

Deliberazione n. 14 / 2020 / PRSE



**CORTE DEI CONTI**

**REPUBBLICA ITALIANA**

**SEZIONE DI CONTROLLO PER IL TRENTINO - ALTO ADIGE/SÜDTIROL**

**SEDE di TRENTO**

composta dai Magistrati:

Anna Maria Rita LENTINI	Presidente
Massimo AGLIOCCHI	Consigliere
Alessia DI GREGORIO	Consigliere
Tullio FERRARI	Consigliere (relatore)

Nella Camera di consiglio del 21 gennaio 2020

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

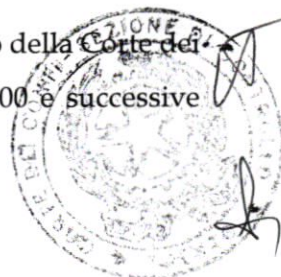
VISTO l'art. 79, c. 3 e 4, del decreto del Presidente della Repubblica 31 agosto 1972, n. 670 di approvazione dello Statuto speciale per la Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol;

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 R.D. 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 (14/2000) 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 d.lgs. 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, c. 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 l.p. 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 in 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 il DPGR 28 maggio 1999 n. 4/L e successive modifiche recante il Testo unico delle Leggi regionali sull'ordinamento contabile e finanziario dei Comuni della Regione autonoma Trentino-Alto Adige/Südtirol;

VISTO il *"Codice degli Enti locali della Regione autonoma Trentino-Alto Adige"*, approvato con l.r. 3 maggio 2018, n. 2, successivamente modificato con l.r. 8 agosto 2018, n. 6;

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 DM 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. 16/2018/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, commi 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 2017;

VISTA la deliberazione n. 1/2019/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 2019;

VISTA la nota della Provincia autonoma di Trento prot. n. PAT/P001/2019-RDE/PR41855/0000013 (prot. Corte dei conti n. 1199 di data 3 aprile 2019), inviata a questa Sezione nell'ambito delle attività istruttorie alla parifica del rendiconto 2018, con la quale sono stati comunicati gli esiti delle verifiche effettuate dalla Provincia, riferite agli esercizi 2017 e 2018, in merito al rispetto da parte dei Comuni del pareggio di bilancio e del contenimento della spesa corrente, secondo quanto disposto dai "Protocolli d'intesa in materia di finanza locale" per gli anni 2017 e 2018. L'Ente vigilante ha confermato che, salvo un Comune, tutti gli altri hanno conseguito l'obiettivo del pareggio di bilancio come disciplinato dalla legge n. 243/2012 e n. 232/2016; inoltre la Provincia ha monitorato i processi di risparmio attivati dai Comuni, anche se l'obiettivo, per la maggioranza degli Enti, deve essere conseguito nell'esercizio finanziario 2019, secondo quanto stabilito dalla delibera della Giunta provinciale n. 1228/2016;

CONSIDERATO che il Comune di Lavarone, avendo una popolazione inferiore ai 5 mila abitanti, applica le disposizioni contenute nel d.lgs. n. 267/2000 relative all'armonizzazione contabile con un anno di posticipo, come previsto dalla l.p. n. 18/2015 e, pertanto, non è tenuto per l'esercizio 2017 ad implementare la contabilità economico-patrimoniale;

ESAMINATO il questionario sul rendiconto 2017 trasmesso a questa Sezione di controllo in data 30 marzo 2019 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 2017 inviata a questa Sezione di controllo dall'Organo di revisione economico-finanziaria del medesimo Comune;

VISTA la nota n. 3122 di data 8 ottobre 2019 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 dal Sindaco e dall'Organo di revisione del Comune di Lavarone, prot. Corte dei conti n. 3306 del 23 ottobre 2019;

VISTA l'ordinanza n. 1 di data 20 gennaio 2020 con la quale il Presidente della Sezione ha convocato il Collegio per l'odierna Camera di consiglio;

UDITO il relatore, Consigliere Tullio Ferrari designato con ordinanza del Presidente n. 8/2019 del 25 luglio 2019, 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 del 24 luglio 2018 n. 16/2018/INPR, con la quale sono state approvate le linee guida e il questionario cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, c. 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 2017.

L'art. 148-bis del d.lgs. n. 267/2000 e ss.mm. (Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali), inserito dall'art. 3 del d.l. n. 174/2012, esplicita le finalità del controllo *de quo* (*"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"*), ne definisce l'ambito (*"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 (*"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 sul corretto e uniforme passaggio alle accennate nuove regole contabili 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. 131/2003 e ss.mm. 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 d. lgs. n. 267/2000 e l'eventuale avvio del procedimento di c.d. "dissesto guidato" disciplinato dall'art. 6, c. 2, del d. lgs. 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 d.lgs. n. 149/2011) 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. 670/1972 (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 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"* e l'art. 80 dello Statuto che assegna alle Province autonome la competenza legislativa in tema di finanza locale e di tributi locali. Infine, va citato l'art. 49 della legge provinciale n. 18/2015, come successivamente modificata, che ha disposto il recepimento di varie norme del Testo unico enti locali (Tuel, d.lgs. n. 267/2000) nell'ordinamento provinciale.



In relazione a quanto appena riportato, si può considerare 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. Al quadro normativo appena delineato va aggiunto un sintetico richiamo alla giurisprudenza costituzionale recentemente sviluppatasi 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"*), si richiama 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"*. È stato così affermato che *"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) [...]"*.

Appare utile citare 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, e 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. Passando ora agli esiti dell'esame della documentazione inerente al Rendiconto per l'esercizio 2017 del Comune di Lavarone (Tn) sono emerse alcune criticità oggetto di rilievo. Lo scrutinio della situazione finanziaria del Comune ha richiesto in particolare uno specifico approfondimento istruttorio, sfociato in apposita nota di richiesta (prot. n. 3122 dell'8 ottobre 2019), con la quale sono state formulate osservazioni e richiesti chiarimenti e ulteriori elementi integrativi, così instaurando regolare contraddittorio con l'Ente.

