



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
Giuseppina MIGNEMI	Consigliere
Tullio FERRARI	Consigliere (relatore)
Gianpiero D'ALIA	Consigliere
Paola CECCONI	Referendario

Nella Camera di consiglio del 28 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-*quiquies*, 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;

VISTA la deliberazione n. 16/SEZAUT/2020/INPR, con la quale sono state approvate le linee guida per gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti territoriali sul bilancio consolidato 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. Considerato che il Comune di Luserna, a tale data, non aveva ancora provveduto all'approvazione del rendiconto per l'anno 2019, l'ente vigilante non ha relazionato circa lo stato di raggiungimento degli obiettivi di risparmio del comune così come previsti dalla delibera della Giunta provinciale n. 1228 del 2016 e s.m.;

CONSIDERATO che il Comune di Luserna, 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;

RILEVATO che il Comune di Luserna in attuazione della precitata delibera n. 205/2020/INPR è sottoposto ad un controllo più analitico mediante un'articolata istruttoria e specifico contraddittorio sulla base della verifica della documentazione a corredo del rendiconto 2019, poiché si è ritenuto necessario effettuare specifici approfondimenti, poiché l'ente ha aggiornato la banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP) soltanto a seguito di formale diffida;

VISTA la deliberazione della giunta della Provincia autonoma di Trento n. 95 del 29 gennaio 2021 con la quale è stato assegnato al consiglio comunale di Luserna il termine di trenta giorni, dalla data di invio della comunicazione, per l'adozione del provvedimento di approvazione del rendiconto della gestione 2019;

ESAMINATO il questionario sul rendiconto 2019 trasmesso a questa Sezione di controllo il 5 agosto 2021 dall'organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Luserna 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 Luserna ha approvato il rendiconto 2019 in data 11 marzo 2021 ed ha inviato i dati alla BDAP in data 2 marzo 2021, attraverso la modalità "in attesa di approvazione" e, comunque, in ritardo rispetto ai termini di legge fissati, rispettivamente, al 30 giugno 2020 e al 30 luglio 2020;

VISTE le note prot. n. 3183 del 29 settembre 2021 e n. 4082 del 30 novembre 2021 con le quali il magistrato istruttore ha comunicato all'ente e all'organo di revisione le principali criticità emerse in fase istruttoria;

ESAMINATE le note di chiarimenti trasmesse dall'organo di revisione e dal sindaco del Comune di Luserna, prot. Corte dei conti n. 3724 del 29 ottobre 2021 e n. 4176 del 7 dicembre 2021;

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

VISTA l'ordinanza n. 21/2021 di data 27 dicembre 2021 con la quale il Presidente della Sezione ha convocato il Collegio per l'odierna Camera di consiglio;

UDITO il magistrato relatore, Cons. Tullio FERRARI, 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 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"*), 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 Luserna dal quale si rilevano le seguenti principali risultanze finali:

- Risultato di amministrazione (lett. A)	602.401,64
- Risultato di amministrazione disponibile (lett. E)	286.390,82
- Fondo finale di cassa	805.328,20
- Anticipazioni di cassa	0,00
- Capacità di riscossione	49,26 %
- Residui attivi finali	1.489.287,19

- Fondo crediti di dubbia esigibilità	134.487,43
- Residui passivi finali	1.471.992,55
- Risultato di competenza di parte corrente (O1)	161.912,83
- Risultato di competenza (W1)	257.949,32
- Equilibrio di parte corrente (O3)	124.786,58
- Equilibrio complessivo (W3)	185.570,12
- Incidenza dell'indebitamento sulle entrate correnti	2,38%

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 apposite note di richiesta (prot. n. 3183 del 29 settembre 2021 e n. 4082 del 30 novembre 2021), con le quali 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:

