

Deliberazione n. 277/2020/PRSE



REPUBBLICA ITALIANA
SEZIONE DI CONTROLLO PER IL TRENTINO - ALTO ADIGE/SÜDTIROL
SEDE di TRENTO

composta dai Magistrati:

Anna Maria Rita LENTINI	Presidente
Alessia DI GREGORIO	Consigliere
Tullio FERRARI	Consigliere (relatore)
Paola CECCONI	Referendario

Nella Camera di consiglio del 21 dicembre 2020

VISTI gli artt. 81, 97, 100, secondo comma, 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 l'art. 9, c. 1 *quinquies*, del decreto legge 24 giugno 2016, n. 113, convertito con modificazioni dalla legge 7 agosto 2016, n. 160;

VISTO il "*Codice degli Enti locali della Regione autonoma Trentino-Alto Adige*", approvato con l.r. 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 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. 12/2019/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 2018;

VISTA la deliberazione n. 1/2020/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 2020;

VISTA la nota dell'Unità di missione strategica Coordinamento enti locali, politiche territoriali e della montagna della Provincia autonoma di Trento prot. n. P324/2020/29-2020-14/GG del 28 agosto 2020 (prot. Corte dei conti n. 1726 di pari data), con la quale sono stati comunicati gli esiti delle verifiche effettuate dalla Provincia, riferiti all'esercizio 2018, in merito al rispetto da parte dei Comuni del pareggio di bilancio e del contenimento della spesa corrente. L'Ente vigilante ha confermato che tutti i Comuni hanno conseguito l'obiettivo del pareggio di bilancio come disciplinato dalle leggi n. 243/2012 e n. 232/2016; ha altresì riferito di aver verificato per i Comuni di Predaia, San Lorenzo Dorsino e Valdaone, enti costituiti il 1° gennaio 2015 a seguito dei processi di fusione, il raggiungimento degli obiettivi di risparmio sul rendiconto 2018 previsti dalla delibera della Giunta provinciale n. 1228/2016 - Allegato n. 2;

CONSIDERATO che Comune di Riva del Garda, avendo una popolazione superiore ai 5 mila abitanti, è tenuto ad adottare la contabilità economico-patrimoniale, nonché ad approvare, se sussistono i relativi presupposti, il bilancio consolidato con i propri organismi partecipati in conformità a quanto previsto dall'Allegato 4/4 ai principi contabili di cui al d.lgs. n. 118/2011 e s.m.;

VISTA la deliberazione di questa Sezione n. 118/2020/INPR del 28 luglio 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 2018;

RILEVATO che in base alla precitata delibera n. 118/2020/INPR il Comune di Riva del Garda, avendo una popolazione superiore ai 15 mila abitanti, è oggetto di un controllo più analitico mediante un'articolata istruttoria e specifico contraddittorio, sulla base della documentazione a corredo del rendiconto 2018;

ESAMINATO il questionario sul rendiconto 2018 trasmesso a questa Sezione di controllo il 30 settembre 2019 dall'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Riva del Garda 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 2018 inviata a questa Sezione di controllo dall'Organo di revisione economico-finanziaria del medesimo Comune;

RILEVATO che il Comune di Riva del Garda ha approvato il rendiconto 2018 in data 27 maggio 2019 in ritardo rispetto al termine di legge fissato al 30 aprile 2019 ed ha inviato i dati alla BDAP in data 29 maggio 2019;

RILEVATO altresì che il Comune di Riva del Garda ha approvato il bilancio consolidato 2018 in data 7 ottobre 2019 in ritardo rispetto al termine di legge fissato al 30 settembre 2019 ed ha inviato i dati alla BDAP in data 18 ottobre 2019;

VISTA la nota prot. n. 2384 del 27 ottobre 2020 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 Riva del Garda, prot. Corte dei conti n. 2609 del 12 novembre 2020;

CONSIDERATO altresì che l'Organo di revisione ha dichiarato nella relazione-questionario sul rendiconto 2018 del Comune di Riva del Garda che non vi sono gravi irregolarità per le quali la Sezione deve adottare apposita pronuncia;

VISTO il questionario sul bilancio consolidato trasmesso dall'Organo di revisione in data 28 ottobre 2019;