I rilievi formulati s'incentravano sui seguenti aspetti:

- tardiva approvazione del rendiconto e ritardata trasmissione alla BDAP;
- ridotte percentuali di riscossione delle entrate;
- garanzie prestate a società partecipata e posizione debiti/crediti;
- procedure per la definizione di residui vetusti (attivi e passivi);
- azioni per migliorare il recupero dell'evasione tributaria;
- interventi finanziari compensativi con Turismo Lavarone (partecipata);
- obblighi di pubblicazione nel sito istituzionale;
- difficoltà nella gestione amministrativo-contabile;
- certificazione saldo finanza pubblica;
- prospetto pagamenti dopo la scadenza e prospetto indicatore annuale di tempestività dei pagamenti;
- indicatore di tempestività dei pagamenti;
- anticipazioni di tesoreria;
- sofferenza finanziaria dell'Ente;
- sostenibilità del debito;
- trasmissioni informazioni alla BDAP;
- eliminazione dei crediti: richiesta informazioni;
- accantonamenti fondo perdite società partecipate, FCDE, e fondo riserve per spese legali;
- spazi finanziari utilizzati;
- partecipazione in Macello Pubblico Alta Valsugana s.r.l.;
- incongruenza nella conciliazione dei debiti/crediti con organismi partecipati;
- incongruenza importo del fondo cassa finale riportato nel quadro generale riassuntivo di BDAP;
- ridotte percentuali di riscossione residui attivi;
- incongruenza importo avanzo di competenza riportato nel quadro generale riassuntivo di BDAP e nella relazione del Revisore;
- entrate/spese non ricorrenti;
- oneri straordinari gestione corrente;
- proventi e costi acquedotto e fognatura;
- spese di rappresentanza;
- situazione patrimoniale e inventario;
- parametri di deficitarietà;
- squadratura partite di giro;
- incongruenza importo totale spese di esercizio.



In esito alla predetta richiesta, con nota di data 23 ottobre 2019 prot. Corte dei conti n. 3306 a firma dell'Organo di revisione e del Sindaco 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 2017 e che, di seguito, sono esaminate anche in una prospettiva dinamica e al fine di stimolare l'adozione di provvedimenti autocorrettivi.

4. Il Comune di Lavarone ha approvato il rendiconto per l'esercizio 2017 in data 31 ottobre 2018, oltre il 30 aprile dell'anno successivo all'esercizio finanziario di riferimento, termine perentoriamente previsto dall'art. 227, c. 2, del d.lgs. n. 267/2000, a seguito di formale sollecitazione disposta dalla Giunta provinciale con deliberazione n. 2016/2018, e ha inviato i relativi dati alla banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP), di cui all'art. 13 della l. n. 196/2009, in data 4 dicembre 2018, superando il termine per l'invio normativamente stabilito in trenta giorni dall'approvazione del rendiconto.

Preliminarmente 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, c. 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 d.l. n. 174/2012 e s.m., convertito dalla l. 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 d. lgs. n. 267/2000 che può portare allo scioglimento del consiglio comunale (art. 227, c. 2 bis del d. lgs. n. 267/2000).

Con riferimento all'ordinamento regionale, va evidenziato che l'art. 49 della l.p. n. 18/2015 ha recepito diversi articoli del citato d.lgs. 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 (30 aprile) *"si applica la disciplina dettata dall'ordinamento regionale sugli enti locali"* (v. art. 53 della l.p. n. 18/2015), in particolare l'art. 192 della l.r. 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).

Pertanto, il Comune di Lavarone, oltre ad avere approvato in ritardo il rendiconto, ha anche inviato i dati in BDAP senza rispettare i termini di legge.

A tal riguardo, si rappresenta che il citato art. 13 della l. n. 196/2009 (rubricato *“Banca dati delle amministrazioni pubbliche”*), così prevede: *“Al fine di assicurare un efficace controllo e monitoraggio degli andamenti della finanza pubblica, nonché per acquisire gli elementi informativi necessari alla ricognizione di cui all'articolo 1, comma 3, e per dare attuazione e stabilità al federalismo fiscale, le amministrazioni pubbliche provvedono a inserire in una banca dati unitaria istituita presso il Ministero dell'economia e delle finanze, accessibile all'ISTAT e alle stesse amministrazioni pubbliche [...] i dati concernenti i bilanci di previsione, le relative variazioni, i conti consuntivi, quelli relativi alle operazioni gestionali, nonché tutte le informazioni necessarie all'attuazione della presente legge”*.

La BDAP risponde, quindi, all’esigenza di assicurare un efficace controllo e monitoraggio degli andamenti della finanza pubblica, assurgendo così a strumento di rilevazione e misurazione dei dati contabili e, quindi, *“di conoscenza e di trasparenza delle grandezze della finanza pubblica attraverso cui favorire anche il confronto tra amministrazioni ed enti della stessa natura”* (Atto Senato 1937, 2009).

E ciò anche in attuazione delle esigenze sottese all’armonizzazione dei bilanci pubblici, *“finalizzata a realizzare l’omogeneità dei sistemi contabili per rendere i bilanci delle amministrazioni aggregabili e confrontabili, in modo da soddisfare le esigenze informative connesse a vari obiettivi quali la programmazione economico-finanziaria, il coordinamento della finanza pubblica, la gestione del federalismo fiscale, le verifiche del rispetto delle regole comunitarie, la prevenzione di gravi irregolarità idonee a pregiudicare gli equilibri dei bilanci”* (Corte costituzionale, sentenza n. 184/2016).

Si rammenta, inoltre, che con la deliberazione n. 111/2017/INPR questa Sezione aveva già richiamato l’attenzione dei Comuni della Provincia di Trento sull’indefettibilità dell’adempimento dell’invio dei dati contabili in BDAP, ribadendo che *“per garantire l’esercizio della funzione di controllo esterno attribuita dall’ordinamento giuridico alla Magistratura contabile (art. 1, commi 166 e seguenti della Legge n. 266/2005 e art. 148-bis del Tuel), è necessario che gli Enti locali del Trentino trasmettano alla BDAP i rendiconti 2016 armonizzati ai sensi del ridetto art. 227, c. 6, del Tuel, norma peraltro espressamente recepita nell’ordinamento locale dall’art. 49, c. 2, della L.p. n. 18/2015”*.