- grave ritardo nell'approvazione del rendiconto di gestione dell'esercizio 2019 e nell'invio dei dati contabili alla BDAP;
- non corretta attuazione delle procedure di cui all'art. 7-bis, commi 4 e 5, del d.l. n. 35/2013;
- errori nella compilazione del questionario;
- assenza della tabella dei parametri obiettivi per i comuni ai fini dell'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario redatta ai sensi del decreto del Ministro dell'interno di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze del 28 dicembre 2018;
- saldo delle entrate e delle spese non ricorrenti superiore all'avanzo di competenza;
- mancanza di informazioni in merito al grado di raggiungimento degli obiettivi di riduzione della spesa previsti dalla deliberazione della Giunta provinciale n. 1228/2016 e s.m.;
- ridotta percentuale di realizzazione delle entrate (accertamenti/previsioni di competenza) dei titoli 3 e 4;
- ridotta capacità di riscossione totale (calcolata come rapporto tra le riscossioni totali e la somma del totale degli accertamenti e dei residui attivi iniziali);
- ridotta percentuale di riscossione dei crediti per IMU relativa agli anni precedenti al 2015 e all'anno 2017, per fitti attivi relativa all'anno 2017 e per acquedotto relativa all'anno 2017;
- valore anomalo dell'indicatore di tempestività dei pagamenti;
- assenza in allegato al rendiconto dell'attestazione di cui all'art. 41 del decreto-legge n. 66/2014;
- mancata trasmissione dell'elenco delle spese di rappresentanza sostenute nell'anno 2019;

- mancata rilevazione relativa alla revisione periodica delle partecipazioni pubbliche detenute (art. 20 d.lgs. 175/2016 - TUSP) e al censimento delle partecipazioni e dei rappresentanti al 31 dicembre 2019 (art. 17 d.l. 90/2014);
- assenza presso l'ente di un sistema informativo che consenta di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra lo stesso e le sue società partecipate garantendo anche la scomposizione dei rapporti nelle loro componenti elementari;
- spesa per incarichi e consulenze;
- mancata trasmissione dei documenti a corredo del questionario consuntivo 2019 (adempimento già richiesto dalla scrivente Sezione di controllo con nota prot. 2985 del 17 dicembre 2020).

In esito alle predette richieste, con note di data 29 ottobre 2021 e 7 dicembre 2021 prot. Corte dei conti n. 3724 e n. 4176 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 2019 e che, di seguito, sono esaminate anche in una prospettiva dinamica e al fine di stimolare l'adozione di provvedimenti autocorrettivi.

4. Preliminarmente, si osserva che, a riscontro di specifica richiesta istruttoria, l'ente ha relazionato in merito alle misure conseguenziali assunte in relazione alle criticità segnalate con la delibera di questa Sezione n. 230/2020/PRNO. Il Collegio raccomanda all'amministrazione di proseguire nelle iniziative idonee a completare il livello di conformazione rispetto alle prescrizioni formulate.

5. Il Comune di Luserna ha approvato il rendiconto 2019 in data 11 marzo 2021, oltre il termine previsto dall'art. 107, c. 1, lett. b), del decreto-legge n. 18/2020, e ha trasmesso le relative risultanze alla banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP), di cui all'art. 13 della legge n. 196/2009, in data 2 marzo 2021 (utilizzando la modalità "in attesa di approvazione"), superando il termine per l'invio normativamente stabilito in trenta giorni dalla data di scadenza per l'approvazione del rendiconto.

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).

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

A tale riguardo, si rappresenta che il citato art. 13 della legge 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, pertanto, 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 del 2016).

Peraltro, 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. 113/2016, nella versione successiva alle modifiche introdotte con la legge n. 145/2018 (art. 1, c. 904), il divieto di assunzione per gli enti locali, tra l'altro, in caso di mancato rispetto del termine di trenta giorni, decorrente dalla data prevista per l'approvazione dei bilanci di previsione, dei rendiconti e del bilancio consolidato, *"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 detto inadempimento, 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 Luserna, nel periodo di perdurante inadempimento rispetto all'obbligo di approvazione del rendiconto e di inserimento dei dati in BDAP, dal 1° luglio 2020 al 10 marzo 2021, ha stipulato tre contratti di lavoro relativi a:

- un'ausiliaria destinata alla scuola 0-6 anni per i periodi dal 09 novembre 2020 al 31 dicembre 2020 e dal 07 gennaio 2021 al 20 maggio 2021 (determinazione del segretario generale n. 69 di data 05.11.2020 e deliberazione di giunta comunale n. 83 di data 31 dicembre 2020);
- un'assistente amministrativo contabile destinata al servizio di anagrafe e stato civile per il periodo dal 4 gennaio 2021 al 31 dicembre 2021 (deliberazione di giunta comunale n. 82 di data 31 dicembre 2020);
- un'assistente amministrativo contabile destinata al servizio economico finanziario per il periodo dal 18 gennaio 2021 al 31 dicembre 2021 (deliberazione di giunta comunale n. 4 del 15 gennaio 2021).

Il Comune ha giustificato il mancato rispetto dei termini, richiamando la perdurante situazione di carenza e instabilità della struttura organizzativa, in particolare dell'ufficio ragioneria dovuta al continuo avvicinarsi del personale, spesso alla prima esperienza.

