



**CORTE DEI CONTI**

**REPUBBLICA ITALIANA**

**SEZIONE DI CONTROLLO PER IL TRENTO - ALTO ADIGE/SÜDTIROL  
SEDE di TRENTO**

composta dai Magistrati:

Anna Maria Rita LENTINI	Presidente
Tullio FERRARI	Consigliere
Gianpiero D'ALIA	Consigliere
Paola CECCONI	Referendario (relatore)

Nella Camera di consiglio del 16 dicembre 2021

VISTI gli artt. 81, 97, 100, c.2, 117 e 119 della Costituzione;

VISTO l'art. 79, cc. 3 e 4, del decreto del Presidente della Repubblica 31 agosto 1972, n. 670 di approvazione dello Statuto speciale per la Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol;

VISTO l'art. 6 del decreto del Presidente della Repubblica 15 luglio 1988, n. 305, e successive modificazioni, concernente norme di attuazione dello Statuto speciale per la Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol per l'istituzione delle Sezioni di controllo della Corte dei conti di Trento e di Bolzano;

VISTO il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

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

VISTO il regolamento n. 14 del 2000 per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti in data 16 giugno 2000 e successive modifiche ed integrazioni;

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento dei Comuni;

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

VISTO l'art. 1, cc. 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006), che obbliga gli organi di revisione degli enti locali ad inviare alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti apposite relazioni in ordine ai bilanci preventivi e ai rendiconti degli enti;

VISTO il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, recante disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli artt. 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42;

VISTO l'art. 49 della legge provinciale 9 dicembre 2015, n. 18, secondo il quale gli enti locali e loro enti e organismi strumentali applicano le disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio contenute nel d.lgs. n. 118/2011, nonché relativi allegati, con il posticipo di un anno dei termini previsti dal medesimo decreto e, quindi, a partire dall'esercizio 2016;

VISTI gli artt. 3 e 11-bis del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito nella legge 7 dicembre 2012, n. 213, in materia di rafforzamento della partecipazione della Corte dei conti al controllo sulla gestione finanziaria delle regioni e degli enti locali;

VISTO l'art. 9, c. 1-quinquies, del decreto-legge 24 giugno 2016, n. 113, convertito con modificazioni dalla legge 7 agosto 2016, n. 160;

VISTO il "Codice degli Enti locali della Regione autonoma Trentino-Alto Adige", approvato con legge regionale 3 maggio 2018, n. 2 e s.m.;

VISTA la deliberazione di questa Sezione n. 111/2017/INPR, con la quale è stato confermato l'obbligo degli enti locali della provincia di Trento di trasmissione alla banca dati BDAP, ai sensi dell'art. 227, c. 6, del TUEL e dell'art. 1, c. 6, del d.m. 12 maggio 2016, dei rendiconti armonizzati già a partire dall'esercizio 2016, per consentire la funzione di controllo esterno intestata alla Corte dei conti;

VISTA la deliberazione n. 9/SEZAUT/2020/INPR della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, con la quale sono state approvate le linee guida e il questionario cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, cc. 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, gli organi di revisione economico - finanziaria degli enti locali nella predisposizione delle relazioni sui rendiconti dell'esercizio 2019;

VISTO l'art. 107, c. 1, lett. b), del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito con modificazioni nella legge 24 aprile 2020, n. 27, concernente "Misure di potenziamento del Servizio sanitario nazionale e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-

19“, che per gli enti e i loro organismi strumentali, che applicano le disposizioni del titolo I del decreto legislativo n. 118/2011 e s.m., ha differito al 30 giugno 2020 il termine di approvazione del rendiconto per l’esercizio 2019;

VISTA la deliberazione n. 1/2021/INPR di questa Sezione di controllo della Corte dei conti, con cui sono stati approvati il programma dei controlli e delle analisi per l’anno 2021;

VISTA la nota dell’Unità di missione strategica Coordinamento enti locali, politiche territoriali e della montagna della Provincia autonoma di Trento, prot. n. P324/2021/29-2021-10/GG del 15 gennaio 2021 (prot. Corte dei conti n. 143 di pari data), con la quale sono stati comunicati gli esiti delle verifiche effettuate dalla Provincia, riferiti all’esercizio 2019, in merito al rispetto da parte dei Comuni del contenimento della spesa corrente. L’ente vigilante ha confermato con riferimento al Comune di Lavarone il raggiungimento degli obiettivi di risparmio sul rendiconto 2019 previsti dalla delibera della Giunta provinciale n. 1228 del 2016 - Allegato n. 2;

CONSIDERATO che il Comune di Lavarone, avendo una popolazione inferiore ai 5 mila abitanti, ha la facoltà di non adottare la contabilità economico-patrimoniale per l’anno 2019, ai sensi dell’art. 232, c. 2, del TUEL, e che lo schema semplificato della situazione patrimoniale al 31 dicembre 2019 di cui al d.M.E.F. 11 novembre 2019, da allegare al rendiconto 2019, si applica agli enti della provincia di Trento con il differimento di un anno, per effetto dell’art. 49 della legge provinciale n. 18/2015;

CONSIDERATO, inoltre, che l’art. 233-bis, c. 3, del TUEL, a seguito della modifica operata dall’art. 1, c. 831, della legge n. 145/2018, prevede che i Comuni con popolazione inferiore ai 5 mila abitanti possono non predisporre il bilancio consolidato;

VISTA la deliberazione di questa Sezione n. 205/2021/INPR del 19 e 22 ottobre 2020, con la quale sono state definite le modalità e le procedure di controllo dei rendiconti dei Comuni della provincia di Trento per l’esercizio finanziario 2019;

ESAMINATO il questionario sul rendiconto 2019 trasmesso a questa Sezione di controllo il 12 gennaio 2021 dall’organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Lavarone tramite inserimento nel Sistema informativo “Contabilità territoriale” (ConTe) della Corte dei conti;

ESAMINATA la relazione dell’organo di revisione sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione 2019, inviata a questa Sezione di controllo dall’organo di revisione economico-finanziaria del medesimo Comune;

RILEVATO che il Comune di Lavarone ha approvato il rendiconto 2019 in data 9 dicembre 2020 ed ha inviato i dati alla BDAP in data 11 novembre 2020 in ritardo rispetto ai termini di legge fissati, rispettivamente, al 30 giugno 2020 e al 30 luglio 2020;

VISTA la nota prot. n. 3892 del 17 novembre 2021 con la quale il Magistrato istruttore ha comunicato all’ente e all’organo di revisione le principali criticità emerse in fase istruttoria;

ESAMINATA la nota di chiarimenti trasmessa dall'organo di revisione del Comune di Lavarone, prot. Corte dei conti n. 4151 del 4 dicembre 2021;

CONSIDERATO altresì che l'organo di revisione ha dichiarato nella relazione-questionario sul rendiconto 2019 del Comune di Lavarone che non vi sono gravi irregolarità, per le quali la Sezione deve adottare apposita pronuncia;

VISTA l'ordinanza n. 20/2021 di data 15 dicembre 2021 con la quale il Presidente della Sezione ha convocato il Collegio per l'odierna Camera di consiglio;

UDITO il magistrato relatore, Ref. Paola CECCONI, designato con ordinanza del Presidente n. 13/2021 del 8 luglio 2021, ed esaminata la documentazione agli atti;

*considerato in fatto e in diritto*

1. L'art. 1, c. 166, della legge n. 266/2005 (legge finanziaria 2006) stabilisce che “*gli organi degli enti locali di revisione economico-finanziaria trasmettono alle competenti Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo.*”.