Tanto premesso, si osserva che il legislatore ha stabilito con l'art. 9, c. 1-quinquies, del d.l. n. 113/16, nella versione vigente fino alle modifiche introdotte con la l. n. 145/2018 (art. 1, c. 904), 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 e del termine di trenta giorni dalla loro approvazione per l'invio 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"*.

A fronte dell'inosservanza di uno degli adempimenti appena elencati, la norma pone un chiaro divieto agli 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° maggio 2018 al 30 ottobre 2018 e di inserimento dati in BDAP dal 1° dicembre 2018 al 3 dicembre 2018, ha stipulato n. 9 contratti di lavoro, in particolare:

- assunzione temporanea dal 4.5.2018 all'11.5.2018 di un inserviente – aiuto cuoco presso la scuola materna al fine di sostituire la dipendente di ruolo (determinazione n. 75 del 3 maggio 2018);
- assunzione temporanea per il giorno 16.5.2018 di un inserviente – aiuto cuoco presso la scuola materna al fine di sostituire la dipendente di ruolo (determinazione n. 81 del 11 maggio 2018);
- assunzione temporanea per il giorno 24.5.2018 di un inserviente – aiuto cuoco presso la scuola materna al fine di sostituire la dipendente di ruolo (determinazione n. 88 del 23 maggio 2018);
- assunzione temporanea per il giorno 28.5.2018 di un inserviente – aiuto cuoco presso la scuola materna al fine di sostituire la dipendente di ruolo (determinazione n. 93 del 24 maggio 2018);
- assunzione temporanea dal 18.6.2018 al 14.9.2018 di un vigile urbano a supporto dell'Ufficio di Polizia Municipale per far fronte all'urgente necessità derivante dal periodo di maggior afflusso turistico (determinazione n. 105 del 13 giugno 2018);
- assunzione temporanea dal 2.7.2018 al 31.8.2018 di un inserviente – aiuto cuoco presso la scuola materna al fine di sostituire la dipendente di ruolo (determinazione n. 115 del 21 giugno 2018);

- assunzione temporanea dal 10.8.2018 al 31.8.2018 di un vigile urbano ausiliario a supporto dell'Ufficio di Polizia Municipale per far fronte alle problematiche di ordine e sicurezza pubblica nei giorni di forte affluenza turistica (determinazione n. 154 del 10 agosto 2018).

Il Comune ha giustificato il mancato rispetto dei termini, rappresentando che ciò è da imputare principalmente alla struttura del personale che non è del tutto adeguata alle effettive esigenze, rendendosi necessario anche l'intervento del Consorzio dei Comuni a supporto della chiusura del rendiconto 2017. Inoltre, il Comune ha dichiarato l'inadeguatezza del software gestionale in adozione ed ha informato della sostituzione di tale software a partire da dicembre 2018 nell'ottica di un miglioramento della performance del comparto.

Ha rappresentato, inoltre, che le assunzioni si sono rese necessarie per non interrompere i servizi essenziali a cui era destinato il personale temporaneamente assente (personale inserviente), ovvero, per assicurare l'intensificazione della vigilanza urbana e l'ausilio al traffico nel periodo di maggior afflusso turistico durante la stagione estiva.

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 d.l. 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 coeteribus* Sezione Puglia, deliberazione n. 98/2018/PAR; Sezione Piemonte, deliberazione n. 136/2018/PRSE; Sezione Veneto, deliberazione n. 2/2019/PRSP; Sezione Sardegna, 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 [...]."*

Ciò posto, questa Sezione – tenuta nell'esercizio della funzione di controllo sui bilanci consuntivi degli enti locali a un accertamento in senso oggettivo dell'inosservanza delle norme di contabilità – non può che rilevare la violazione del divieto cogente di assunzione che gravava sul Comune di Lavarone, inadempiente all'obbligo di rispetto dei termini per l'approvazione del rendiconto e di inserimento dei dati in BDAP.

Sembra, pertanto, potersi inferire da quanto sopra che le somme corrisposte a titolo di trattamento retributivo al personale assunto (qualsivoglia sia il titolo contrattuale in concreto adottato) in violazione dell'imperativo di legge (*i.e.* divieto di assunzione dalla scadenza del termine fino alla data di rispetto degli adempimenti contabili) costituiscano spendita di denaro *contra legem*, salvi i casi nei quali si possa ritenere configurabile una causa di giustificazione che scrimina l'illegittimità dell'assunzione (con specifico riferimento alle assunzioni di personale della scuola materna necessitate dall'esigenza di sostituzioni di personale, al fine di garantire l'erogazione di un servizio pubblico essenziale). Di conseguenza la corresponsione degli emolumenti correlati ad assunzioni effettuate in violazione del divieto di stipula dei contratti può aver determinato un aggravio di spesa per le casse comunali, suscettibile di configurare un'eventuale ipotesi di danno erariale laddove ascrivibile a comportamenti gravemente colposi degli amministratori e il cui accertamento si rimette, per quanto di competenza, alla Procura contabile.

5. Con riferimento alla criticità inerente alla capacità di riscossione delle entrate in conto competenza del titolo I (84,18%), II (35,94%) e III (55,33%) l'Amministrazione ha riferito in istruttoria che nel titolo I è inclusa la somma relativa alla TARI in riscossione nell'anno successivo, che i contributi provinciali che alimentano il titolo II sono soggetti al sistema di erogazione dei trasferimenti adottato dalla Provincia autonoma di Trento subordinato alle effettive esigenze di cassa dell'Ente beneficiario, e che, per quanto riguarda il titolo III, il saldo dei proventi derivanti dal servizio acquedotto, fognatura e depurazione viene riscosso nell'esercizio successivo.

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. 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 particolare, le entrate tributarie gestite attraverso ruoli ordinari o liste di carico 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 dall'esame dei dati contabili del Comune di Lavarone che è necessario attivare opportune iniziative per incrementare le somme effettivamente incassate in conto competenza relativamente al titolo I, al titolo II e al titolo III, 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 III si correla 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.