VISTO il questionario sul funzionamento integrato dei controlli interni nell'esercizio 2018 trasmesso dal Sindaco del Comune di Riva del Garda in data 27 settembre 2019;

VISTO il d.l. 17 marzo 2020, n. 18, convertito con modificazioni nella l. 24 aprile 2020, n. 27 e s.m., concernente: *"Misure di potenziamento del Servizio sanitario nazionale e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19. Proroga dei termini per l'adozione di decreti legislativi"* ed in particolare l'art. 85, c. 8-bis, secondo il quale *"Le udienze, le adunanze e le camere di consiglio possono essere svolte mediante collegamento da remoto, anche in deroga alle vigenti disposizioni di legge, secondo le modalità tecniche definite ai sensi dell'articolo 6 del codice di cui al decreto legislativo 26 agosto 2016, n. 174"*, disposizione da ultimo confermata dall'art. 26 del d.l. n. 137 del 28 ottobre 2020;

RITENUTO pertanto opportuno svolgere l'odierna Camera di consiglio in modalità telematica attraverso il collegamento simultaneo di tutti i partecipanti in videoconferenza (pc con programma Microsoft Teams), con la possibilità di intervento, di visione e scambio degli atti, tutti liberamente disponibili in formato digitale, al fine di assicurare le misure di contrasto alla diffusione del COVID-19;

DATO ATTO che tutti i componenti del Collegio hanno assicurato l'esclusiva loro presenza nella stanza dalla quale viene effettuato il collegamento e la natura riservata della riunione;

VISTA l'ordinanza n. 30/2020 di data 21 dicembre 2020 con la quale il Presidente della Sezione ha convocato il Collegio per l'odierna Camera di consiglio con svolgimento mediante collegamento da remoto;

UDITO il magistrato relatore, Tullio FERRARI, designato con ordinanza del Presidente n. 18/2020 del 29 luglio 2020, 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 28 maggio 2019 n. 12/2019/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 2018.

L'art. 148-bis del d.lgs. n. 267/2000 e s.m. (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 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 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 2018 del Comune di Riva del Garda si rilevano le seguenti principali risultanze finali:

- Risultato di amministrazione(A)	20.728.851,88
- Risultato di amministrazione disponibile (E)	15.961.800,48
- Fondo finale di cassa	8.153.040,63

-	Anticipazioni di cassa	0,00
-	Capacità di riscossione	55,92%
-	Residui attivi finali	28.384.379,48
-	Fondo crediti di dubbia esigibilità	1.436.128,89
-	Residui passivi finali	9.168.470,81
-	Equilibrio di parte corrente	4.178.436,73
-	Equilibrio complessivo	6.633.778,17
-	Incidenza dell'indebitamento sulle entrate correnti	0,04%
-	Risultato economico di esercizio	1.702.504,94
-	Attivo patrimoniale	237.468.769,82
-	Passività patrimoniali	44.215.629,07
-	Patrimonio netto	193.253.140,75
-	Risultato economico di esercizio da bilancio consolidato	1.523.315,00
-	Attivo patrimoniale da bilancio consolidato	270.388.903,00
-	Passività patrimoniali da bilancio consolidato	54.698.897,00
-	Patrimonio netto da bilancio consolidato	215.690.006,00

Inoltre, dall'attività istruttoria 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. 2384 del 27 ottobre 2020), 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 di gestione dell'esercizio 2018;
- mancata attivazione di vincoli sulle giacenze di cassa detenute presso il Tesoriere;
- 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 capacità di riscossione nell'ambito della lotta all'evasione tributaria;
- mancata attivazione della contabilità di magazzino;
- errori nella compilazione del questionario;
- mancata trasmissione dei prospetti di certificazione del saldo di finanza pubblica;
- detenzione di partecipazioni in società che registrano reiterate perdite di esercizio;
- riconoscimento di un debito fuori bilancio;
- contenuto delle spese di rappresentanza sostenute nell'anno 2018;

- entrate esigibili che hanno finanziato spese di investimento non impegnate o non prenotate, a seguito di procedura attivata, non confluite, a chiusura dell'esercizio 2018, nella corrispondente quota del risultato di amministrazione;
- sistema dei controlli interni.