Il successivo c. 167 della medesima legge dispone quanto segue: “*La Corte dei conti definisce unitariamente criteri e linee guida cui debbono attenersi gli organi degli enti locali di revisione economico-finanziaria nella predisposizione della relazione di cui al c. 166, che, in ogni caso, deve dare conto del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, ultimo c., della Costituzione, e di ogni grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione.*”.

Sulla base di tale disposizione, la Sezione delle Autonomie della Corte dei conti ha emanato la deliberazione n. 9/SEZAUT/INPR, depositata in data 28 maggio 2020, con la quale sono state approvate le linee guida e il questionario cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, cc. 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, gli organi di revisione economico - finanziaria degli enti locali nella predisposizione delle relazioni sui rendiconti dell'esercizio 2019.

L'art. 148-bis del decreto legislativo n. 267/2000 e s.m. (Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali), inserito dall'art. 3 del decreto-legge n. 174/2012, esplicita le finalità del controllo *de quo*, disponendo che detto controllo tende alla “*verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto c., della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli Enti.*”.

La norma ne definisce, quindi, l'ambito, disponendo che “*Ai fini di tale verifica, le Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei Conti accertano altresì che i rendiconti degli Enti Locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente*” e stabilisce gli effetti delle relative risultanze, prevedendo che “*Nell'ambito della verifica di cui ai commi 1 e 2, l'accertamento, da parte delle competenti Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei Conti, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per gli enti interessati l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. Qualora l'Ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle Sezioni Regionali di Controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria.*”.

La Corte dei conti è chiamata a vigilare sulla corretta e uniforme applicazione delle regole contabili di armonizzazione da parte degli enti locali e, in tale compito, deve essere coadiuvata dall'organo di revisione nella compilazione del Questionario-Relazione (di seguito, “Questionario”) e nelle verifiche istruttorie formulate dalla Sezione.

Occorre, altresì, precisare che l'art. 7, c. 7, della legge n. 131 del 2003 e s.m. prevede che, qualora tutte o parte delle irregolarità esaminate non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della deliberazione prevista dall'art. 148-bis del decreto legislativo n. 267/2000 e l'eventuale avvio del procedimento di c.d. “dissesto guidato”, disciplinato dall'art. 6, c. 2, del decreto legislativo n. 149/2011, la natura anche collaborativa del controllo svolto dalle Sezioni regionali della Corte dei conti non esclude la possibilità di segnalare agli enti interessati irregolarità contabili non gravi o meri sintomi di precarietà.

Ciò appare utile per prevenire l'insorgenza di più gravi situazioni di deficitarietà o di squilibrio. L'evoluzione normativa (cfr. anche art. 6 del decreto legislativo n. 149 del 2011) ha sensibilmente rafforzato i controlli attribuiti alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti sui bilanci preventivi e sui rendiconti consuntivi degli enti locali, determinando il passaggio da un modello di controllo di carattere prevalentemente “collaborativo”, privo di un effettivo apparato sanzionatorio e volto semplicemente a stimolare processi di autocorrezione, ad un modello di controllo cogente, dotato anche di efficacia inibitoria, qualora ne ricorrano i presupposti (si pensi alla preclusione dell'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria, ovvero al procedimento di dissesto coattivo).

Per completezza, il quadro normativo va integrato facendo riferimento alla legislazione locale, precisamente all'art. 4 del d.P.R. n. 670 del 1972 (T.U. delle Leggi costituzionali concernenti lo Statuto di autonomia della Regione autonoma Trentino-Alto Adige/Südtirol), che attribuisce alla Regione autonoma Trentino-Alto Adige/Südtirol la potestà di emanare norme legislative in materia di "ordinamento degli enti locali e delle relative circoscrizioni", nonché all'art. 8 dello Statuto di autonomia, che attribuisce alle Province autonome di Trento e di Bolzano la potestà di emanare norme legislative in materia di "assunzione diretta di servizi pubblici e loro gestione a mezzo di aziende speciali".

Vanno anche menzionati l'art. 79 del predetto Statuto di autonomia, in base al quale, "*fermo restando il coordinamento della finanza pubblica da parte dello Stato ai sensi dell'articolo 117 della Costituzione, le province autonome provvedono al coordinamento della finanza pubblica provinciale, nei confronti degli enti locali [omissis]; in tale ambito spetta alle medesime province definire i concorsi e gli obblighi nei confronti degli enti del sistema territoriale integrato di rispettiva competenza e vigilare sul raggiungimento degli obiettivi complessivi di finanza pubblica correlati ai predetti enti*" ed il seguente art. 80 dello Statuto, che assegna alle Province autonome la competenza legislativa in tema di finanza locale e di tributi locali. Infine, viene in rilievo l'art. 49 della legge provinciale n. 18 del 2015, come successivamente modificata, che ha disposto il recepimento di varie norme del TUEL nell'ordinamento provinciale. In relazione a quanto appena riportato, può essere considerata suscettibile di segnalazione all'ente locale, nonché alla Provincia autonoma di Trento, quale ente vigilante, ed alla Regione autonoma Trentino-Alto Adige/Südtirol, intestataria della competenza ordinamentale, ogni forma di irregolarità contabile, anche non grave o meri sintomi di precarietà, al fine di stimolare le opportune misure correttive dei comportamenti di gestione, fermo restando che l'assenza di uno specifico rilievo su elementi non esaminati non costituisce di per sé valutazione positiva.

2. Il quadro normativo appena delineato va, poi, completato con un sintetico richiamo alla giurisprudenza costituzionale recentemente sviluppatisi in ordine alle prerogative autonomistiche delle Province autonome in materia di vigilanza e controllo della finanza locale.

Oltre ai principi già affermati nelle note pronunce della Corte costituzionale n. 60/2013, n. 39/2014, n. 40/2014, n. 184/2016 (quest'ultima recante l'importante affermazione del bilancio come "bene pubblico"), va richiamata anche la sentenza n. 80/2017, che ha sottolineato "*l'indefettibilità del principio di armonizzazione dei bilanci pubblici [...] ontologicamente collegata alla necessità di leggere, secondo il medesimo linguaggio, le informazioni contenute nei bilanci pubblici. Ciò per una serie di inderogabili ragioni tra le quali, è bene ricordare, la stretta relazione funzionale tra «armonizzazione dei bilanci pubblici», «coordinamento della finanza pubblica», «unità economica della Repubblica», osservanza degli obblighi economici e finanziari imposti dalle istituzioni europee.*".

Secondo detta sentenza della Corte costituzionale, quindi, “la finanza delle Regioni a statuto speciale è infatti parte della “finanza pubblica allargata” nei cui riguardi lo Stato aveva e conserva poteri di disciplina generale e di coordinamento, nell’esercizio dei quali poteva e può chiamare pure le autonomie speciali a concorrere al conseguimento degli obiettivi complessivi di finanza pubblica, connessi anche ai vincoli europei (cfr. sentenze n. 416 del 1995; n. 421 del 1998) [...].”.

Di rilievo sono anche le pronunce della Corte costituzionale n. 247/2017 e n. 101/2018, che hanno riconosciuto la facoltà di utilizzo degli avanzi di amministrazione da parte delle amministrazioni territoriali, nonché la n. 77/2019, con cui la Corte costituzionale ha sottolineato il ruolo della Provincia autonoma di Trento di regista del sistema finanziario provinciale integrato nella gestione degli obiettivi di finanza pubblica assegnati su base territoriale.