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, ovvero sia *"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 atteggiavano 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 nocumento 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 e dell’invio dei dati alla BDAP, rileva tuttavia che, nel caso dell’ausiliaria destinata alla scuola 0-6 anni e dell’ assistente amministrativo contabile destinata al servizio di anagrafe e stato civile, le assunzioni da parte del Comune sono state determinate dalla necessità di assicurare l’erogazione di servizi pubblici essenziali.

Diversamente, le somme corrisposte a titolo di trattamento retributivo all’assistente amministrativo contabile destinata al servizio economico finanziario assunta in violazione dell’imperativo di legge (*i.e.* divieto di assunzione dalla scadenza del termine fino alla data di rispetto degli adempimenti contabili) costituiscono spendita di denaro *contra legem*.

Di conseguenza, si ritiene che, proprio in ragione del carattere “permanente” del divieto legale, la corresponsione degli emolumenti all’assistente amministrativo contabile destinata al servizio

economico finanziario, dal giorno dell'assunzione fino alla data di approvazione del rendiconto, possa avere 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.

6. Con riferimento alle entrate e alle spese non ricorrenti e alla riscontrata loro errata rilevazione nei quadri BDAP, il Collegio rileva che, al fine di una corretta rappresentazione delle voci sulle quali si fonda l'equilibrio sia di parte corrente che di parte capitale, occorre sottolineare l'importanza di una puntuale individuazione, da parte degli enti, delle entrate e delle spese non ricorrenti.

L'art. 25, 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. Anche 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 distinguono 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;
- contributi agli investimenti, a meno che non siano espressamente definiti come continuativi dal provvedimento o dalla norma che ne autorizza l'erogazione.

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 alle 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.

Il Collegio ribadisce che i vigenti principi contabili prevedono che "in ogni caso" sono da considerare di natura non ricorrente, tra le altre, le entrate derivanti dalla lotta all'evasione tributaria e i proventi per sanzioni.

Nel raccomandare una puntuale classificazione delle entrate e spese non ricorrenti, si invita l'organo di revisione a monitorare la corretta applicazione della specifica disciplina, al fine di garantire, in particolare, che gli equilibri di parte corrente dell'ente non siano raggiunti con l'apporto determinante di risorse di natura corrente aventi carattere non ripetitivo.

7. La legge provinciale 27 dicembre 2010, n. 27 all'articolo 8, c. 1-*bis*, nel testo vigente prima della data di entrata in vigore della legge di stabilità provinciale 2020 (l.p. n. 23 dicembre 2019, n. 13), stabiliva che i comuni adottassero un piano di miglioramento finalizzato alla riduzione delle spese correnti. Per i comuni sottoposti all'obbligo di gestione associata obbligatoria e per i comuni costituiti a seguito di fusione, il piano di miglioramento è sostituito dal progetto di riorganizzazione dei servizi relativo alla gestione associata e alla fusione.

Gli obiettivi di risparmio di spesa dei comuni sono stati stabiliti dalla Giunta provinciale con successive deliberazioni (n. 1952/2015, n. 317/2016, n. 1228/2016, n. 463/2018 e n. 1503/2018). Inoltre, con deliberazione n. 1228 del 2016, la Giunta provinciale ha individuato le modalità di raggiungimento dell'obiettivo nonché la spesa di riferimento rispetto alla quale operare la riduzione o mantenere l'invarianza. Nello specifico, è stato previsto che l'obiettivo deve essere verificato per i comuni con popolazione inferiore ai 5 mila abitanti in gestione associata (o in deroga) e per i comuni costituiti a seguito di fusione dal 1° gennaio 2016 e dal 1° luglio 2016, nonché per i comuni con popolazione superiore ai 5 mila abitanti, prioritariamente sull'andamento dei pagamenti di spesa corrente contabilizzati nella missione 1, con riferimento al consuntivo 2019, rispetto al medesimo dato riferito al conto consuntivo 2012 e contabilizzato nella funzione 1.

La disciplina provinciale ha previsto, inoltre, che qualora la riduzione di spesa relativa alla missione 1 non fosse tale da garantire il raggiungimento dell'obiettivo assegnato, a quest'ultimo potessero concorrere le riduzioni operate sulle altre missioni di spesa, purché la spesa derivante dalla missione 1 non aumentasse rispetto al 2012.