In esito alla predetta richiesta, con nota di data 12 novembre 2020 prot. Corte dei conti n. 2384 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 2018 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 Riva del Garda ha approvato il rendiconto 2018 in data 27 maggio 2019, oltre il termine normativamente previsto del 30 aprile 2019.

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 successiva 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, nonché di mancato invio, entro trenta giorni dal termine previsto per l'approvazione, dei relativi dati alla banca dati delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 13 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, compresi i dati aggregati per voce del piano dei conti integrato"*. La norma, in particolare, configura un chiaro divieto 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 Riva del Garda nel periodo di perdurante inadempimento rispetto all'obbligo di approvazione del rendiconto, dal 1° maggio 2019 al 26 maggio 2019, non ha stipulato contratti di lavoro.

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 multis* Sezione Puglia, deliberazione n. 98/2018/PAR; Sezione Piemonte, deliberazione n. 136/2018/PRSE; Sezione Veneto, deliberazione n. 2/2019/PRSP; Sezione Sardegna, deliberazione n. 56/2019/PRSE).

La disposizione in esame, adoperando il termine *"sanzione"* nel disposto del comma 1-*octies*, disvelerebbe invero una *ratio legis* sanzionatoria e preclusiva di qualsivoglia spesa afferente il personale, tanto da aver stigmatizzato il legislatore persino condotte della p.a. *"elusive"* del divieto, con un vero e proprio *"blocco"* delle risorse per il reclutamento, a qualsiasi titolo, di personale per tutto il periodo in cui perdura l'inadempimento, ovverosia *"nell'arco temporale che si dispiega dalla*

scadenza dei termini per l'approvazione dei documenti contabili fondamentali indicati dal legislatore e fino al momento dell'approvazione tardiva" (Sezione Piemonte, deliberazione n. 136/2018/PRSE).

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

Recentemente, 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, 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 degli obblighi inerenti al rispetto dei termini di approvazione del rendiconto, pur prendendo atto che il Comune di Riva del Garda non ha disposto provvedimenti di assunzione di personale nel periodo intercorrente tra il 1° maggio 2019 e la data di approvazione del rendiconto.

5. Il Comune di Riva del Garda ha approvato il bilancio consolidato 2018 in data 7 ottobre 2019, oltre il termine normativamente previsto del 30 settembre 2019 e ha inviato i relativi dati alla banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP), di cui all'art. 13 della l. n. 196/2009, in data 18 ottobre 2019.

La Sezione, anche in questa fattispecie, rileva l'applicabilità dell'art. 9, c. 1 *quinquies* del d.l. n. 113/2016 e s.m. sul divieto di effettuare assunzioni di personale a qualsiasi titolo nel periodo di ritardo nell'approvazione del rendiconto consolidato.

Tuttavia, il Comune di Riva del Garda ha comunicato di non avere effettuato assunzioni di personale nel periodo intercorrente tra il 30 settembre 2019 e il 6 ottobre 2019.

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 degli obblighi inerenti al rispetto dei termini di approvazione del bilancio consolidato, pur prendendo atto che il Comune di Riva del Garda non ha disposto provvedimenti di assunzione di personale nel periodo intercorrente tra il 1° ottobre 2019 e la data di approvazione del bilancio consolidato.

6. Dai dati di consuntivo dell'esercizio 2018 si rileva una ridotta capacità di riscossione totale (55,92%), inferiore alla media registrata per il 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. Dal rendiconto si evince, inoltre, una ridotta percentuale di riscossione delle entrate in conto competenza del titolo I (79,90%), e del titolo II (32,04%).

L'Amministrazione ha riferito in istruttoria che la capacità di riscossione complessiva dell'Ente risulta influenzata negativamente dalle riscossioni del Titolo II (31,33%) e del Titolo IV (48,22%). In tali titoli i residui sono costituiti quasi integralmente da trasferimenti provinciali in materia di finanza locale e finanziamento agli investimenti, i quali scontano i vincoli imposti dalla PAT in materia di fabbisogni di cassa. L'Organo di revisione ha evidenziato al riguardo che nel corso dell'esercizio 2018, il Comune, avendo a disposizione buone giacenze di cassa, non ha potuto richiedere erogazioni di cassa superiori al trasferimento base stabilito dalla Provincia Autonoma di Trento. Con riferimento invece alle riscossioni in conto competenza del Titolo I, l'Organo di revisione ha sottolineato che le stesse risentono delle modalità di riscossione della Tassa sui rifiuti (TARI). Il regolamento di tale tributo infatti prevede che la riscossione avvenga in due rate di pari importo, di cui la seconda con scadenza 31/03 dell'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. 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 consolidare le iniziative per incrementare le somme effettivamente incassate dal Comune ed in particolare con riferimento al titolo I, 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 (cfr. deliberazione di questa Sezione n. 108/2018/PRNO).