3. Così delineato il quadro normativo e giurisprudenziale di riferimento, possono ora esaminarsi gli esiti dell’esame della documentazione inerente al rendiconto per l’esercizio 2019 del Comune di Lavarone dal quale si rilevano le seguenti principali risultanze finali:

- Risultato di amministrazione (A)	1.493.138,37
- Risultato di amministrazione disponibile (E)	1.063.816,45
- Fondo finale di cassa	1.104.680,38
- Anticipazioni di cassa	-
- Capacità di riscossione	46,60%
- Residui attivi finali	4.849.635,73
- Fondo crediti di dubbia esigibilità	405.321,92
- Residui passivi finali	3.826.808,57
- Risultato di competenza di parte corrente (O1)	536.720,74
- Risultato di competenza (W1)	845.705,71
- Equilibrio di parte corrente (O3)	322.949,17
- Equilibrio complessivo (W3)	575.950,49
- Incidenza dell’indebitamento sulle entrate correnti	34,45%

Dallo scrutinio della situazione finanziaria del Comune e dall’esame della documentazione agli atti, è emersa la necessità di uno specifico approfondimento istruttorio, sfociato in apposita nota di richiesta (prot. n. n. 3892 del 17 novembre 2021), con la quale sono state formulate osservazioni e invito all’ente a fornire chiarimenti e ulteriori elementi integrativi, così instaurando regolare contraddittorio.

I rilievi e le tematiche da approfondire s’incentravano sui seguenti aspetti:

- misure consequenziali alle disposizioni della delibera n. 4/2021/PRSE;

- approvazione tardiva del rendiconto;
- verifica crediti verso la Provincia autonoma di Trento e la Regione Trentino Alto-Adige;
- crediti inesigibili iscritti fra i residui attivi da oltre tre anni dalla loro scadenza e non riscossi anche se non ancora prescritti;
- gestione dei residui con riferimento alla loro composizione dei residui attivi e passivi per titolo ed anno di formazione;
- limitata capacità di realizzazione delle entrate del titolo 4;
- ridotta capacità di riscossione totale, pari al 46,60%, (calcolata come rapporto tra le riscossioni totali e la somma del totale degli accertamenti e dei residui attivi iniziali);
- limitata efficienza al contrasto all'evasione tributaria, pari appena al 10,55% (riscossioni/accertamenti);
- tempestività dei pagamenti e presenza attestazione ex art. 41, c. 1, d.l. 66/2014;
- mancata pubblicazione, sia nella relazione sia negli schemi di bilancio inviati alla BDAP, dei parametri di riscontro della situazione di deficitarietà strutturale;
- errata indicazione dell'indebitamento complessivo dell'Ente;
- rilevazione dei rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'Ente locale e le sue società partecipate e presenza della doppia asseverazione nella la nota informativa di cui all'art. 11, comma 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011;
- concessione di garanzie a favore di soggetti diversi dagli organismi partecipati;
- incarichi esterni e consulenze affidate nel corso dell'esercizio;
- manca trasmissione attraverso l'applicativo Con.Te, del prospetto delle spese di rappresentanza per l'esercizio 2019;
- errori e incongruenze nella compilazione del questionario;
- mancato invio di documenti richiesti dalla Sezione.

In esito alla predetta richiesta, con nota di data 4 dicembre 2021 prot. Corte dei conti n. 4151 a firma dell'organo di revisione, del Sindaco e del responsabile finanziario sono state trasmesse le controdeduzioni alle richieste istruttorie.

Tuttavia, pur tenendo conto delle osservazioni pervenute e degli elementi forniti in sede di contraddittorio documentale, non appaiono superate alcune criticità già riscontrate nella verifica del questionario e della relazione dell'organo di revisione sul rendiconto 2019 e che, di seguito, sono esaminate anche in una prospettiva dinamica e al fine di stimolare l'adozione di provvedimenti autocorrettivi.

4. Preliminariamente, si osserva che, a riscontro di specifica richiesta istruttoria, l'ente ha relazionato in merito alle misure conseguenziali assunte a parziale superamento delle criticità segnalate con la delibera di questa Sezione n. 4/2021/PRSE. Il Collegio raccomanda all'Amministrazione di proseguire nelle iniziative idonee a completare il livello di conformazione rispetto alle prescrizioni formulate.

5. Il Comune di Lavarone ha approvato il rendiconto 2019 in data 9 dicembre 2020, oltre il termine normativamente previsto del 30 giugno 2020.

Innanzitutto, si rappresenta che il rendiconto è atto ritenuto obbligatorio dalla legge (*cfr.*, in termini, T.A.R. Campania Napoli, sentenza n. 13591/2004) e che, dal ritardo nell'approvazione o dalla sua omissione, nei casi più gravi, può conseguire l'attivazione della procedura disciplinata dall'art. 137 del d. lgs. n. 267/2000 e s.m. e dall'art. 120, cc. 2 e 3, della Costituzione circa l'eventuale esercizio di poteri sostitutivi degli organi, poteri attribuiti al Governo, con possibilità di intimare una diffida ad adempiere ed eventualmente nominare un commissario *ad acta*.

L'importanza della tempestiva approvazione del rendiconto di gestione è stata valorizzata anche dal decreto-legge n. 174/2012 e s.m., convertito dalla legge n. 213/2012, in base al quale, se il conto consuntivo non viene approvato entro il termine del 30 aprile dell'anno successivo, si applica la procedura prevista dall'art. 141, c. 2, del decreto legislativo n. 267/2000, che può portare allo scioglimento del consiglio comunale (art. 227, c. 2-bis, del decreto legislativo n. 267/2000).

Con riferimento all'ordinamento regionale, va evidenziato che l'art. 49 della legge provinciale n. 18/2015 ha recepito diversi articoli del citato decreto legislativo n. 267/2000, tra cui anche l'art. 227, prevedendo, tuttavia, che, in caso di mancata approvazione del rendiconto di gestione entro il termine fissato dalla norma nazionale (ordinariamente il 30 aprile dell'anno successivo all'esercizio finanziario di riferimento; per il rendiconto 2019 il 30 giugno 2020), *"si applica la disciplina dettata dall'ordinamento regionale sugli enti locali"* (v. art. 53 della legge provinciale n. 18/2015), in particolare l'art. 192 della legge regionale n. 2/2018 e ss. mm. che contempla l'eventuale attivazione del potere sostitutivo della Giunta provinciale, a mezzo commissario, nel caso in cui il Comune non adotti atti obbligatori per legge.

Inoltre, *"la mancata approvazione del rendiconto costituisce sintomo di criticità o di difficoltà dell'ente locale di fare corretta applicazione della normativa e dei principi contabili che disciplinano l'intera materia, atteso che il rendiconto della gestione rappresenta un momento essenziale del processo di pianificazione e di controllo sul quale si articola l'intera gestione dell'ente, in grado di contenere informazioni comparative e di misurare i valori della previsione definitiva confrontandoli con quelli risultanti dalla concreta realizzazione dei*

*programmi e degli indirizzi politici, vale a dire dei risultati, valutandone eventuali scostamenti ed analizzandone le ragioni”* (Sez. Veneto, deliberazione n. 367/2018/PRSE).

Inoltre, l'art. 9, c. 1-*quinquies*, del decreto-legge n. 113/2016, nella versione successiva alle modifiche introdotte con la legge n. 145/2018 (art. 1, c. 904), stabilisce il divieto di assunzione per gli enti locali, in caso di “*mancato rispetto dei termini previsti per l'approvazione dei bilanci di previsione, dei rendiconti e del bilancio consolidato, nonché di mancato invio, entro trenta giorni dal termine previsto per l'approvazione, dei relativi dati alla banca dati delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 13 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, compresi i dati aggregati per voce del piano dei conti integrato.*”.