6. Nella precedente deliberazione della Sezione n. 19/2019/PRSE, concernente l'esame del rendiconto del Comune di Lavarone dell'anno 2016, era stato sollecitato l'Ente a farsi parte diligente per ottenere la liberazione delle garanzie fidejussorie rilasciate a favore della società Turismo Lavarone srl., soggetto che dal 2016 non risulta più partecipato dal Comune. In base agli accordi stipulati, tali garanzie dovevano essere completamente svincolate nel 2016 a fronte della graduale estinzione dei mutui garantiti a seguito dell'intervento di Trentino Sviluppo.

Inoltre, era stato sollecitato il Comune a procedere nel recupero dei crediti, anche vetusti e di importo significativo, vantati nei confronti della precitata società.

In sede istruttoria l'Ente ha segnalato che la Turismo Lavarone srl sta rispettando i piani di ammortamento dei mutui per i quali il Comune aveva prestato le garanzie, ma che l'acquisto da parte di Trentino Sviluppo della proprietà di tutti gli impianti funiviari e/o dei beni immobili e mobili funzionali all'innevamento artificiale non è stato ancora completato, per cui rimangono ancora in essere le garanzie rilasciate dall'Ente.

Per quanto riguarda il recupero dei crediti, il Comune ha rappresentato che un importo significativo degli stessi dovrà essere definito mediante regolazione contabile a compensazione delle posizioni debitorie, mentre per il residuo, visto l'andamento positivo della gestione impiantistica degli ultimi due anni, la società ha ora la disponibilità per procedere alla liquidazione.



La Sezione, come anche sollecitato dall'Organo di revisione (pag. 31 della relazione), non può che rinnovare l'invito al Comune di farsi parte attiva per conseguire la liberazione delle garanzie rilasciate a favore della Turismo Lavarone srl..

In ogni caso, evidenzia che le garanzie costituiscono passività potenziali ai sensi del principio contabile 5.5 allegato 4/2 del d.lgs. n. 118/2011, al quale si fa espresso rinvio.

La Sezione raccomanda quindi di valutare attentamente l'andamento delle posizioni debitorie sottese alle garanzie rilasciate dall'Ente provvedendo, nel rispetto del principio della prudenza, a registrare apposito accantonamento nelle spese correnti tra i "Fondi di riserva e altri accantonamenti", come prescritto dal citato principio contabile.

Per quanto riguarda il recupero dei crediti vantati dall'Ente, il Collegio invita l'Amministrazione a procedere tempestivamente alla compensazione e regolazione contabile fra le somme a debito e credito certe, liquide ed esigibili, mentre per la differenza ancora dovuta dalla Turismo Lavarone srl, appare necessario che l'Ente attivi senza indugio le iniziative idonee per acquisire l'effettiva disponibilità delle somme.

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 58,33% delle entrate accertate.

In sede di risposta istruttoria l'Ente ha comunicato che le mancate riscossioni sono da attribuire ad accertamenti di TARI e TARES la cui gestione è stata affidata a Trentino Riscossioni.

Si rileva 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.

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. In istruttoria è stato richiesto al Comune di Lavarone di relazionare in merito agli esiti della valutazione sulla coerenza finanziaria degli interventi compensativi disposti dall'Ente a favore della Turismo Lavarone srl per la copertura dei costi di servizio pubblico nella gestione degli impianti di risalita.

La Sezione prende atto che nella nota di riscontro l'Amministrazione e l'Organo di revisione hanno confermato la validità e la congruità dell'ammontare che il Comune ha riconosciuto alla società per il triennio 2016-2018 (euro 60.000, 00 annui), per il servizio di pubblico interesse garantito anche nei mesi estivi.

9. La Sezione ha effettuato la verifica del rispetto degli obblighi di pubblicazione riguardanti le seguenti informazioni:

- a) rendiconto 2017 (art. 227, c. 6-bis TUEL e art. 29 d.lgs. n. 33/2013, che deve essere completo del provvedimento di approvazione e di tutti gli allegati previsti dall'art. 11, c. 4, del d.lgs. n. 118/2011);
- b) rendiconto semplificato 2017 (art. 227, c. 6-bis TUEL e art. 29 d.lgs. n. 33/2013), che illustra in forma sintetica, aggregata e semplificata, anche con il ricorso a rappresentazioni grafiche, le risultanze della gestione al fine di assicurare la piena accessibilità e comprensibilità;
- c) indicatore annuale di tempestività dei pagamenti, ammontare complessivo dei debiti e numero delle imprese creditrici (art. 33 d.lgs. n. 33/2013). La norma prevede che le medesime informazioni siano pubblicate con cadenza trimestrale. Lo schema e le modalità di calcolo dell'indicatore sono stati definiti con il DPCM 22 settembre 2014;
- d) pagamenti effettuati dall'Ente (art. 4bis del d.lgs. n. 33/2013) con specificazione del riferimento alla tipologia di spesa sostenuta, all'ambito temporale di riferimento e ai beneficiari;
- e) rilievi della Corte dei conti (art. 31 d.lgs. n. 33/2013): le Amministrazioni, oltre a pubblicare la relazione degli Organi di revisione al bilancio di previsione, alle variazioni e al conto consuntivo, pubblicano tutti i rilievi, ancorché non recepiti, della Corte dei conti riguardanti l'organizzazione e l'attività dell'amministrazione medesima e dei loro uffici.

Relativamente alle informazioni monitorate per l'anno 2017 non risultano pubblicati dal Comune di Lavarone alla data del 19 dicembre 2019 i seguenti documenti:

- ammontare complessivo dei debiti commerciali e creditori;
- rendiconto 2017 completo degli allegati previsti dal c. 4, dell'art. 11 del d.lgs. n. 118/2011.

Si evidenzia che il puntuale assolvimento degli obblighi di pubblicità, individuati dalla normativa sopra richiamata, rappresenta livello essenziale delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali erogati dalle amministrazioni pubbliche a fini di trasparenza, prevenzione, contrasto alla corruzione e della cattiva amministrazione, ai sensi dell'art. 117, secondo comma, lettera m) della Costituzione, che devono essere garantiti su tutto il territorio nazionale.

10. La legge di stabilità 2017 (legge n. 232/2016, art. 1, comma 466) detta le disposizioni relative al conseguimento del saldo di finanza pubblica, richiedendo un saldo non negativo calcolato in termini di competenza fra le entrate finali (primi 5 titoli del bilancio armonizzato) e le spese finali (primi 3 titoli del bilancio armonizzato).