7. L'Organo di revisione ha evidenziato una percentuale di riscossione dei proventi per lotta all'evasione tributaria che si attesta al 46,25% delle entrate accertate nell'esercizio.

Nel corso dell'istruttoria l'Amministrazione ha riferito che ad oggi le entrate derivanti dalla lotta all'evasione tributaria accertate nell'esercizio 2018, pari ad euro 1.198.768,80, risultano incassate per euro 798.897,01 (66,64%).

Sul punto occorre sottolineare che la tempestiva e costante attività di controllo dei versamenti effettuati dai contribuenti per i tributi in autoliquidazione rappresenta per il Comune un obbligo imprescindibile. Ciò in quanto più ridotta è la tempistica tra il periodo di imposta considerato e l'atto di accertamento notificato al contribuente, maggiore è l'efficacia dell'azione di recupero, anche al fine di evitare il rischio di incorrere negli istituti della decadenza o della prescrizione che

pregiudicherebbero alla radice la possibilità per l'Ente di recuperare il mancato versamento d'imposta. Inoltre, le somme accertate a seguito dell'attività di controllo necessitano di una continua attività di promozione, ivi compresa una puntuale vigilanza sui soggetti eventualmente incaricati della riscossione sia essa volontaria che coattiva.

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

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

8. In sede di verifica sul rendiconto 2018 è emersa presso il Comune di Riva del Garda l'assenza dell'inventario di magazzino.

Nel riscontro istruttorio l'Organismo di revisione ha giustificato tale mancanza in ragione della scarsa rilevanza dei beni a magazzino, essendo soltanto presente presso gli uffici una piccola scorta di cancelleria e presso il cantiere comunale il materiale di consumo per gli utilizzi giornalieri, il tutto oggetto di monitoraggio per quanto riguarda i relativi consumi. In conclusione, osserva il Revisore, mancando un *software* di gestione dei carichi e scarichi, i costi per l'implementazione della contabilità di magazzino sarebbero eccessivi rispetto alle modeste consistenze presenti presso i depositi.

Il Collegio, nel prendere atto di quanto dedotto, richiama l'obbligo per il responsabile del magazzino, anche se di ridotte dimensioni, di rendere il conto giudiziale come agente contabile in qualità di consegnatario per materia (artt. 137 e seguenti del Codice di giustizia contabile di cui al d.lgs. n. 174/2016 e s.m.). Al fine di supportare la stesura di tale conto, e quindi rendicontare le movimentazioni e le giacenze dei beni custoditi, è necessaria la tenuta delle corrispondenti scritture.

9. 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 in presenza di una sola di dette condizioni (tra esse la mancanza di dipendenti o un numero di amministratori superiore a quello dei dipendenti e la presenza di risultati d'esercizio negativi per quattro dei cinque esercizi precedenti).

Con riferimento alle partecipazioni detenute dal Comune di Riva del Garda si rileva il possesso di una quota nel capitale della società Alto Garda Impianti S.r.l., che risulta inattiva e che ha presentato perdite nell'esercizio 2018 e nei quattro esercizi precedenti.

In sede istruttoria l'Amministrazione ha comunicato che è stato aperto il confronto con i soci pubblici in merito all'opportunità di rivedere l'assetto societario, posto che alcuni soci hanno manifestato la volontà di uscire dalla compagine societaria. Tale confronto è stato poi sospeso fino all'esito delle elezioni comunali del corrente anno ritenendo opportuno che sull'argomento si esprimano le amministrazioni comunali neo-elette.