La norma, in particolare, configura un chiaro divieto per gli enti locali di “*procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, con qualsivoglia tipologia contrattuale, ivi compresi i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e di somministrazione, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto, fino a quando non abbiano adempiuto. È fatto altresì divieto di stipulare contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi della disposizione del precedente periodo.*”.

In tale logica, si è anche paventato come elusivo del divieto *de quo* il ricorso da parte dell'amministrazione inadempiente all'istituto del comando (cfr. Sezione Abruzzo, delibera n. 103/2017/PAR).

Ora, come risulta dalla documentazione in atti, il Comune di Lavarone, nel periodo di perdurante inadempimento rispetto all'obbligo di approvazione del rendiconto, dal 1° luglio 2020 al 9 dicembre 2020, ha stipulato n. 4 contratti di lavoro, in particolare:

- 3 contratti per operatori d'appoggio supplenti in sostituzione dell'assenza di un operatore assegnato alla scuola materna;
  - un contratto dal 13 luglio al 20 luglio 2020, prorogato una prima volta dal 21 luglio al 29 luglio 2020 e in seguito dal 30 luglio al 7 agosto 2020;
  - un contratto dal 10 agosto al 21 agosto 2020, prorogato dal 22 agosto al 31 agosto 2020;
  - un contratto per la giornata del 16 ottobre e in seguito dal 22 ottobre al 13 novembre 2020, prorogato dal 14 novembre al 23 novembre e dal 24 novembre al 30 novembre 2020;
- un contratto per vigile urbano stagionale dal 21 luglio al 15 settembre 2020.

Talune Sezioni, nelle prime pronunce finora rese in sede consultiva o di controllo sugli enti locali, hanno evidenziato il carattere sanzionatorio della disposizione di cui all'art. 9 del decreto-legge n. 113/2016, nei termini di “*sanzione “diretta” per l'ente inadempiente (ancor prima che per gli amministratori/dipendenti) ovvero l'impossibilità di una qualsivoglia spesa per il personale fino all'approvazione (tardiva) degli atti contabili principali*” (Sez. Abruzzo, delibera n. 103/2017 cit.; in senso conforme, *ex multis*, Sezione Puglia, deliberazione n. 98/2018/PAR; Sezione Piemonte, deliberazione

n. 136/2018/PRSE; Sezione Veneto, deliberazione n. 2/2019/PRSP; Sezione Sardegna, deliberazione n. 56/2019/PRSE).

La disposizione in esame, adoperando il termine “*sanzione*” nel disposto del comma 1-octies, disvelerebbe invero una *ratio legis* sanzionatoria e preclusiva di qualsivoglia spesa afferente il personale, tanto da aver stigmatizzato, il legislatore, persino condotte della p.a. “elusive” del divieto, con un vero e proprio “*blocco*” delle risorse per il reclutamento, a qualsiasi titolo, di personale, per tutto il periodo in cui perdura l’inadempimento, ovverosia “*nell’arco temporale che si dispiega dalla scadenza dei termini per l’approvazione dei documenti contabili fondamentali indicati dal legislatore e fino al momento dell’approvazione tardiva.*” (Sezione Piemonte, deliberazione n. 136/2018/PRSE).

Ancora più chiara è la deliberazione della Sezione Campania n. 80/2018/PAR, secondo cui “*La voluntas che il legislatore vuole perseguire con il divieto in esame è, infatti, la cessazione dell’inerzia dell’ente inadempiente, legislativamente stigmatizzata con un regime sanzionatorio particolarmente gravoso - il divieto assoluto di assunzione di qualunque genere – che non tollera eccezioni di alcun tipo (comma 1-quinquies cit.). Fin tanto che perdurano i predetti inadempimenti, vigente il divieto normativo de quo, ogni tipo di assunzione è vietato al fine di paralizzare qualsivoglia impiego delle risorse pubbliche; ciò a prescindere dal titolo contrattuale in concreto adottato per le assunzioni - se ed in quanto finalizzato all’incameramento di unità lavorative - [anche se] il soggetto incaricato non “innovi” il tipo di prestazione svolta [...] e resti nei limiti del budget originariamente previsto [...].*”.

La Sezione giurisdizionale regionale per le Marche, con la sentenza n. 41 del 18 febbraio 2020, ha riconosciuto la responsabilità dei funzionari di un Comune che, nell’ambito dei diversi ruoli rivestiti, avevano consentito la stipula di contratti di lavoro per assunzioni a tempo determinato, durante il periodo di ritardata approvazione del bilancio consolidato, in violazione del divieto posto dall’art. 9, c. 1 *quinquies*, del d.l. n. 113/2016.

Nella sentenza, si afferma che: “*appare evidente come le disposizioni in questione prevedano una misura estrema per l’amministrazione interessata e sono chiaramente indirizzate a stimolare, nell’ottica del conseguimento di una sana gestione delle risorse finanziarie, il perseguimento degli obiettivi di trasparenza e chiarezza nella rappresentazione della situazione economica e patrimoniale dell’ente locale al fine di stimolare la più ampia responsabilizzazione nei diversi livelli di governo dell’ente locale e si atteggiano quali norme rispondenti a garantire il coordinamento della finanza pubblica e l’armonizzazione dei bilanci, anche al fine di garantire il rispetto dei principi di cui all’art.81 della Costituzione. (cfr. Corte cost. 9 gennaio 2018, n.49).* Pertanto la violazione dei termini per l’approvazione del bilancio consolidato, dato non in discussione, ha automaticamente fatto scattare l’imposto divieto la cui violazione comporta l’assunzione illecita di spese e, conseguentemente un documento erariale per l’amministrazione.”.

Ciò posto, tenuto conto delle osservazioni e dei chiarimenti forniti dall’Amministrazione, questa Sezione di controllo, pur confermando la necessità di un rigoroso rispetto dei termini circa

l'approvazione dei bilanci, rileva, tuttavia, che, nel caso di specie, le assunzioni da parte del Comune sono state determinate dalla necessità di assicurare l'erogazione di servizi pubblici essenziali.

6. Dai dati di consuntivo dell'esercizio 2018 si rileva una ridotta capacità di riscossione totale (46,60%), inferiore alla media registrata per il Comuni della provincia di Trento e in peggioramento rispetto all'esercizio precedente (54,42%). L'indicatore è calcolato come rapporto tra il valore delle riscossioni totali nell'anno (competenza e residui) e la somma di accertamenti e residui attivi iniziali.

L'Amministrazione ha riferito in istruttoria che le percentuali di riscossione dei primi tre titoli sono prevalentemente influenzate dal fatto che gli accertamenti delle principali entrate avvengono nell'anno di competenza, ma i rispettivi incassi si concretizzano per la maggior parte nell'anno successivo. Mentre per quanto riguarda il titolo 4, l'ente ha riferito che tali poste possono essere effettivamente riscosse al verificarsi di due fattori, uno consistente nella rendicontazione delle spese sostenute per le opere pubbliche e l'altro nel verificarsi di assenza di disponibilità liquida sul conto corrente dell'ente, sottolineando come sia tale ultimo fattore a determinare il mantenimento a residui dei crediti relativi e il peggioramento della percentuale di riscossione.