In particolare, con riferimento al Comune di Luserna, le deliberazioni della Giunta provinciale più sopra richiamate hanno fissato un obiettivo di risparmio da conseguire sul consuntivo 2019 di euro 116.300,00 (colonna L-Allegato 4 nota PAT), rispetto alla spesa di riferimento del rendiconto 2012.

A seguito di specifica richiesta della Sezione, l'Unità di missione strategica Coordinamento enti locali, politiche territoriali e della montagna della Provincia autonoma di Trento, con nota prot. n. P324/2021/29-2021-10/GG del 15 gennaio 2021 (prot. Corte dei conti n. 143 di pari data), ha relazionato circa il grado di raggiungimento degli obiettivi di cui sopra da parte dei comuni trentini, senza tuttavia comunicare i risultati per il comune di Luserna che a tale data non aveva ancora approvato il rendiconto 2019.

L'ente non ha fornito alcun riscontro nemmeno a seguito di puntuale quesito istruttorio.

La legge provinciale 23 dicembre 2019, n. 13, all'art. 4, c. 3, prevede che *"Il mancato rispetto degli obiettivi di riduzione della spesa definiti ai sensi dell'articolo 8, comma 1 bis, e dell'articolo 9 bis, comma 3, della legge provinciale n. 3 del 2006, nei testi vigenti prima della data di entrata in vigore della presente legge, comporta la definizione di specifiche misure di razionalizzazione individuate ai sensi dell'articolo 8, comma 1 bis, della legge provinciale n. 27 del 2010, come modificato dal comma 2 del presente articolo."*

L'art. 8, c. 1-bis, della legge provinciale 27/2010 dispone che *"La Giunta provinciale, con deliberazione assunta d'intesa con il Consiglio delle autonomie locali, individua gli obiettivi di finanza pubblica assicurati dagli enti locali secondo i principi definiti dal protocollo d'intesa in materia di finanza locale. La deliberazione determina anche le modalità e i termini del concorso degli enti locali a questi obiettivi."*

Il Protocollo d'intesa in materia di finanza locale per il 2020, sottoscritto in data 8 novembre 2019, al punto 4.3 Obiettivi di riqualificazione della spesa dei comuni – evoluzione 2020-2024, prevede, per gli anni 2020-2024, di proseguire l'azione di razionalizzazione della spesa intrapresa nel quinquennio precedente, in particolare assumendo come principio guida la salvaguardia del livello di spesa corrente raggiunto nel 2019 nella Missione 1 e declinando tale obiettivo in modo differenziato, a seconda che il comune abbia o meno conseguito, nell'esercizio 2019, l'obiettivo di riduzione della spesa.

L'Unità di missione strategica Coordinamento enti locali, politiche territoriali e della montagna della Provincia autonoma di Trento, nella nota sopra citata, ha comunicato che, a causa dell'insorgenza e della diffusione del rischio sanitario connesso all'epidemia da Covid-19 e dell'incertezza dei riflessi di tale emergenza sui bilanci comunali in termini di minori entrate e maggiori spese, si è reso opportuno e necessario sospendere, per l'esercizio 2020, la definizione degli obiettivi di qualificazione della spesa dei comuni. Conseguentemente, ciò ha comportato anche la sospensione delle misure di razionalizzazione derivanti dal mancato raggiungimento dell'obiettivo di risparmio

della spesa nel 2019 (Integrazione al Protocollo d'intesa in materia di finanza locale per il 2020, sottoscritta in data 13 luglio 2020).

Alla luce del perdurare della situazione di emergenza sanitaria, il Protocollo d'intesa in materia di finanza locale per il 2021, sottoscritto in data 16 novembre 2021, ha sospeso, anche per il 2021, la definizione degli obiettivi di qualificazione della spesa, stabilendo, altresì, che tali obiettivi saranno definiti a partire dall'esercizio 2022, tenuto conto dello scenario finanziario conseguente all'andamento della pandemia.

La Sezione, preso atto di quanto più sopra rappresentato, non può che constatare le difficoltà in cui versa il comune sotto il profilo dell'adeguatezza della struttura amministrativa ad assicurare gli adempimenti riguardanti il settore finanziario, dal momento che a suo tempo non ha rendicontato alla Provincia autonoma di Trento e, successivamente, nemmeno alla Sezione, il livello di raggiungimento dell'obiettivo di razionalizzazione fissato dalle disposizioni provinciali in precedenza richiamate.