Per i Comuni trentini, la legge di stabilità provinciale 2016 (L.P. 30 dicembre 2015, n. 21), sostituisce con l'art. 16, c. 2, la disposizione dell'art. 8, c. 1, della l.p. n. 27/2010 (legge finanziaria provinciale 2011), nel modo seguente:

*"A decorrere dall'esercizio finanziario 2016 cessano di applicarsi le disposizioni provinciali che disciplinano gli obblighi relativi al patto di stabilità interno con riferimento agli enti locali e ai loro enti e organismi strumentali. Gli enti locali assicurano il pareggio di bilancio secondo quanto previsto dalla normativa statale e provinciale in materia di armonizzazione dei bilanci. Per l'anno 2016, in attesa della piena applicazione della normativa in materia di armonizzazione, gli enti locali assicurano il conseguimento di un saldo non negativo in termini di competenza tra le entrate finali e le spese finali, computando tra le entrate e le spese finali anche il fondo pluriennale vincolato, al netto della quota rinveniente dal ricorso all'indebitamento. Con successivo provvedimento, adottato d'intesa tra la Giunta provinciale e il Consiglio delle autonomie locali, sono definite le modalità di calcolo del predetto saldo di competenza e le modalità di monitoraggio delle sue risultanze, nel rispetto degli obiettivi fissati per il sistema territoriale provinciale integrato ai sensi dell'articolo 79 dello Statuto."*

La Giunta provinciale, con deliberazione n. 547 di data 7 aprile 2017, ha disciplinato le modalità di monitoraggio e certificazione del rispetto dell'obiettivo di saldo di finanza pubblica per l'esercizio 2017 (confermando le modalità definite per l'anno precedente con deliberazione della Giunta provinciale n. 1468/2016). Ai fini della verifica del rispetto dell'obiettivo di saldo, ciascun ente è tenuto a inviare alla Provincia, entro il termine perentorio del 15 marzo di ciascun anno, una certificazione dei risultati conseguiti nell'anno precedente, sottoscritta dal rappresentante legale, dal responsabile del servizio finanziario e dall'organo di revisione economico-finanziaria.

Qualora la certificazione sia difforme dalle risultanze del rendiconto di gestione, gli enti sono tenuti ad inviare una nuova certificazione a rettifica della precedente entro il termine perentorio di sessanta giorni dall'approvazione del rendiconto e, comunque, non oltre il 29 giugno del medesimo anno.



In istruttoria è stato chiesto al Comune di inviare la certificazione definitiva del rispetto del saldo di finanza pubblica, nonché del relativo monitoraggio, dal quale si desume un saldo finale di 365 mila euro, che corrisponde a quanto comunicato alla Sezione dalla Provincia autonoma di Trento con nota del 15 marzo 2019.

Dalle risultanze di consuntivo emergono però valori discordanti rispetto a quelli certificati dal Comune sia per quanto riguarda le entrate finali che le spese finali.

Al riguardo, si rileva che l'art. 1, c. 473, della l. n. 232/2016, prevede che *"I dati contabili rilevanti ai fini del conseguimento del saldo di cui al comma 466, trasmessi con la certificazione dei risultati di cui al comma 470, devono corrispondere alle risultanze del rendiconto di gestione. A tal fine, qualora la certificazione trasmessa entro il termine perentorio di cui al comma 470 sia difforme dalle risultanze del rendiconto di gestione, gli enti sono tenuti ad inviare una nuova certificazione, a rettifica della precedente, entro il termine perentorio di sessanta giorni dall'approvazione del rendiconto e, comunque, non oltre il 30 giugno del medesimo anno per gli enti locali e il 30 settembre per le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano"*.

È di immediata evidenza il carattere cogente della disposizione, che impone alle amministrazioni un obbligo di predisposizione di una nuova certificazione con gli importi rettificati corrispondenti ai dati di rendiconto e, di conseguenza, di trasmissione della stessa agli organi competenti entro un termine espressamente qualificato come perentorio. Né depone in senso contrario la disposizione del successivo comma 474 del citato art. 1 della legge n. 232/2016, che rafforza la pretesa alla piena osservanza dell'obbligo di trasmissione di dati contabili veritieri, ribadendo la necessità di invio, anche oltre il termine individuato dal precedente comma, per gli enti *"che rilevano, rispetto a quanto già certificato, un peggioramento del proprio posizionamento rispetto all'obiettivo di saldo"*.

A parere di questa Sezione, pertanto, atteso l'obbligo di corrispondenza tra i dati contabili rilevanti ai fini del conseguimento del saldo di cui al comma 466 della l. n. 232/2016 e le risultanze del rendiconto di gestione, nel caso in cui la certificazione già trasmessa sia difforme dalle risultanze del rendiconto di gestione, l'Ente è tenuto a rettificare i dati e ad *"inviare una nuova certificazione attestante il miglioramento o il peggioramento del proprio posizionamento rispetto all'obiettivo di saldo di cui al comma 466"* (Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze n. 36991 del 6 marzo 2017; cfr. anche Decreto del Mef n. 35717 del 12 marzo 2018 concernente la certificazione del saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali di cui all'articolo 1, comma 466, della legge n. 232 del 2016 per l'anno 2017).

11. Il Comune di Lavarone ha fatto ricorso ad anticipazioni di tesoreria per 100 giorni, per l'importo di euro 359.503,73 (indicato nel riscontro istruttorio in euro 359.705,16) senza oneri per interessi passivi, con restituzione al 31 dicembre 2017.

L'Ente ha rappresentato che il ricorso all'anticipazione è stato conseguente ad ingenti pagamenti per opere pubbliche in momenti in cui non vi era disponibilità di cassa.

A tal riguardo, si rammenta che l'anticipazione di tesoreria, in generale, costituisce una forma di finanziamento a breve termine, prevista dall'articolo 222 del TUEL, cui gli enti dovrebbero ricorrere solo per far fronte a momentanei problemi di liquidità. Di norma, infatti, l'utilizzo di tale strumento finanziario ha carattere eccezionale e avviene nei casi in cui la gestione del bilancio abbia generato, principalmente in conseguenza della mancata sincronizzazione tra flusso delle entrate e decorrenza dei pagamenti, temporanee carenze di cassa in rapporto ai pagamenti da effettuare in un dato momento. Se, viceversa, il ricorso ad anticipazioni del tesoriere è continuativo e protratto per un notevole lasso temporale, nonché per importi consistenti e progressivamente crescenti, esso allora rappresenta un elemento di particolare criticità della gestione finanziaria dell'Ente.