Relativamente alla partecipazione nella società Aeroporto Valerio Catullo di Verona, il Comune ha informato che con determinazione n. 552 del 09/09/2020 si è proceduto alla vendita delle azioni detenute dal Comune di Riva del Garda, in esecuzione della delibera consiliare n. 176 dd. 20/12/2018 avente ad oggetto la revisione ordinaria delle partecipazioni detenute dal Comune di Riva del Garda e della delibera del Consiglio comunale n. 210 di data 7 ottobre 2019.

In merito alla dismissione della partecipazione – indiretta tramite la società Lido di Riva del Garda srl - del Comune in Hotel Lido Palace spa, in istruttoria il Revisore ha informato che la società Lido di Riva del Garda srl sta continuando a perseguire l'obiettivo della dismissione delle quote, dopo aver commissionato una perizia per la stima del valore delle stesse. L'alienazione si dovrebbe perfezionare entro il 31 dicembre 2021 ai sensi dell'art. 24, comma 5 bis, del D.Lgs. 175/2016.

Infine, per quanto riguarda la complessa riorganizzazione e razionalizzazione delle partecipazioni in Lido di Riva del Garda srl e in Lido di Riva del Garda Immobiliare spa, il Revisore informa della volontà di concludere lo studio relativo alla percorribilità e sostenibilità di un'ipotesi di fusione.

La Sezione, preso atto delle informazioni fornite dall'Amministrazione, non può non richiamare l'attenzione sulla necessità che il Comune, unitamente agli altri Enti soci, concretizzi quanto

programmato per l'effettiva operatività della società AGI srl da lungo tempo inattiva e prosegua, per quanto riguarda le altre società, nelle operazioni previste e deliberate in sede di revisione e razionalizzazione delle partecipazioni.

Va altresì assicurato, in linea generale, 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.

10. Il Comune ha sostenuto nell'anno 2018 spese di rappresentanza per un totale di euro 11.394,87 fra cui si rilevano gli oneri per un rinfresco per scambio di auguri con il personale dipendente e consiglieri comunali (€ 484,72) e l'acquisto di auguri natalizi dall'UNICEF (€ 906,46). Nella nota di riscontro istruttorio l'Amministrazione ha riferito come la prima spesa menzionata sia riconducibile all'art. 215, c. 2, lett. i) della l.r. n. 2/2018, mentre la seconda alla lettera a) del medesimo articolo e comma.

La disciplina normativa delle spese di rappresentanza per i comuni trentini è contenuta negli articoli 214 e 215 del Codice degli Enti locali di cui alla l.r. n. 2/2018 e s.m. Tali norme hanno esattamente riprodotto i contenuti degli artt. 21 e 22 del d.P-Reg. n. 3/L/2005 e ss.mm.

Con riferimento ai presupposti per il legittimo sostenimento delle spese di rappresentanza, occorre tener conto degli approdi indicati dalla giurisprudenza della Corte dei conti che di seguito si sintetizzano:

- **scopo promozionale**, al fine di promuovere o di enfatizzare all'esterno l'immagine o l'attività dell'ente. Le erogazioni di spesa, sostenute per ristorazione, per consumazioni al bar e per pasti propri e di terzi, anche soggettivamente qualificati come esponenti di altri enti o istituzioni, non possono essere qualificate come legittime spese di rappresentanza, salvo che siano connesse o inerenti a incontri istituzionali, debitamente documentati, avente risonanza e importanza pubblica, tale per cui la spesa stessa è idonea ad accrescere il prestigio dell'ente e non si traduce in un mero ed esclusivo beneficio per gli intervenuti (*ex multis*, Sez. controllo Lombardia, deliberazione n. 98/2014/IADC; in senso conforme, Sez. controllo Marche, delib. n. 31/2015/VSG). Ne consegue che tutte le spese effettuate non a fini promozionali (es. spese di ristoro a beneficio degli organi collegiali dell'ente, in occasione delle riunioni istituzionali dello stesso), oppure aventi lo scopo di promuovere non tanto l'ente, quanto i singoli amministratori, non rientrano in tale categoria (Corte dei conti, Sezione regionale di controllo dell'Emilia-Romagna n. 271/2013/VSGO). Peraltro, allo scopo di qualificare la spesa e comprovare la rimborsabilità di siffatta voce di spesa non assume alcun rilievo la dichiarazione che si tratti di

"pranzo di lavoro" o "cena di lavoro", trattandosi di attività che ben può svolgersi al di fuori di incontri conviviali, quandanche in dette occasioni siano discusse questioni rientranti nell'attività *lato sensu* amministrativa (cfr. in questo senso SRC Lombardia n. 204/2013/FRG).

