



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 Giustino, 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 29 marzo 2019 dall'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Giustino 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. 3181 di data 10 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 dall'Organo di revisione del Comune di Giustino, prot. Corte dei conti n. 3343 del 24 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 Giustino (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. 3181 del 10 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:

- ritardo nell'approvazione del rendiconto;
- richiesta chiarimenti in ordine all'accantonamento al fondo TFR;
- ridotta capacità di riscossione in conto competenza per il titolo I (84,60%) e il titolo III (57,27%);
- perfetta corrispondenza tra riscossione e accertamenti dell'attività di contrasto all'evasione tributaria;
- elevata percentuale dei residui attivi vetusti ed in particolare del titolo IV;
- incremento della spesa corrente e della spesa del personale;
- indicatore di tempestività di pagamenti pari a 12,43 giorni;
- mancato inserimento del prospetto dei parametri di deficitarietà nella relazione dell'Organo esecutivo;
- significativa incidenza dell'indebitamento rispetto alle entrate correnti;
- omessa pubblicazione e mancato invio alla Corte dei conti del prospetto delle spese di rappresentanza;
- organismi partecipati in perdita e che dispongono di più amministratori che dipendenti;
- mancata pubblicazione del rendiconto completo di tutti gli allegati, del rendiconto semplificato, dei debiti commerciali e debitori, dei pagamenti, dei rilievi della Corte dei conti;
- richiesta chiarimenti in ordine ad alcune risposte del questionario.

In esito alla predetta richiesta, con nota di data 24 ottobre 2019 prot. Corte dei conti n. 3343 a firma dell'Organo di revisione 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 Giustino ha approvato il rendiconto per l'esercizio 2017 in data 28 maggio 2019, 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.

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).

Aggiungasi che 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), stabilisce il divieto di assunzione per gli Enti locali, in caso di *"mancato rispetto dei termini previsti per l'approvazione dei bilanci di previsione, dei rendiconti e del bilancio consolidato 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"*. La norma, in particolare, configura 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 Giustino nel periodo di perdurante inadempimento rispetto all'obbligo di approvazione del rendiconto, dal 1° maggio 2018 al 27 maggio

2018, ha stipulato n. 1 contratto di lavoro a tempo determinato di sei mesi, con decorrenza dal 14 maggio 2017, relativamente ad un operaio stagionale (categoria A1) per la manutenzione dei beni e per la gestione diretta dei servizi comunali per far fronte al maggior carico di attività durante la stagione estiva a causa del notevole flusso turistico.

Il Comune ha giustificato il mancato rispetto dei termini per l'aumento del carico di lavoro per gli uffici comunali dovuti al processo di riorganizzazione dei servizi conseguente all'obbligatorietà dell'avvio delle gestioni associate e dal differimento al 28 febbraio del termine di approvazione del bilancio di previsione 2018-2020.

Talune Sezioni, nelle prime pronunce finora rese in sede consultiva o di controllo sugli enti locali, hanno evidenziato il carattere sanzionatorio della disposizione di cui all'art. 9 del 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 Giustino, inadempiente all'obbligo di rispetto del termine per l'approvazione del rendiconto.

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*. Di conseguenza si ritiene che, proprio in ragione del carattere "permanente" del divieto legale, la corresponsione degli emolumenti dall'assunzione fino alla data dell'adempimento 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.

5. Con riferimento alla criticità inerente alla capacità di riscossione delle entrate in conto competenza del titolo I (84,60%) l'Amministrazione ha segnalato in istruttoria che, prendendo in considerazione gli incassi del saldo IMIS (contabilizzati nei primi giorni dell'anno 2018), la percentuale di riscossione risulta pari al 100%. In relazione, invece, alla capacità di riscossione del titolo III (57,27%), l'Ente ha comunicato che le voci che influenzano la bassa percentuale (viabilità, circolazione stradale e servizi connessi, servizio acquedotto, servizio di smaltimento delle acque - fognatura, servizio di smaltimento delle acque - depurazione) riguardano entrate che vengono accertate nell'anno di competenza, la cui fatturazione e riscossione avviene nell'anno 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 Giustino che è necessario attivare le opportune iniziative per incrementare le somme effettivamente incassate in conto competenza relativamente al titolo I 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. L'Organo di revisione ha evidenziato nel questionario per il Comune di Giustino una percentuale di riscossione degli accertamenti per l'attività di contrasto all'evasione tributaria pari al 100%.