Al riguardo la Sezione, preso atto di quanto dedotto dall'Amministrazione, rileva che il principio della competenza finanziaria potenziata, introdotto con la disciplina dell'armonizzazione di cui al d.lgs. n. 118/2011, stabilisce che l'iscrizione a bilancio della posta contabile viene effettuata in relazione al criterio della scadenza del credito. L'accertamento delle entrate è eseguito nell'esercizio in cui sorge l'obbligazione attiva con imputazione contabile all'esercizio in cui il credito viene a scadenza. Pertanto, con l'applicazione dei nuovi principi contabili armonizzati, si è significativamente ridotta la possibilità di formazione di nuovi residui per il fatto che la fase dell'accertamento dell'entrata si è avvicinata, se non addirittura sovrapposta, a quella della riscossione.

Infatti, con riferimento alle diverse tipologie di entrata, più frequentemente ricorrenti per i Comuni trentini, la scadenza del credito:

a) coincide con l'esigibilità del credito per le entrate tributarie (in linea generale i tributi sono contabilizzati per cassa). Fanno eccezione le entrate tributarie gestite attraverso ruoli ordinari o liste di carico, le quali sono accertate e imputate contabilmente all'esercizio in cui sono emessi il ruolo, l'avviso di liquidazione e le liste di carico, a condizione che la scadenza per la riscossione del tributo sia prevista entro i termini dell'approvazione del rendiconto (nei casi in cui la legge consente espressamente l'emissione di ruoli con scadenza nell'esercizio successivo). Le sanzioni e gli interessi correlati ai ruoli coattivi sono accertati per cassa. Le entrate tributarie riscosse per autoliquidazione dei contribuenti sono accertate sulla base delle riscossioni effettuate entro la

chiusura del rendiconto e, comunque, entro la scadenza prevista per l'approvazione dello stesso. Soltanto per le addizionali comunali Irpef (non attivate nella provincia di Trento) è possibile contabilizzare un importo pari all'accertamento effettuato nell'esercizio finanziario del secondo anno precedente quello di riferimento e, comunque, non superiore alla somma incassata nell'anno precedente in c/residui e del secondo anno precedente in c/competenza, riferiti all'anno d'imposta;

- b) coincide con l'esigibilità del credito per le entrate extratributarie. Per quanto riguarda la gestione dei servizi pubblici (es. servizio idrico) le entrate sono accertate sulla base dell'idonea documentazione predisposta dall'ente creditore con imputazione all'esercizio in cui il servizio è reso all'utenza. Tale principio si applica anche nel caso in cui la gestione del servizio sia affidata a terzi. Presupposto per l'accertamento (Punto 3.1 del principio contabile 4/2 Allegato al d.lgs. n. 118/2011) rimane comunque l'individuazione del soggetto debitore e l'ammontare del credito. In altre parole, non sono ammessi accertamenti effettuati sulla base di valutazioni di stima delle relative entrate, ancorché basate sui gettiti degli anni precedenti;
- c) coincide con l'esercizio finanziario in cui è adottato l'atto amministrativo di impegno relativo al contributo o al finanziamento, nel caso di entrate derivanti da trasferimenti e contributi da altre amministrazioni pubbliche in coerenza con l'imputazione dell'impegno da parte dell'ente erogante. A tal fine, l'ordinamento contabile prevede che ogni amministrazione pubblica, che impegna spese a favore di altre amministrazioni pubbliche, ne dia comunicazione ai destinatari in modo tale da assicurare la corrispondenza tra l'imputazione della spesa dell'ente erogatore con l'imputazione degli accertamenti dell'ente finanziato.

Sono accertate per l'intero importo del credito anche le entrate di dubbia e difficile esazione per le quali non è certa la completa riscossione, quali le sanzioni amministrative al codice della strada, i proventi derivanti dalla lotta all'evasione. Per tali crediti è effettuato un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, vincolando una quota dell'avanzo di amministrazione.

Le entrate correttamente accertate richiedono da parte dell'Ente una costante e puntuale attività di promozione, ivi comprese, se necessario, le iniziative per la riscossione coattiva, al fine di evitare di incorrere in eventuali decadenze o prescrizioni, che possono pregiudicare l'effettivo incasso del credito.

In conclusione, sul punto, la Sezione rileva che è necessario attivare opportune iniziative per incrementare le somme effettivamente incassate dal Comune, anche assicurando la corretta contabilizzazione dell'accertamento rispetto all'effettiva esigibilità dell'entrata, al fine di garantire, oltre alla puntuale riscossione dei crediti, l'efficienza dei processi di promozione delle entrate e il miglioramento nella gestione dei flussi finanziari.

In particolare, si evidenzia che la necessità di una tempestiva riscossione delle entrate del titolo 3 si corrella anche alla previsione di cui all'art. 1, c. 4, della legge n. 205 del 2017, che ha ridotto a due anni la prescrizione del diritto al corrispettivo nei contratti di fornitura del servizio idrico, con riferimento alle fatture la cui scadenza sia successiva al 1° gennaio 2020 (cfr. deliberazione di questa Sezione n. 108/2018/PRNO).

7. L'Organo di revisione ha evidenziato una ridotta percentuale di riscossione dei proventi per lotta all'evasione tributaria in quanto la stessa si attesta al 10,55% delle entrate accertate.

Nel corso dell'istruttoria l'Amministrazione ha riferito che in merito alle azioni di recupero dell'evasione tributaria, l'ente ha per l'IMIS un ufficio dedicato al monitoraggio e all'emissione di eventuali accertamenti, mentre per la riscossione coattiva di altre entrate (es. acquedotto, sanzioni amministrative, etc.) si avvale del servizio di Trentino Riscossioni S.p.A., soggetto al quale comunica annualmente (e nel rispetto dei termini di decadenza) gli importi da riscuotere coattivamente. Ha, quindi, sottolineato di provvedere a contabilizzare le entrate relative alla lotta all'evasione tributaria annualmente, e che la formazione di residui attivi è dovuta al fatto che tali attività sono svolte a fine anno e incassate nel successivo, comunicando che del totale di 130.375,97 euro accertati nel 2019, 68.189,34 sono stati incassati nel 2020.

Sul punto occorre sottolineare che la tempestiva e costante attività di controllo dei versamenti effettuati dai contribuenti per i tributi in autoliquidazione rappresenta per il Comune un obbligo imprescindibile. Ciò in quanto più ridotta è la tempistica tra il periodo di imposta considerato e l'atto di accertamento notificato al contribuente, maggiore è l'efficacia dell'azione di recupero, anche al fine di evitare il rischio di incorrere negli istituti della decadenza o della prescrizione che pregiudicherebbero alla radice la possibilità per l'Ente di recuperare il mancato versamento d'imposta. Inoltre, le somme accertate a seguito dell'attività di controllo necessitano di una continua attività di promozione, ivi compresa una puntuale vigilanza sui soggetti eventualmente incaricati della riscossione sia essa volontaria che coattiva.

Sotto il profilo contabile è utile ribadire che i ruoli ordinari, le liste di carico e gli avvisi di liquidazione sono accertati ed imputati all'esercizio in cui sono emessi il ruolo, l'avviso di liquidazione e di accertamento e la lista di carico, a condizione che la scadenza per la riscossione del tributo sia prevista entro i termini dell'approvazione del rendiconto. Per tali entrate è necessario effettuare l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità secondo le modalità di determinazione indicate dall'esempio n. 5 dell'Allegato 4/2 dei principi contabili di cui al d.lgs. n. 118/2011.

Il potenziamento delle azioni di recupero dell'evasione tributaria e il miglioramento della capacità di accertamento e riscossione delle imposte comunali influiscono in misura significativa sul bilancio dell'Ente con effetti diretti sulla liquidità e, conseguentemente, sulla capacità dell'Ente di evadere puntualmente le proprie obbligazioni.