Il Collegio, pertanto, formula un forte richiamo all'ente affinché individui e attui con sollecitazione le opportune e necessarie iniziative che consentano di risolvere le disfunzioni che caratterizzano la struttura amministrativa che evidenzia la cronica difficoltà a garantire anche gli adempimenti principali come l'approvazione nei termini dei bilanci e relativi documenti collegati, ovvero le rendicontazioni sugli obiettivi di razionalizzazione della spesa.

8. Con riferimento alla qualità delle previsioni formulate dal comune nella gestione di bilancio per l'esercizio 2019, si rileva una ridotta capacità di realizzazione delle entrate, ed in particolare per i titoli 3 e 4, rispettivamente pari al 66,72% e al 42,89%.

L'indice è calcolato quale rapporto tra gli accertamenti e le previsioni definitive di competenza e indica il livello di attendibilità delle poste iscritte nella parte entrate del bilancio comunale.

L'amministrazione, nel riscontro istruttorio, ha riferito che le cause sono da individuarsi nella situazione di difficoltà amministrativa e contabile, in cui da anni versa il Comune di Luserna.

Nel merito, la Sezione, preso atto di quanto dedotto dal comune, rileva che, le poste di entrata iscritte nel bilancio di previsione devono essere, prima di tutto, formulate seguendo il principio della prudenza, nel senso che, in fase di programmazione, devono trovare espressione soltanto le componenti che, ragionevolmente, saranno disponibili nell'anno di riferimento. In fase consuntiva, il rispetto del principio richiede che le componenti positive non realizzate non devono essere contabilizzate, mentre le componenti negative devono essere contabilizzate e, quindi, rendicontate, anche se non definitivamente realizzate (ad esempio con idonei stanziamenti nei fondi passività potenziali).

In altre parole, il principio della prudenza rappresenta un elemento fondamentale del processo di formazione delle valutazioni inserite nei documenti contabili del sistema di bilancio, poiché gli eventuali eccessi possono pregiudicare una corretta e veritiera rappresentazione delle scelte programmatiche e degli andamenti effettivi della gestione e, quindi, rendere il sistema di bilancio inattendibile.

In merito alla ridotta capacità di realizzazione delle entrate, viene in rilievo anche il mancato rispetto del principio di attendibilità delle previsioni e, in generale, di tutte le valutazioni a contenuto economico-finanziario e patrimoniale. Queste devono essere sostenute da accurate analisi di tipo storico e programmatico o, in mancanza, da altri idonei e obiettivi parametri di riferimento, come anche da fondate aspettative di acquisizione e di utilizzo delle risorse, al fine di rendere attendibili i documenti predisposti.

Tale principio non è applicabile solo ai documenti contabili di programmazione e previsione, ma anche al rendiconto, per la redazione del quale occorre un processo di valutazione e si estende ai documenti descrittivi ed accompagnatori.

La ridotta capacità di realizzazione delle entrate espone l'ente al rischio di non conseguire gli equilibri di bilancio, in quanto lo stanziamento, in fase previsionale, di entrate sovradimensionate, rispetto all'effettiva possibilità di acquisizione, consente anche lo stanziamento di spese e l'assunzione di impegni, che a consuntivo non trovano poi la dovuta copertura finanziaria.

Come ha affermato la Corte costituzionale, sussiste, quindi, l'esigenza di necessaria *"contestualità [...] dei presupposti che giustificano le previsioni di spesa"* con *"quelli posti a fondamento delle previsioni di entrata necessarie per la copertura finanziaria delle prime."* (sentenze n. 250 del 2013 e n. 213 del 2008), poiché la copertura finanziaria di una spesa e l'equilibrio del bilancio non possono essere assicurati solamente dall'armonia numerica degli stanziamenti in parte entrata e spesa (Corte cost., sentenza n. 197 e n. 6 del 2019), ma devono fondarsi anche sulla ragionevolezza dei presupposti giuridici ed economici che ne sorreggono l'iscrizione in bilancio.

Pertanto, è necessario che il comune migliori il livello di realizzazione delle previsioni di entrata, assicurando un maggior allineamento tra la fase previsionale e quella di consuntivo, nel rispetto del principio di prudenza per evitare il rischio di incorrere in risultati finanziari negativi, e per assicurare l'attendibilità e la veridicità dei documenti previsionali.

9. Dai dati di consuntivo dell'esercizio 2019 si rileva una ridotta capacità di riscossione totale, poiché presenta un valore inferiore rispetto quello della media registrato per i comuni della provincia di Trento. 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'ente ha giustificato la bassa capacità di riscossione del titolo 1, in quanto le fatture della TARI sono emesse a dicembre con scadenza nell'anno successivo; analogamente, il saldo del servizio idrico viene riscosso strutturalmente nell'esercizio successivo, mentre per il titolo 2, riguardante i trasferimenti provinciali, gli incassi dipendono dalle necessità di cassa del comune.