Nella nota di riscontro istruttorio ha informato, invece, che i provvedimenti notificati ai contribuenti per l'anno 2017 ammontano ad euro 45.558,00 e i relativi incassi ad euro 23.900,69 (pari al 52,46%). Successivamente sono stati incassati ulteriori euro 9.240,31 e la differenza di euro 12.417 è stata iscritta a ruolo coattivo.

La Sezione rileva che sotto il profilo contabile 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.

7. Nel corso dell'esercizio 2017 il Comune ha registrato un incremento della spesa corrente del 10,21% rispetto all'anno 2016, ed in particolare della spesa del personale (+31,73%). L'Organo di revisione ha evidenziato che nel 2017 sono stati applicati gli adeguamenti contrattuali relativi al biennio economico 2017/2018 del personale dipendente e della dirigenza (circa 25.000 euro), sono state erogate anticipazioni sul TFR (circa 45.000 euro), sono state sostenute spese per la realizzazione dell'azione 19 a favore di lavoratori disagiati (circa 35.000 euro) e spese e per la manutenzione di strade, parcheggi e piazze (circa 10.000 euro).

La Sezione, preso atto di quanto dedotto, considerata l'evoluzione in espansione della spesa corrente, ritiene comunque necessario che l'Ente assicuri una costante azione di contenimento con particolare riferimento alle spese di natura non obbligatoria, ed un continuo monitoraggio delle altre spese per migliorare l'efficienza dei processi di erogazione dei servizi, senza incidere sulla qualità

degli stessi, al fine di assicurare gli obiettivi di efficientamento contenuti nella deliberazione della Giunta provinciale n. 1952 del 9 novembre 2015 e ss.mm..

8. Dai documenti esaminati dalla Sezione per l'anno 2017 relativi al Comune di Giustino, si rileva che il debito complessivo incide per una percentuale significativa rispetto alle entrate correnti (50,29%) e per un importo pro-capite di euro 1.004,22. 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.

In istruttoria il Revisore ha specificato che, oltre al debito nei confronti della PAT per la suddetta operazione di estinzione anticipata, l'Ente ha in essere un contratto di mutuo stipulato con la Cassa del Trentino con scadenza nell'anno 2025 e che, al 31/12/2018, il debito residuo è pari ad euro 154.603.

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

La Sezione raccomanda di monitorare lo stock di debito assunto dall'Ente con particolare riferimento alla sua sostenibilità tenuto conto della significativa incidenza sull'entrate correnti.

9. Il Comune ha sostenuto nell'anno 2017 spese di rappresentanza per un totale di euro 814,77. A seguito del rilievo istruttorio il Comune ha pubblicato sul sito e trasmesso alla Corte dei conti il prospetto delle spese sostenute nel corso dell'anno 2017.

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"*.



10. Con riferimento alle partecipazioni detenute dal Comune di Giustino si rileva il possesso di una quota del 1,84% nel capitale della società Rendena Golf S.p.a., che ha presentato perdite per gli esercizi 2013, 2014, 2015, 2016, 2017. Inoltre, la medesima società e le società Madonna di Campiglio Pinzolo Val Rendena Azienda per il turismo Spa (quota detenuta pari al 1,80%), Giudicarie gas Spa (quota detenuta pari al 0,11%), Giudicarie energia acqua servizi Spa (quota detenuta pari al 1,05%), Tregas Srl (quota detenuta pari al 0,02%), dispongono di più amministratori che dipendenti. In sede istruttoria l'Organo di revisione ha confermato la decisione dell'Amministrazione di mantenere la partecipazione nella Rendena Golf S.p.a. in quanto la società svolge un servizio di interesse generale e fornisce attività connessa alle finalità istituzionali del Comune. Il Revisore ha inoltre motivato le ragioni per le quali il Comune ha deciso il mantenimento delle altre partecipazioni.

Il d.lgs. n. 175/2016, concernente il "Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica", ha operato una disciplina di riordino e in parte di riforma della precedente normativa, particolarmente frammentata, con lo scopo di efficientare la gestione delle partecipazioni pubbliche, tutelare e promuovere la concorrenza e il mercato e razionalizzare e ridurre la spesa pubblica.