- **inerenza con i fini istituzionali:** occorre che sussista una stretta correlazione con le finalità istituzionali dell'ente e la presenza di elementi che manifestano una proiezione esterna delle attività per il migliore perseguimento dei fini istituzionali, nonché una rigorosa motivazione con riferimento allo specifico interesse istituzionale perseguito. È inoltre necessaria la dimostrazione del rapporto tra l'attività dell'ente e la spesa erogata, nonché la qualificazione del soggetto destinatario dell'occasione della spesa e la rispondenza a criteri di ragionevolezza e di congruità rispetto ai fini (SS.RR. in speciale composizione n. 59/2014);
- **ufficialità** della spesa: è necessario che tali spese posseggano il requisito dell'ufficialità, cioè siano destinate a finanziare manifestazioni ufficiali, idonee ad attrarre l'attenzione di ambienti qualificati o dei cittadini (*ex multis*, Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Lombardia, deliberazione 5 novembre 2012, n. 466);
- **eccezionalità:** in ragione dell'ampia discrezionalità che ha l'amministrazione pubblica nel prevederle, hanno carattere eccezionale rispetto all'ordinaria attività amministrativa di spesa (Sezione regionale di controllo per la Sardegna, deliberazione 9 novembre 1993, n. 111);
- **adempimenti amministrativi:** ai fini del riscontro della legittimità delle iniziative e delle relative spese, è necessaria una maggiore cura degli aspetti formali e sostanziali dei connessi adempimenti amministrativi e gestionali, anche con particolare riferimento all'obbligo di una motivazione rafforzata, esaustiva dei presupposti e delle finalità dell'intervento, atteso il carattere di eccezionalità che lo stesso riveste;
- **soggetti rappresentativi** delle amministrazioni di appartenenza: se riguardano soggetti esterni, questi devono essere particolarmente qualificati, poiché istituzionalmente rappresentativi dell'ente al quale appartengono. In mancanza di detto presupposto, la spesa dev'essere valutata come rispondente non a un interesse pubblico, bensì all'interesse privato dei destinatari. Le spese *de quibus* non possono essere sostenute per gli amministratori o i dipendenti dell'ente, in considerazione del fatto che la spesa dev'essere sempre rivolta all'esterno;
- **ragionevolezza** delle spese: "[...] devono rispondere a rigorosi criteri di ragionevolezza che vanno esplicitati nel provvedimento che le dispone con un'adeguata dimostrazione delle circostanze e dei motivi che inducono a sostenerla, oltre che della qualifica dei soggetti (esterni) che ne hanno beneficiato (Sezione giurisdizionale per la Regione Friuli Venezia Giulia, n. 12/2011) (cfr., *ex multis*, Corte dei conti, Sez. Friuli Venezia Giulia, 31 dicembre 2010, n. 216; Sez. II App. 25 agosto 2010, n. 338; Sez. Lazio, 17 giugno 2009, n. 1181);

- **congruità e sobrietà:** le spese devono essere congrue rispetto alle finalità per le quali sono sostenute, all'evento eventualmente organizzato ed ai valori di mercato. La sobrietà dev'essere valutata, inoltre, in riferimento alle dimensioni territoriali ed alle caratteristiche del singolo ente locale che le sostiene, nonché ai vincoli di bilancio gravanti sullo stesso. (cfr. Corte dei conti, Sezione giurisdizionale regionale per l'Abruzzo, sentenza 30 ottobre 2008, n. 394, secondo la quale *"non è comunque congruo mostrare prodigalità attraverso celebrazioni e rinfreschi, e semmai è richiesto il contrario, ossia l'evidenza di una gestione accorta che rifugga gli sprechi e si concentri sull'adeguato espletamento delle funzioni sue proprie"*).

Inoltre, va richiamato l'art. 16, c. 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"*.

A parere della Sezione non sembrano rientrare nei citati parametri le spese sostenute dal Comune per il rinfresco per scambio di auguri con il personale dipendente e consiglieri comunali e l'acquisto di auguri natalizi dall'UNICEF, in quanto non ricorrono i presupposti per il legittimo sostenimento della spesa di rappresentanza.