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 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 (cfr. deliberazione di questa Sezione n. 108/2018/PRNO).

10. Dal conto dei residui attivi e passivi del comune è emersa una significativa incidenza della parte vetusta pari rispettivamente al 34,59% e al 30,24%.

Giova, al riguardo, richiamare il principio contabile generale n. 9 della prudenza, in base al quale l'amministrazione deve effettuare - annualmente e, in ogni caso, prima della predisposizione del rendiconto e con effetti sul medesimo una ricognizione dei residui attivi e passivi, al fine di verificare

la fondatezza giuridica per il mantenimento della posta tra i crediti (o debiti) nel bilancio dell'ente. Tenuto conto che, a seguito dell'adozione a regime del principio della competenza finanziaria "potenziata", i residui attivi (ma anche passivi) sono interamente costituiti da obbligazioni scadute, con riferimento a tali crediti è doverosa l'attivazione delle procedure necessarie per il recupero delle relative somme.

Per quanto concerne poi i crediti relativi ai titoli 2 e 4 riguardanti, rispettivamente, somme per trasferimenti correnti e in conto capitale, i vigenti principi contabili stabiliscono che l'accertamento dell'entrata coincide con l'esercizio finanziario in cui è adottato dall'ente erogatore l'atto amministrativo di impegno relativo al contributo o al finanziamento concesso.

Più specificamente, le entrate derivanti da trasferimenti e contributi da altre amministrazioni pubbliche sono accertate 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 (Punti 3.6 e 5.2 dell'Allegato 4.2 al d.lgs. n. 118/2011).

La Sezione rileva che, nel rendiconto 2019 del Comune di Luserna, sono iscritti residui attivi nei confronti della Provincia autonoma di Trento che non trovano corrispondenza nei valori comunicati dall'ente finanziatore e da Cassa del Trentino S.p.a.

Il Collegio, alla luce dei vigenti principi contabili come sopra richiamati, sollecita l'ente a provvedere alla riconciliazione dei crediti iscritti nel proprio bilancio con l'ente finanziatore fornendo puntuale dimostrazione nella nota integrativa del rendiconto 2021.

11. Il d.lgs. 9 novembre 2012, n. 192 ha recepito nell'ordinamento interno la direttiva 2011/7/UE del Parlamento europeo e del Consiglio del 16 febbraio 2011, relativa alla lotta contro i ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali.

In precedenza, il d.lgs. 231/2002 aveva recepito la direttiva 2000/35/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, sempre in materia di contrasto ai ritardati pagamenti.

Sono soggetti a tale 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 all'esecuzione della prestazione: 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.

Appare importante sottolineare che la Corte di giustizia dell'Unione europea, con la recente sentenza del 28 gennaio 2020, Causa C-122-18, ha statuito che la Repubblica italiana non ha assicurato, da parte delle proprie pubbliche amministrazioni, l'effettivo rispetto dei termini di pagamento stabiliti dai paragrafi 3 e 4 della direttiva 2011/7/UE del 16 febbraio 2011, relativa alla lotta contro i ritardi nei pagamenti nelle transazioni commerciali.

Avendo, la Corte di Lussemburgo, dichiarato l'inadempimento, il nostro Paese dovrà conformarsi alla sentenza "senza indugio"; pena l'attivazione, da parte della Commissione, delle procedure per l'applicazione delle sanzioni.

Nel corso del 2019, il comune ha pagato mediamente le transazioni commerciali con un ritardo di 108,50 giorni. In istruttoria, sono state indicate le cause di tale ritardo, determinato, a detta dell'amministrazione, dall'appesantimento burocratico a cui la struttura dell'ente deve far fronte.

È, pertanto, necessario che l'ente attivi prontamente le 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, appare utile richiamare le novità introdotte dalla legge n. 145/2018 e dalla legge n. 160/2019 (leggi 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 commi 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 debiti commerciali, 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 comma 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.

È importante sottolineare che gli indicatori di riferimento per la costituzione del fondo di garanzia sono rilevati dalla piattaforma di certificazione dei crediti di cui all'art. 7, c. 1, del d.l. n. 35/2013, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 64/2013, e che, soltanto per l'esercizio 2021, gli enti, qualora riscontrino, dalle proprie registrazioni contabili, pagamenti di fatture commerciali non comunicati alla piattaforma elettronica, possono elaborare gli indicatori sulla base dei propri dati contabili, includendo anche i pagamenti non comunicati, previa relativa verifica da parte del competente organo di controllo di regolarità amministrativa e contabile.