Con la nuova disciplina il legislatore ha definito, per ciò che rileva in questa sede, i tipi di società in cui è ammessa la partecipazione pubblica, le condizioni e i limiti per la costituzione, l'acquisizione o il mantenimento delle partecipazioni, l'introduzione di stringenti obblighi di dismissione nei casi in cui le partecipazioni societarie già detenute non siano inquadrabili nelle categorie previste dal decreto.

Analogamente, l'articolo 18 c. 3bis e c. 3bis1 della legge provinciale n. 1/2005, applicabile anche agli enti locali ex art. 24, c. 4, della legge provinciale n. 27/2010, elenca una serie di condizioni che impongono l'adozione di un piano di razionalizzazione anche se in presenza di una sola di tali condizioni (tra esse la mancanza di dipendenti o un numero di amministratori superiore a quello dei dipendenti, la presenza di risultati d'esercizio negativi per quattro dei cinque esercizi precedenti).

La Sezione, preso atto della decisione dell'Amministrazione, non può non richiamare l'attenzione sulla necessità di valutare attentamente il mantenimento di partecipazioni in società in perdita da più anni e che dispongono di più amministratori che dipendenti, come ribadito anche dalla citata legge provinciale 1/2005. Inoltre, va rilevata la necessità di un continuo monitoraggio degli andamenti di bilancio delle società partecipate al fine di evitare, in caso di reiterate perdite d'esercizio, possibili effetti negativi sul bilancio comunale, nonché la costante verifica dell'efficienza e dell'efficacia dei servizi resi al Comune dagli organismi partecipati.

11. 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.

Con riguardo ai provvedimenti degli Organi di indirizzo politico e dei dirigenti, l'art. 23 del d.lgs. n. 33/2013 impone agli enti la pubblicazione e l'aggiornamento semestrale degli elenchi dei provvedimenti adottati. L'art. 1, c. 1, lett. g) della l.r. n. 10/2014 stabilisce che in luogo degli elenchi dei provvedimenti possono essere pubblicati dai Comuni tutti i provvedimenti adottati dagli organi di indirizzo politico e dai dirigenti.

Nel rispetto della disciplina in materia di tutela della riservatezza, la Sezione auspica che l'Ente dia applicazione alla normativa regionale da ultimo richiamata in modo tale da assicurare a tutti gli interessati la facile consultazione del contenuto integrale dei provvedimenti adottati dagli organi del Comune.

Relativamente alle informazioni monitorate per l'anno 2017, il Collegio prende atto dell'avvenuta pubblicazione da parte del Comune di Giustino, a seguito di specifico rilievo in sede istruttoria, dei debiti commerciali e dei creditori, dei pagamenti e dei rilievi della Corte dei conti.

Non risultano ancora pubblicati alcuni allegati al rendiconto generale e il rendiconto semplificato.

Per quanto riguarda l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti l'Organo di revisione ha comunicato in istruttoria che il dato corretto è di -12 gg. (alla data del 23 dicembre 2019 il dato corretto non appare ancora pubblicato).



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 Giustino

DISPONE

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

- assicurare la tempestiva approvazione del rendiconto di gestione;
- migliorare le percentuali di riscossione delle entrate in conto competenza relativamente al titolo I e al titolo III;
- assicurare il puntuale rispetto dei vigenti principi contabili con riferimento alla contabilizzazione delle entrate per contrasto all'evasione tributaria;
- assicurare il contenimento delle spese di natura non obbligatoria nonché il monitoraggio delle altre spese al fine di migliorare l'efficienza dei processi di erogazione garantendo il rispetto degli standard di qualità dei servizi resi alla cittadinanza;
- 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 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;
- valutare attentamente il mantenimento delle partecipazioni in società che hanno registrato perdite da più esercizi o che presentano più amministratori che dipendenti;
- garantire il puntuale assolvimento degli obblighi di pubblicazione delle informazioni riportate nei *considerata* della presente deliberazione.

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 Giustino (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 al punto 4 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 Giustino.

Così deciso in Trento, nella Camera di consiglio del giorno 21 gennaio 2020.

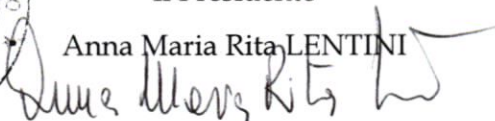
Il Magistrato relatore

Tullio Ferrari



Il Presidente

Anna Maria Rita LENTINI



Depositata in segreteria il

23 GEN. 2020

Il Dirigente

Anna Maria GUIDI