12. Con il d.lgs. n. 231/2002 è stata data attuazione nell'ordinamento interno alla direttiva europea n. 2000/35/CE sulla lotta contro il ritardo dei pagamenti nelle transazioni commerciali. Sono soggetti alla relativa disciplina i contratti stipulati dalla pubblica amministrazione con le imprese che hanno per oggetto la consegna di merci o la prestazione di servizi verso il pagamento di un corrispettivo. La norma fissa in linea generale la scadenza dell'obbligazione in 30 giorni dal ricevimento della fattura, salvo che il documento di addebito non sia trasmesso in data anteriore al ricevimento della merce o dalla prestazione dei servizi: in questo caso i trenta giorni decorrono da tale data. Il pagamento ritardato comporta l'addebito automatico degli interessi legali di mora, che la norma quantifica al tasso applicato dalla Banca centrale europea alle sue più recenti operazioni di rifinanziamento (c.d. tasso di riferimento) maggiorato di 8 punti percentuali. Al creditore compete anche il rimborso dei costi sostenuti per il recupero delle somme non tempestivamente corrisposte. Inoltre, allo stesso spetta, senza necessità di una costituzione in mora, un importo forfettario di 40 euro a titolo di risarcimento del danno, fatta salva la prova del maggior danno che può comprendere anche i costi di assistenza per il recupero del credito. Sono nulle eventuali clausole contrattuali difformi quando risultano gravemente inique in danno per il creditore.

Nel corso del 2017 il Comune ha pagato mediante le transazioni commerciali con un ritardo di 25,25 giorni. In istruttoria sono state indicate le cause di tale ritardo, individuate nelle criticità dell'organico e nell'appesantimento burocratico e non in effettive sofferenze finanziarie.





La Sezione, preso atto di quanto dedotto, ritiene comunque necessario da parte dell'Ente l'attivazione di misure idonee per ricondurre nei termini legali i propri pagamenti anche al fine di evitare oneri aggiuntivi a titolo di interessi moratori e spese di risarcimento che potrebbero determinare ipotesi di illecito erariale nei confronti dei soggetti responsabili.

Al riguardo è utile ricordare le novità introdotte dalla legge n. 145/2018 e dalla legge n. 160/2019 (legge di bilancio dello Stato 2019 e 2020) in tema di misure di incentivo e penalità nei confronti degli enti pubblici allo scopo di assicurare il rispetto dei tempi di pagamento dei debiti commerciali.

A determinate condizioni fissate dalla legge, negli anni 2020 e 2021, è possibile ridurre nei bilanci di previsione 2020-2022 e 2021-2023 il Fondo crediti di dubbia esigibilità stanziato per gli esercizi 2020 e 2021 ad un valore pari al 90% dell'accantonamento. I c. 859 e ss. della l. n. 145/2018, norme qualificate come "*principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica*" ai sensi degli artt. 117, terzo comma, e 119, secondo comma, della Costituzione, introducono, a decorrere dall'anno 2021, per effetto della modifica disposta dalla l. n. 160/2019, l'obbligo di costituire un Fondo di garanzia, quale nuovo accantonamento diretto a limitare la capacità di spesa degli enti non in regola con i pagamenti. Il fondo è determinato per un importo calcolato in misura percentuale degli stanziamenti di parte corrente relativi alla spesa per beni e servizi e proporzionato alla maggior consistenza del ritardo rispetto al termine di pagamento fissato dalla normativa vigente. L'obbligo riguarda anche gli enti che non dimostrino la riduzione dello stock di debito rispetto al secondo esercizio precedente.

Dal 2021, per effetto del differimento di un anno operato dal c. 854 della l. n. 160/2019, l'applicazione delle misure previste per gli enti non in regola con gli obblighi di tempestività di pagamento e di riduzione del debito si applicano anche agli enti territoriali che non hanno pubblicato l'ammontare complessivo dei debiti di cui all'art. 33 del d.lgs. n. 33/2013 e che non hanno trasmesso alla piattaforma elettronica le comunicazioni obbligatorie.

13. L'art. 148-bis del TUEL, introdotto dall'art. 3 del d.l. n. 174/2012, convertito nella l. n. 213/2012, concernente il rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali, prevede che il giudice contabile verifichi, oltre al rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno (per il 2017 del rispetto del saldo di finanza pubblica) e all'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare anche in prospettiva i vincoli di finanza pubblica, l'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, sesto comma, della Costituzione, e la sostenibilità dell'indebitamento in essere

Dai documenti esaminati dalla Sezione per l'anno 2017 relativi al Comune di Lavarone, si rileva che il debito complessivo incide per una percentuale significativa (49,62%) rispetto alle entrate correnti e per un importo pro-capite di euro 1.463,79. Nell'ammontare complessivo dell'indebitamento si è

tenuto conto anche dell'importo riferito alla concessione di crediti assegnata dalla Provincia autonoma di Trento per l'estinzione anticipata dei mutui ex art. 22 della l.p. n. 14/2014 che deve essere oggetto di contabilizzazione a partire dal 2018 come indicato dalla circolare PAT prot. n. 130562/1.1.2-2018 del 2 marzo 2018.

Al riguardo l'Ente ha segnalato la volontà di non assumere ulteriore indebitamento, come pure di non rilasciare ulteriori garanzie.

La Sezione raccomanda di monitorare lo stock di debito assunto dall'Ente, tenuto conto anche delle garanzie accordate, con particolare riferimento alla sua sostenibilità alla luce della significativa incidenza che presenta già attualmente rispetto alle entrate correnti.

14. Il Comune di Lavarone con deliberazione della Giunta provinciale n. 1721/2017 è stato autorizzato ad utilizzare spazi finanziari per euro 393.000,00.