Entro il 28 febbraio dell'esercizio in cui sono state rilevate le condizioni di cui citato comma 859 della l. n. 145/2018 riferite all'esercizio precedente, le amministrazioni, con delibera di giunta, stanziavano nella parte corrente del proprio bilancio un accantonamento denominato Fondo di garanzia debiti commerciali, sul quale non è possibile disporre impegni e pagamenti, che, a fine esercizio, confluisce nella quota accantonata del risultato di amministrazione, per un importo pari:

- a) al 5 per cento degli stanziamenti riguardanti, nell'esercizio in corso, la spesa per acquisto di beni e servizi, in caso di mancata riduzione del 10 per cento del debito commerciale residuo oppure per ritardi superiori a sessanta giorni, registrati nell'esercizio precedente. La misura non si applica se il debito commerciale residuo scaduto alla fine dell'esercizio precedente non è superiore al 5% dell'importo totale delle fatture ricevute nel medesimo esercizio;
- b) al 3 per cento degli stanziamenti riguardanti, nell'esercizio in corso, la spesa per acquisto di beni e servizi, per ritardi compresi tra trentuno e sessanta giorni, registrati nell'esercizio precedente;
- c) al 2 per cento degli stanziamenti riguardanti, nell'esercizio in corso, la spesa per acquisto di beni e servizi, per ritardi compresi tra undici e trenta giorni, registrati nell'esercizio precedente;
- d) all'1 per cento degli stanziamenti riguardanti, nell'esercizio in corso, la spesa per acquisto di beni e servizi, per ritardi compresi tra uno e dieci giorni, registrati nell'esercizio precedente.

Nel corso dell'esercizio, l'accantonamento al Fondo di garanzia debiti commerciali è adeguato alle variazioni di bilancio relative agli stanziamenti della spesa per acquisto di beni e servizi e non riguarda gli stanziamenti di spesa che utilizzano risorse con specifico vincolo di destinazione.

Il Fondo di garanzia debiti commerciali accantonato nel risultato di amministrazione è liberato nell'esercizio successivo a quello in cui sono rispettate le condizioni previste dalla legge per la relativa costituzione (riduzione dello *stock* di debito e indicatore annuale di ritardo dei pagamenti delle transazioni commerciali).

12. L'art. 41, c. 1, del d.l. n. 66/2014, convertito nella l. n. 89/2014, impone di allegare, alle relazioni sui 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 dal d.l. n. 66/2014.

La Sezione invita l'ente ad 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 dal d.l. n. 66/2014.

13. L'art. 16, c. 26, del d.l. 13 agosto 2011 n. 138, convertito con modificazioni dalla l. 14 settembre 2011 n. 148, prevede che "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."

La Sezione raccomanda quindi il rispetto del sopracitato obbligo.

14. Dalla verifica effettuata in sede istruttoria è emerso che il comune non ha provveduto, attraverso l'apposito applicativo, alla rilevazione relativa alla revisione periodica delle partecipazioni pubbliche detenute (art. 20 d.lgs. 175/2016 - TUSP) e al censimento delle partecipazioni e dei rappresentanti al 31 dicembre 2019 (art. 17 d.l. 90/2014).

A seguito di specifico rilievo, l'ente ha riferito che entro l'anno provvederà alla ricognizione straordinaria delle partecipazioni e alla trasmissione tramite l'applicativo del censimento. Ha inoltre relazionato sulle partecipazioni possedute le quali si limitano a sole società di sistema (APT Alpe Cimbra, Trentino Digitale, Trentino Trasporti e Trentino Riscossioni).

Al riguardo l'art. 147 del TUEL e l'art. 186 del CEL (Codice degli enti locali, di cui alla l.r. n. 2/2018), nel disciplinare l'articolazione dei controlli interni degli enti locali, considerata la rilevanza del fenomeno delle partecipazioni societarie dagli stessi detenute, prevedono che le amministrazioni verifichino lo stato di attuazione degli indirizzi e obiettivi gestionali, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità degli organismi partecipati, nonché la qualità dei servizi erogati, non solo direttamente, ma anche per quelli forniti attraverso le diverse formule organizzative esterne.