8. L'art. 41, c. 1, del d.l. n. 66/2014, convertito nella l. n. 89/2014, impone di allegare alle relazioni ai bilanci consuntivi delle pubbliche amministrazioni un prospetto, sottoscritto dal rappresentante legale e dal responsabile finanziario, attestante l'importo dei pagamenti relativi a transazioni commerciali effettuati dopo la scadenza dei termini previsti dal d.lgs. n. 231/2002, nonché l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti di cui all'art. 33 del d.lgs. n. 33/2013. Nel caso di superamento dei predetti termini, l'Ente deve indicare le misure adottate o previste per assicurare la tempestiva effettuazione dei pagamenti. L'Organo di revisione è tenuto a verificare tali attestazioni e a darne atto nella propria relazione al rendiconto.

Dalla documentazione esaminata è emerso che il Comune non ha allegato al rendiconto 2019 l'attestazione, violando in tal modo quanto previsto dall'art. 41, c. 1, del d.l. n. 66/2014.

Inoltre, si evidenzia un ritardo nei pagamenti pari a 60,57 giorni nel 2019.

Nel riscontro istruttorio, l'ente ha comunicato di aver provveduto ad inviare il prospetto e a pubblicarlo sul sito istituzionale dell'ente e ha evidenziato che, attraverso la riorganizzazione attivata, l'indicatore di tempestività è migliorato nel 2020 ed il ritardo è stato sostanzialmente azzerato nel 2021.

La Sezione, prendendo atto di quanto rappresentato dall'ente, raccomanda di adempiere correttamente agli obblighi di pubblicazione dell'indicatore di tempestività di pagamento delle transazioni commerciali nonché ad allegare la predetta attestazione al rendiconto della gestione, secondo quanto previsto dall'art. 41, c.1, d.l. n. 66/2014.

12. Nelle precedenti verifiche disposte sui rendiconti 2016, 2017 e 2018 questa Sezione aveva sollecitato il Comune a rendersi parte attiva per la liberazione dalle garanzie rilasciate in favore della Turismo Lavarone (e a prevedere in base al principio di prudenza gli opportuni accantonamenti), nonché a disporre sollecitamente le regolazioni contabili per il recupero dei crediti vantati nei confronti della medesima società, oltre ad assumere le iniziative necessarie per l'incasso delle somme ulteriori.

Nel corso dell'istruttoria relativa al rendiconto 2019 è stato chiesto di fornire aggiornamenti in merito alla regolarizzazione delle poste di debito e credito reciproche con la Turismo Lavarone mediante

compensazione con riferimento alle quote spettanti per gli anni 2019 e 2020, nonché in merito all'operazione di riduzione o svincolo relativa alle fideiussioni in corso con Cassa Rurale Altipiani.

Il Comune ha confermato che sussistono a tutt'oggi le garanzie prestate a favore della Turismo Lavarone Srl, precisando come non sia più una società partecipata, specificando che le stesse risultano essere state ridotte per effetto del loro pervenire a scadenza e comunicando, infine, che risultano in essere garanzie per l'importo di 300.000,00 euro con scadenza 11 settembre 2023.

Per quanto riguarda le quote spettanti alla Turismo Lavarone Srl per gli esercizi 2019 e 2020, l'Amministrazione ha comunicato che, con provvedimenti della Giunta comunale n. 116 del 18 dicembre 2019, n. 124 del 23 dicembre 2020 e del Segretario comunale n. 213 del 13 novembre 2020, sono state liquidate le quote integralmente per compensazione su quanto dovuto a titolo di fornitura idrica per anni pregressi. L'Amministrazione ha, quindi, concluso sostenendo che non risulta più alcun debito nei confronti della Turismo Lavarone S.r.l., con la quale rimane in essere esclusivamente un rapporto per utenze ordinarie per le attività tipiche della società stessa, oltre alle già citate garanzie.

Con riferimento all'operazione di riduzione o svincolo relativa alle fideiussioni con Cassa Rurale Altipiani, l'Amministrazione non ha espresso nessun aggiornamento. Al riguardo, peraltro, si segnala che la Cassa Rurale Altipiani è stata fusa nella Cassa rurale Vallagarina.

Per quanto riguarda le garanzie in essere, la Sezione non può che rinnovare l'invito al Comune di farsi parte diligente per conseguire la liberazione delle fidejussioni rilasciate a favore della Turismo Lavarone S.r.l. in applicazione degli accordi intervenuti con la società e con Trentino Sviluppo S.p.a.

**Sul piano contabile, le garanzie costituiscono evidentemente passività potenziali per le quali si richiama quanto disposto dal principio contabile 5.5 allegato 4/2 del d.lgs. n. 118/2011 in base al quale:**

*"Il trattamento delle garanzie fornite dall'ente sulle passività emesse da terzi è il seguente:*

- al momento della concessione della garanzia, in contabilità finanziaria non si effettua alcuna contabilizzazione;*
- nel rispetto del principio della prudenza, si ritiene opportuno che nell'esercizio in cui è concessa la garanzia, l'ente effettui un accantonamento tra le spese correnti tra i "Fondi di riserva e altri accantonamenti". Tale accantonamento consente di destinare una quota del risultato di amministrazione a copertura dell'eventuale onere a carico dell'ente in caso di escussione del debito garantito.*

*Si ricorda, infine, che lo schema di stato patrimoniale di cui all'allegato n. 10, tra i conti d'ordine, prevede l'indicazione delle garanzie prestate a favore di terzi".*

Il principio contabile prevede inoltre una dettagliata disciplina nel caso di escussione della garanzia, disponendo che, qualora si verifichi l'escussione della terza annualità consecutiva, il residuo debito oggetto della garanzia è registrato come debito dell'ente, fermo restando il diritto di credito nei confronti del debitore originario.

Inoltre, si richiama quanto disposto dall'art. 207, c. 4, del TUEL in base al quale:

*"Gli interessi annuali relativi alle operazioni di indebitamento garantite con fideiussione concorrono alla formazione del limite di cui al comma 1 dell'articolo 204 e non possono impegnare più di un quinto di tale limite".*

Disposizione analoga è contenuta anche nell'art. 62, c. 6, del d.lgs. n. 118/2011.

In conclusione, la Sezione invita il Comune a monitorare l'andamento delle posizioni debitorie sottese alle garanzie rilasciate provvedendo, nel rispetto del principio della prudenza, a registrare apposito stanziamento nelle spese correnti tra i "Fondi di riserva e altri accantonamenti" che a fine anno confluisce negli accantonamenti dell'avanzo di amministrazione, come prescritto dal citato principio contabile.

9. La l.p. 19 luglio 1990, n. 23, recante la "Disciplina dell'attività contrattuale e dell'amministrazione dei beni della Provincia autonoma di Trento", al Capo I-bis, negli articoli dal 39-quater al 39-duodecies, disciplina gli "Incarichi di studio, di ricerca, di consulenza e di collaborazione".

Le predette norme, ai sensi dell'art. 3, c. 4, della l.p. 12 settembre 2008, n. 16 sono applicabili anche ai Comuni.

L'articolo dispone, infatti, che *"Gli enti soggetti al patto di stabilità provinciale possono conferire incarichi di studio, di ricerca e di consulenza nonché attivare forme di collaborazione coordinata e continuativa, sulla base dei principi desumibili dalle disposizioni del capo I-bis della legge provinciale 19 luglio 1990, n. 23 (...). Per l'affidamento degli incarichi previsti dal capo I-bis della legge provinciale 19 luglio 1990, n. 23 (...), i comuni e le comunità applicano le disposizioni del medesimo capo nonché le relative deliberazioni di attuazione approvate dalla giunta provinciale ad esclusione delle specifiche disposizioni organizzative rivolte all'amministrazione provinciale. Gli enti medesimi disciplinano gli aspetti organizzativi e le modalità per l'affidamento degli incarichi predetti."*.