In istruttoria è stato chiesto di confermare l'effettiva capienza dell'avanzo di amministrazione 2016, tenuto conto che la parte disponibile ammontava ad euro 384.719,47, a fronte di una parte accantonata di 58.780 e una parte destinata ad investimenti di euro 18.208,03.

Nella nota di controdeduzioni il Comune ha fatto erroneamente riferimento alla consistenza dell'avanzo di amministrazione dell'anno 2017, al lordo delle quote accantonate e destinate, di euro 443.919,97.

La Sezione, sul punto, rileva che gli spazi finanziari utilizzati dal Comune nell'anno 2017 devono trovare completa copertura con la quota dell'avanzo libero e con la parte già destinata agli investimenti. Infatti, presupposto per la richiesta di utilizzo degli spazi finanziari (cfr. delibera della Giunta provinciale n. 546/2017) era l'effettiva disponibilità di avanzo di amministrazione a fine esercizio 2016 al netto della quota vincolata da specifiche entrate e della quota accantonata al FCDE.

15. In relazione ai rapporti finanziari tra Comune e organismi partecipati si rammenta che l'art. 11, c. 6, lett. j, del d.lgs. n. 118/2011 dispone che gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate devono essere oggetto di apposita informativa, quale obbligo allegato del Rendiconto, che evidenzia analiticamente e motivatamente le eventuali discordanze rispetto alle quali l'ente deve assumere i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie, informativa che deve essere asseverata dai rispettivi organi di revisione.



Anche in precedenza, l'art. 6, c. 4, del d.l. 6 luglio 2012, n. 95, convertito dalla legge 7 agosto 2012, n. 135, prevedeva per i Comuni e le Province l'allegazione al rendiconto di gestione di una nota informativa contenente la verifica dei crediti e dei debiti reciproci tra l'Ente e le società partecipate. In ordine al profilo della mancata asseverazione dei dati da parte dell'organo di revisione delle società partecipate, si è già espressa la Sezione delle autonomie con deliberazione n. 2/2016/QMIG, secondo cui, sia in base alla previgente disciplina sia alla luce della nuova disciplina del d.lgs. n. 118/2011, è sempre necessaria la doppia asseverazione dei debiti e dei crediti da parte dell'organo di revisione dell'ente territoriale e di quello dell'organismo controllato, al fine di evitare eventuali incongruenze e garantirne una piena attendibilità. Tale adempimento, peraltro, risponde ai principi di buona amministrazione e al principio di veridicità dei bilanci dell'ente locale e delle società partecipate (Corte costituzionale, sentenza n. 239/2012), considerato altresì che "nel settore della finanza pubblica allargata le partite creditorie e debitorie afferenti alle relazioni tra enti pubblici [...] debbano essere rappresentate nei rispettivi bilanci in modo preciso, simmetrico, speculare e tempestivo" (Corte costituzionale, sentenza n. 246/2012).

Nel riscontro istruttorio l'Ente ha fornito una tabella riepilogativa delle partecipazioni detenute dal Comune con la precisazione che i rapporti di debito e credito, ove presenti, attengono esclusivamente a prestazioni di servizi *in house*, di importo poco significativo e comunque poste che si estinguono a breve termine e facilmente monitorabili.

Il Collegio nel prendere atto di quanto riferito richiama comunque l'obbligo di cui all'art. 11, c. 6, lett. j), del d.lgs. n. 118/2001, che richiede a consuntivo la doppia asseverazione dei debiti e crediti reciproci tra l'Ente e gli organismi partecipati.

16. Al fine di una corretta rappresentazione delle voci sulle quali si fonda l'equilibrio di parte corrente, occorre sottolineare l'importanza di una puntuale individuazione da parte degli Enti delle entrate e delle spese non ricorrenti.

Dai dati riportati nel questionario e nella relazione dell'Organo di revisione, confrontati con le risultanze desunte dalla BDAP, si è potuto rilevare per il Comune oggetto della presente deliberazione una mancata corrispondenza dei valori riferiti alle voci di entrata e di spesa di natura non ricorrente.

L'art. 25 della l. n. 196/2009 "legge di contabilità e finanza pubblica" classifica le entrate in ricorrenti e non ricorrenti a seconda che si riferiscano a proventi la cui acquisizione sia prevista a regime ovvero limitata ad uno o più esercizi. Della tematica si occupa l'allegato n. 7 al D.lgs. n. 118/2011, che codifica la transazione elementare, e il paragrafo 9.11.3 dell'allegato 4/1 al d.lgs. n. 118/2011, che distingue le entrate e le spese in ricorrenti e non ricorrenti a seconda se le stesse siano previste a

regime ovvero per una durata limitata ad uno o più esercizi. Sono in ogni caso da considerare come non ricorrenti le seguenti entrate:

- donazioni, sanatorie, abusi edilizi e sanzioni;
- condoni;
- gettiti derivanti dalla lotta all'evasione tributaria;
- entrate per eventi calamitosi;
- alienazione di immobilizzazioni;
- accensioni di prestiti.

Sono in ogni caso da classificare come non ricorrenti le spese riguardanti:

- le consultazioni elettorali o referendarie locali;
- i ripiani dei disavanzi pregressi di aziende e società e gli altri trasferimenti in c/capitale;
- gli eventi calamitosi;
- le sentenze esecutive ed atti equiparati;
- gli investimenti diretti;
- i contributi agli investimenti.

Anche il questionario predisposto dalla Sezione delle Autonomie (cfr. delibera n. 8/SEAUT/2018/INPR) prevede alla sezione prima - Equilibri finanziari e saldo di finanza pubblica - una tabella dedicata alla rappresentazione delle voci di determinazione dell'equilibrio di parte corrente 2018, all'interno della quale sono state inserite, distintamente rispetto alle entrate e spese ripetitive, le voci di entrata e di spesa non ricorrente. Questo per il fatto che, nella determinazione degli equilibri, le entrate correnti non ricorrenti finanziano spese correnti non ricorrenti e/o di investimento. In altre parole, non è possibile per gli Enti finanziare spese ricorrenti con entrate non ricorrenti.