In particolare, il controllo sugli equilibri finanziari impone la valutazione degli effetti che si determinano per il bilancio finanziario dell'ente in ragione dell'andamento economico-patrimoniale dei soggetti partecipati (art. 147-quinquies, c. 3, del TUEL e art. 190, c. 3, del CEL).

Va puntualizzato che la disciplina regionale, a differenza di quella nazionale dettata dal TUEL, prevede l'applicazione del controllo sulle società partecipate non quotate, qualora il comune, direttamente o indirettamente, disponga di una quantità di voti, esercitabili in assemblea, pari o superiore al 20 per cento.

Da sottolineare, invece, che il controllo sugli equilibri finanziari, di cui all'art. 190 del CEL, riguarda tutti gli enti locali a prescindere dalla loro dimensione, da svolgere sotto la direzione e il coordinamento del responsabile del servizio finanziario e la vigilanza dell'organo di revisione, nonché con il coinvolgimento di tutte le altre figure direzionali presenti nell'ente, in relazione ai diversi ruoli rivestiti.

L'efficace svolgimento del controllo sugli equilibri finanziari e il monitoraggio degli andamenti gestionali dei soggetti partecipati richiede l'attivazione di un adeguato sistema di rilevazione, finalizzato a monitorare il regolare flusso di relazioni intercorrenti con il comune.

L'organo di revisione, nel questionario relativo al rendiconto 2019, ha dichiarato che il sistema informativo del comune non consente di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali con le società partecipate.

La Sezione, preso atto di quanto dedotto, invita quindi l'ente a procedere sul portale del Tesoro alla comunicazione della revisione periodica delle partecipazioni pubbliche detenute (art. 20 d.lgs. 175/2016 - TUSP) e al censimento delle partecipazioni e dei rappresentanti al 31 dicembre 2019 (art. 17 d.l. 90/2014), oltre ad adottare un sistema di rilevazione idoneo a monitorare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali con le società partecipate.

15. 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.

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 2019 del Comune di Luserna

DISPONE

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

- 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 classificare correttamente le entrate e le spese non ricorrenti al fine di garantire che gli equilibri di parte corrente dell'ente non siano raggiunti con l'apporto determinante di risorse di natura corrente aventi carattere non ripetitivo;
- a migliorare la capacità di realizzazione delle entrate mediante un maggior allineamento tra la fase previsionale e quella di consuntivo, nel rispetto del principio di prudenza e di attendibilità che deve caratterizzare i documenti di programmazione;
- a migliorare la percentuale di riscossione totale delle entrate attraverso iniziative di potenziamento delle attività di promozione, anche al fine di ridurre i rischi di insoluto;
- a valutare attentamente i presupposti giuridico contabili per l'iscrizione delle poste nel conto dei residui attivi effettuando per le somme a credito nei confronti della Provincia autonoma di Trento e Cassa del Trentino S.p.a. l'operazione di circolarizzazione e riconciliazione;

- ad assicurare il pagamento delle transazioni commerciali nei termini normativamente fissati assolvendo anche agli obblighi di puntuale aggiornamento della “Piattaforma certificazione crediti”;
- ad allegare alla relazione del rendiconto di gestione il prospetto di cui all’art. 41, c. 1, del decreto-legge n. 66/2014, convertito nella legge n. 89/2014. L'attestazione deve essere sottoscritta dal legale rappresentante dell'ente e dal responsabile del servizio finanziario;
- ad assicurare 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;
- a procedere alla rilevazione relativa alla revisione periodica delle partecipazioni pubbliche detenute (art. 20 d.lgs. 175/2016 - TUSP) e al censimento delle partecipazioni e dei rappresentanti al 31 dicembre 2019 (art. 17 d.l. 90/2014), nonché ad assicurare un idoneo sistema di rilevazione finalizzato a rilevare i rapporti finanziari, la situazione contabile, gestionale e organizzativa delle società partecipate;
- ad attenersi alle indicazioni formulate dalla Sezione, in via generale nei *considerata*, per il rispetto della vigente disciplina sugli affidamenti degli incarichi a soggetti esterni all’amministrazione.

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 Luserna (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 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 al punto 5 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 Luserna

Così deciso in Trento, nella Camera di consiglio del giorno 28 dicembre 2021.

Il Magistrato relatore
Cons. Tullio FERRARI
F.to digitalmente

Il Presidente
Pres. Anna Maria Rita LENTINI
F.to digitalmente

Depositata in segreteria
Il Dirigente
Dott. Aldo PAOLICELLI
F.to digitalmente