All'affidamento degli incarichi per gli enti provinciali e locali, per costante giurisprudenza di questa Corte, si applica anche l'articolo 7 (Gestione delle risorse umane) del decreto legislativo n. 165 del 30 marzo 2001, trattandosi di norma fondamentale di riforma economico-sociale della Repubblica (art. 1, c. 3, d.lgs. n. 165 del 2001) (*cfr. ex multis, Sez. giur. Trentino Alto-Adige-Trento, sent. n. 96/2021, n. 37/2019 e nn. 34 e 35/2018; Sez. I App. nn. 131/2021 e 180/2021*).

Nell’ambito dell’attività di controllo sui rendiconti comunali del 2019, la Sezione ha ritenuto di approfondire la tematica degli affidamenti di incarichi e consulenze, in tutti i loro aspetti, con l’obiettivo di verificare, in termini generali, il livello di conformazione alla disciplina normativa, al fine di individuare eventuali criticità gestionali e, quindi, di fornire i pertinenti parametri di condotta.

Le informazioni acquisite dagli enti hanno consentito di rilevare le criticità di ordine trasversale, fermo restando che il livello di approfondimento degli accertamenti effettuati è necessariamente condizionato dalla rigorosa e celere tempistica di conclusione dei procedimenti di controllo dei rendiconti dei comuni.

Dall’analisi dei dati acquisiti, sono emerse le seguenti criticità:

- la mancata adozione, per la maggior parte dei Comuni, di specifiche norme regolamentari che disciplinano i limiti, i criteri e le modalità di affidamento, anche nella prospettiva dell’obbligo di trasmissione delle predette disposizioni alla competente Sezione di controllo regionale, a norma dell’art. 3, c. 57, della legge 24 dicembre 2007, n. 244;
- una disomogenea individuazione degli organi competenti ad adottare il provvedimento di affidamento;
- l’erronea imputazione delle spese per gli affidamenti di incarichi e consulenze, soprattutto rispetto alla distinta fattispecie degli appalti;
- il mancato rispetto degli obblighi di pubblicità previsti dall’art. 39-*undecies*, della l.p. n. 23 del 1990;
- l’omessa trasmissione alla Corte dei conti degli affidamenti di incarichi e consulenze superiori ai 5.000 euro.

Con riguardo alle evidenziate criticità, la Sezione ritiene che sia necessaria l’adozione, da parte dei Comuni che ancora non abbiano proceduto in tal senso, di norme regolamentari per la puntuale disciplina di ogni profilo rilevante degli affidamenti.

Tanto, affinché risultino declinati e puntualizzati, anche con riguardo alle peculiarità territoriali e organizzative, i criteri, i limiti e le modalità di affidamento, ivi compresa la definizione degli organi competenti al conferimento, nell’ottica di una gestione ponderata e coerente delle risorse economiche e organizzative.

La Sezione ritiene, altresì, indispensabile la corretta individuazione della natura dell’affidamento e, quindi, della esatta distinzione delle ipotesi di conferimento di consulenze e incarichi, dalle differenti ipotesi di affidamento di appalti di vario genere.

Ciò al fine sia della esatta individuazione ed applicazione delle norme attinenti alla sussistenza dei presupposti dell'affidamento, anche in ragione del rispetto delle regole concorrenziali; sia al fine di assicurare la corretta imputazione della relativa spesa.

Ancora, la Sezione non può che affermare il rilievo del puntuale rispetto dell'obbligo di pubblicazione di tutti gli affidamenti di incarichi e consulenze.

E', infatti espressamente previsto dall'art. 39-*undecies* innanzi citato che " (...) Nell'elenco sono indicati l'oggetto e la durata dell'incarico, il soggetto incaricato e il suo curriculum vitae, i dati relativi allo svolgimento di incarichi o la titolarità di cariche in enti di diritto privato regolati o finanziati dalla pubblica amministrazione o lo svolgimento di attività professionali, gli estremi del provvedimento di affidamento, i corrispettivi previsti ed erogati. L'elenco è pubblico ed è costantemente aggiornato. (...)".

Laddove, peraltro, a norma dell'art. 15, c. 3, del d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33 (Riordino della disciplina riguardante il diritto di accesso civico e gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni), in caso di omessa o incompleta pubblicazione, il pagamento del corrispettivo della consulenza/incarico determina la responsabilità del dirigente che l'ha disposto, accertata all'esito del procedimento disciplinare, e comporta il pagamento di una sanzione pari alla somma corrisposta.

La legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2006), all'art. 1, c. 173, dispone, poi che "Gli atti di spesa relativi ai commi 9, 10, 56 e 57 di importo superiore a 5.000 euro devono essere trasmessi alla competente sezione della Corte dei conti per l'esercizio del controllo successivo sulla gestione.".

La Sezione ritiene che anche il puntuale e sistematico adempimento di questo obbligo sia necessario per consentire l'attivazione dei controlli della Corte dei conti finalizzati alla verifica della corretta gestione delle funzioni.

Alle indicazioni formulate in via generale dalla Sezione per il rispetto della vigente disciplina sugli affidamenti degli incarichi a soggetti esterni dovrà attenersi anche l'ente esaminato.

Si ribadisce che l'esame dei prospetti acquisiti in istruttoria, poiché finalizzato esclusivamente alla rilevazione di criticità generali, non ha compreso l'analisi dei profili di legittimità e regolarità degli affidamenti di consulenze e incarichi e, quindi, potrà eventualmente essere utilizzato dalla Sezione per ulteriori approfondimenti.

10. Dall'esame della documentazione trasmessa dal Comune per la verifica del consuntivo relativo all'esercizio finanziario 2019 (questionario, relazione dell'organo di revisione, dati inseriti in BDAP, rendiconto), sono emerse delle incongruenze o disallineamenti nelle informazioni riportate nei diversi documenti, come puntualmente evidenziati nella nota istruttoria inviata all'ente e all'organo di revisione dal magistrato istruttore.

Nelle deduzioni, l'ente ha confermato che i disallineamenti sono dovuti a meri errori e refusi.

La puntuale stesura dei documenti e la perfetta corrispondenza dei valori e delle informazioni riportate negli stessi, rispetto al rendiconto approvato dal Consiglio comunale, risponde non soltanto all'esigenza di una corretta informazione a tutte le parti interessate, ma riveste un ruolo di fondamentale importanza, che determina responsabilità e conseguenze di natura politico-amministrativa e tecnico-contabile, nell'ipotesi di mancata/incompleta/errata compilazione o di omessa trasmissione ai destinatari interessati (per quanto riguarda il mancato invio del questionario, *cfr.* Sezione di controllo per la Regione Sardegna n. 71/2019).

Sulla necessità di assicurare puntualità e precisione nella redazione dei documenti di programmazione e rendicontazione (e relativi allegati), è opportuno ricordare che la Corte costituzionale ha definito il bilancio come "bene pubblico" (Corte cost. n. 184/2016), la cui funzione è quella di riassumere e rendere certe le scelte dell'ente territoriale, sia con riferimento alle entrate, sia con riguardo agli interventi attuativi delle politiche pubbliche, in modo tale che chi è chiamato ad amministrare una determinata collettività sia sottoposto al giudizio finale concernente il confronto tra quanto programmato e quanto realizzato.