In sede di contraddittorio l'Ente ha confermato che gli importi registrati in BDAP non rappresentano l'effettivo ammontare registrato per entrate e spese non ricorrenti. L'errata rilevazione è stata giustificata con le problematiche legate alla funzionalità del *software* precedentemente in uso. Attualmente è in corso di approfondimento con la nuova *softwarehouse* la corretta classificazione di tali voci, comunque valutate di modesta entità e tali da non essere lesive degli equilibri di bilancio. Il Collegio, nel raccomandare una puntuale classificazione delle entrate e spese non ricorrenti, non può che ribadire quanto previsto dal sopra richiamato principio contabile; invita l'Organo di revisione a monitorare l'effettivo superamento da parte dell'Ente delle anomalie segnalate per assicurare la regolare applicazione della specifica disciplina e per garantire una corretta alimentazione della BDAP (cfr. Sez. Umbria, deliberazione n. 26/2014/PRSE).



17. Il Comune ha sostenuto nell'anno 2017 spese di rappresentanza per un totale di euro 1.497,41. Le vigenti disposizioni e i principi giurisprudenziali fissano i parametri e i presupposti di legittimità delle spese di rappresentanza del settore pubblico, indicando che le stesse possono essere sostenute esclusivamente per mantenere o accrescere il prestigio dell'ente all'esterno, in ambiti direttamente attinenti ai propri fini istituzionali. Si rammenta che esse ricomprendono gli oneri finanziari relativi alle varie forme di ospitalità, di manifestazione di ossequio e di considerazione che l'ente, con una proiezione esterna della propria attività per il migliore perseguimento dei propri fini istituzionali, realizza a tale scopo, attraverso i propri rappresentanti, nei confronti di organi e soggetti estranei, anch'essi dotati di rappresentatività, in necessaria coerenza con i criteri di ragionevolezza e di congruità rispetto ai fini e nel rispetto dei principi di imparzialità e di buon andamento dell'amministrazione pubblica (art. 97 Cost.).

Inoltre, si richiama la disposizione di cui all'art. 16, co. 26, del d.l. 13 agosto 2011 n. 138, convertito con modificazioni dalla l. 14 settembre 2011 n. 148, secondo cui *"Le spese di rappresentanza sostenute dagli organi di governo degli enti locali sono elencate, per ciascun anno, in apposito prospetto allegato al rendiconto di cui all'articolo 227 del citato testo unico di cui al decreto legislativo n. 267 del 2000. Tale prospetto è trasmesso alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti ed è pubblicato, entro dieci giorni dall'approvazione del rendiconto, nel sito internet dell'ente locale"*.

Destano perplessità le spese sostenute dal Comune per acquisto fiori per esequie di congiunti di dipendenti comunali, ricondotte dall'Ente alla previsione di cui all'art. 22, lett. i) del D.P.-Reg. 01.02.2005, n. 3/L (norma ora riprodotta nell'art. 215 del Codice degli Enti locali, di cui alla l.r. n. 2/2018 e ss.mm.).

La disposizione richiamata dal Comune prevede tra le spese di rappresentanza ammissibili le *"onoranze funebri relative a dipendenti deceduti in attività di servizio..."*, ma non anche quelle per parenti o congiunti di dipendenti comunali.

### **P Q M**

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 2017 del Comune di Lavarone



## DISPONE

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

- assicurare la tempestiva approvazione del rendiconto di gestione e il tempestivo inserimento dei dati nella banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP), di cui all'art. 13 della l. n. 196/2009);
- migliorare le percentuali di riscossione delle entrate in conto competenza relativamente al titolo I, al titolo II e al titolo III;
- potenziare le azioni di recupero dell'evasione tributaria per migliorare le percentuali di riscossione;
- garantire il puntuale assolvimento degli obblighi di pubblicazione delle informazioni riportate nei *considerata* della presente deliberazione;
- assicurare il corretto calcolo del saldo di finanza pubblica;
- assicurare il pagamento delle transazioni commerciali nei termini normativamente fissati;
- limitare il ricorso alle anticipazioni di cassa, nel rispetto delle disposizioni recate dall'art. 222 del Tuel;
- non incrementare ulteriormente lo stock di debito complessivamente in carico al Comune dal momento che lo stesso presenta già ora una elevata incidenza rispetto alle entrate correnti;
- assicurare la copertura degli spazi finanziari autorizzati dalla PAT anche attraverso le quote già destinate agli investimenti non trovando completa capienza l'avanzo libero;
- adempiere all'obbligo di cui all'art. 11, c. 6, lett. j), del d.lgs. n. 118/2001 inerente alla doppia asseverazione dei debiti e crediti reciproci tra l'Ente e gli organismi partecipati;
- classificare correttamente le entrate e le spese di natura non ricorrente ed assicurare l'allineamento dei dati contabili riportati nella relazione e nel questionario dell'Organo di revisione e nella BDAP;
- assicurare il rispetto delle vigenti disposizioni normative e dei principi giurisprudenziali in ordine al sostenimento delle spese di rappresentanza e l'osservanza degli obblighi di pubblicazione e trasmissione tramite Con.Te. alla Sezione di controllo della Corte dei conti del prospetto delle spese di rappresentanza ai sensi dell'art. 16, c. 26, del d.l. n. 138/2011.

I provvedimenti e le misure correttive adottate dall'Ente in esito alla presente deliberazione al fine di rimuovere le criticità evidenziate dovranno essere comunicati a questa Sezione regionale di controllo e saranno valutati nell'ambito delle successive attività di monitoraggio.

Quanto accertato in questa sede, per i connotati propri di questo modulo di controllo, 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.
- alla Procura regionale della Corte dei conti, ai sensi e per gli effetti dell'art. 52, comma 4, del Codice di giustizia contabile, per gli eventuali profili di competenza con particolare riferimento ai punti 4 e 17 del *considerato in fatto e in diritto*.

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 21 gennaio 2020.

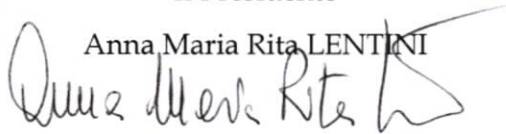
Il Magistrato relatore

Tullio FERRARI



Il Presidente

Anna Maria Rita LENTINI



Depositata in segreteria il

23 GEN, 2020

Il Dirigente

Anna Maria GUIDI