Relativamente all'aggiornamento della banca dati delle pubbliche amministrazioni (BDAP), già in precedenza si è fatto cenno alle disposizioni sanzionatorie previste dall'ordinamento nel caso di mancato o ritardato invio delle informazioni (art. 9, c. 1-quinquies, del d.l. n. 113/2016).

Occorre ora richiamare l'attenzione su quanto previsto dall'art. 18, c. 2, del d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, che dispone quanto segue: "*le amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1 trasmettono i loro bilanci preventivi ed i bilanci consuntivi alla banca dati unitaria delle amministrazioni pubbliche, secondo gli schemi e le modalità previste dall'art. 13, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196.*".

Inoltre, l'art. 1, c. 6, del d.m. 12 maggio 2016 prevede che la trasmissione del consuntivo alla BDAP da parte degli enti locali assolve anche all'obbligo di invio telematico del rendiconto e relativi allegati alla Corte dei conti, ai sensi dell'art. 227, c. 6, del TUEL.

Il punto 1 della deliberazione n. 9/SEZAUT/2020/INPR, con la quale sono state approvate le linee guida e il relativo questionario per gli organi di revisione economico finanziaria degli enti locali per l'attuazione dell'art. 1, cc. 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 - Rendiconto della gestione 2019, sottolinea che "*Nel nuovo sistema dei controlli interni, delineato dal d.l. n. 174/2012, è attribuita all'organo di revisione una funzione, anche, a tutela di interessi generali dello Stato ordinamento, infatti, il revisore dell'ente è titolare degli obblighi e delle responsabilità connessi alla funzione, non solo nell'interesse dell'ente locale affidatario, ma con riferimento a un più ampio interesse pubblico alla sana e corretta gestione.*".

Viene specificato, poi, ulteriormente, che “*L’obiettivo cui si deve tendere nella prospettiva dell’amministrazione digitale è la piena conformità dei dati inseriti nelle banche dati con i documenti, prodotti dai software gestionali dei singoli enti, che sono oggetto di approvazione da parte degli organi di governo e consiliari. A tal fine – ed in vista del compiuto svolgimento da parte delle Sezioni regionali dei prescritti controlli – è compito dell’Organo di revisione verificare la coerenza tra i dati attestati nel rendiconto approvato dal Consiglio dell’ente con quelli indicati nel questionario annesso alle presenti linee guida nonché con gli omologhi dati trasmessi alla BDAP.*”.

Gli organi di revisione contabile vigilano costantemente sul rispetto dei principi contabili del d.lgs. n. 118/2011, tenendo anche conto degli indirizzi interpretativi forniti dalla Sezione delle autonomie in materia di contabilità armonizzata.

Inoltre, in una prospettiva estesa ai risultati della gestione, spetta agli stessi esprimere anche valutazioni in ordine all’efficacia delle politiche adottate ed alla qualità dei servizi resi dagli enti controllati, ponendo a raffronto i risultati conseguiti con gli obiettivi programmatici originariamente dagli stessi definiti.

Il tempestivo e corretto aggiornamento della BDAP, da parte delle amministrazioni pubbliche, costituisce presupposto indefettibile per consentire alla Corte dei conti di esercitare le proprie funzioni di controllo sugli andamenti di finanza pubblica; ulteriormente, si rileva che le informazioni richieste nel questionario sono state nel tempo significativamente ridotte proprio in ragione della effettiva possibilità di utilizzare le banche dati, correttamente alimentate.

## PQM

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per il Trentino-Alto Adige  
sede di Trento

## ACCERTA

le criticità esposte in parte motiva rilevate nell’esame del rendiconto per l’esercizio 2019 del Comune di Lavarone

## DISPONE

che l’Amministrazione comunale adotti le misure correttive e le iniziative necessarie:

- a proseguire nelle iniziative idonee a completare il livello di conformazione rispetto alle prescrizioni formulate con la delibera n. 4/2021/PRSE;
- ad assicurare la tempestiva approvazione del rendiconto di gestione e il tempestivo inserimento delle relative risultanze nella banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP), di cui all’art. 13 della l. n. 196/2009;

- a migliorare le percentuali di riscossione delle entrate considerato che il valore registrato dall’ente nell’anno 2019 è inferiore a quello della media dei Comuni trentini;
- a potenziare le azioni di recupero dell’evasione tributaria per migliorare le percentuali di riscossione;
- ad assicurare il pagamento delle transazioni commerciali nei termini normativamente fissati;
- ad adempiere correttamente alle previsioni dell’art. 41, c. 1, d.l. 66/2014, allegando alla relazione sulla gestione un prospetto, sottoscritto dal legale rappresentante dell’ente e dal responsabile del servizio finanziario, attestante l’importo dei pagamenti relativi a transazioni commerciali effettuati dopo la scadenza dei termini previsti dal d.lgs. n. 231/2002, nonché l’indicatore annuale di tempestività dei pagamenti di cui all’art. 33 del d.lgs. n. 33/2013. Nel caso di superamento dei predetti termini, l’ente deve indicare le misure adottate o previste per assicurare la tempestiva effettuazione dei pagamenti; rammenta, inoltre, la necessità dell’esatto adempimento degli obblighi di pubblicazione;
- ad adempiere alle disposizioni recate dall’art. 242 Tuel, provvedendo ad allegare al rendiconto della gestione la tabella contenente i parametri vigenti per la individuazione degli enti strutturalmente deficitari, e richiamando l’organo di revisore ad effettuare la verifica del rispetto dei parametri stessi fissati con decreto ministeriale;
- a tener conto dell’importo complessivo dell’indebitamento dell’ente che al 31 dicembre 2019 ammonta ad euro 1.327.976,72;
- a disporre, a fronte delle garanzie concesse, gli accantonamenti prescritti dai principi contabili nel rispetto del principio della prudenza e monitorare le posizioni debitorie garantite;
- a garantire il rispetto degli stringenti presupposti normativi per l’affidamento all’esterno di incarichi di consulenza e collaborazione in conformità ai rigorosi principi giurisprudenziali elaborati in materia;
- ad assicurare l’allineamento dei dati contabili riportati nella relazione dell’organo di revisione, nel questionario, nella BDAP e nel rendiconto.

I provvedimenti e le misure correttive adottate dall’ente, in esito alla presente deliberazione, al fine di rimuovere le criticità evidenziate, dovranno essere oggetto di specifica trattazione da inserire nella relazione al rendiconto dell’esercizio 2021 e saranno valutati nell’ambito delle successive attività di monitoraggio.

Quanto accertato in questa sede, per i connotati propri di questo modulo di verifica, non attiene alla regolarità dei comportamenti sottostanti agli atti sottoposti al controllo, i quali potranno essere valutati nelle competenti sedi.

## ORDINA

la trasmissione, a cura del Dirigente della segreteria, di copia della presente deliberazione:

- al Presidente del Consiglio comunale, al Sindaco e all'organo di revisione del Comune di Lavarone (Tn);
- al Presidente della Regione autonoma Trentino-Alto Adige/Südtirol, al Presidente della Provincia autonoma di Trento e al Presidente del Consiglio delle Autonomie Locali della provincia di Trento.

Ai sensi dell'art. 31 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33, la presente pronuncia sarà pubblicata sul sito *internet* del Comune di Lavarone

Così deciso in Trento, nella Camera di consiglio del giorno 16 dicembre 2021.

Il Magistrato relatore

Ref. Paola CECCONI

*F.to digitalmente*

Il Presidente

Pres. Anna Maria Rita LENTINI

*F.to digitalmente*

Depositata in segreteria

Il Dirigente

Dott.ssa Anna Maria GUIDI

*F.to digitalmente*