11. Con riferimento al sistema dei controlli interni, il Sindaco del Comune di Riva del Garda ha inviato il questionario per l'anno 2018, pervenuto alla Corte dei conti al prot. n. 2606 del 27 settembre 2019, dal quale sono state desunte le criticità di seguito sinteticamente riportate:

- presso l'Ente non risulta attivato il controllo sulla qualità dei servizi (CO-QUA) (quesito 1.1);
- non sono intervenute modifiche nel corso del 2019 per una maggiore integrazione tra le diverse tipologie di controllo (quesito 1.6);
- nell'ambito del controllo di regolarità amministrativo contabile (CRAC) sono state rilevate 61 irregolarità che non sono state oggetto di regolarizzazione (quesito 2.6);
- nel caso di irregolarità riscontrate sono state diramate direttive ai responsabili per conformarsi (quesito 2.9), ma non sono disponibili gli esiti di tali direttive (quesito 2.9.1);
- i report del controllo di gestione (CO-GE) sono tempestivi e aggiornati, ma non sono in grado di influenzare le decisioni (quesiti 3.4 e 3.6);
- il controllo strategico (CO-STRA) non è integrato con il CO-GE (quesito 4.1);

- il CO-STRA non utilizza le informazioni provenienti dalla contabilità analitica per orientare le scelte in tema di allocazione delle risorse, politiche tariffarie, gestione dei servizi (quesito 4.2);
- nessuno degli indicatori utilizzati al quesito 4.4 è utilizzato dal CO-STRA;
- il controllo sugli equilibri finanziari (CO-EF) non è integrato con il controllo sugli organismi partecipati (CO-OOPP) (quesito 5.1);
- l'Ente non è dotato di una specifica struttura organizzativa per la gestione dei rapporti con gli OO.PP. Sono previsti specifici indirizzi strategici ed operativi agli organismi strumentali (quesiti 6.1 e 6.2);
- l'Ente non ha effettuato indagini di soddisfazione degli utenti dei servizi comunali con coinvolgimento dei portatori di interessi (quesito 7.7). Non sono previsti confronti sistematici con i livelli di qualità dei servizi raggiunti da altre amministrazioni (quesito 7.8).

In sede di risposta istruttoria il Revisore ha comunicato che, nel 2018, per la verifica amministrativo-contabile sono stati esaminati 38 atti, consentendo di individuare alcune proposte di miglioramento della qualità degli atti e di superamento delle irregolarità riscontrate in relazione a ciascun atto. Inoltre, per quanto riguarda il controllo di gestione, è stato introdotto un report in corso d'anno per consentire verifiche e la conseguente adozione di apposite misure correttive. È stata confermata presso l'Ente l'assenza della contabilità analitica e quindi è stata ribadita la mancata integrazione tra controllo di gestione e controllo strategico. Relativamente agli organismi partecipati, viste le dimensioni del Comune, non è attivata un'apposita struttura e le esigenze di controllo sono correlate alle operazioni che hanno riflesso sul bilancio, anche se in sede di preventivo sono forniti agli organismi partecipati indirizzi strategici. Non sono, inoltre, state attivate iniziative per la verifica del livello di soddisfazione degli utenti dei servizi comunali.

La Sezione, nel prendere atto di quanto dedotto, non può che sottolineare l'importanza di un efficace ed efficiente sistema dei controlli interni che, allo stato attuale, non pare completamente sviluppato secondo le previsioni previste dalla l.r. n. 2/2018 (art. 186-190), secondo la quale, a decorrere dal 2018, è imposto anche ai Comuni con popolazione inferiore ai 30 mila e superiore ai 15 mila abitanti il completamento del sistema dei controlli attraverso l'implementazione del controllo strategico e il controllo sulla qualità dei servizi erogati sia direttamente, sia attraverso gli organismi partecipati. A tali controlli, di nuova previsione per gli Enti delle dimensioni come quelle del Comune di Riva del Garda, si conferma l'obbligo di assicurare le altre tipologie di controllo ed in particolare quello di gestione, di regolarità amministrativo-contabile e sugli equilibri finanziari.

In particolare, il Collegio richiama l'esigenza che il Comune assicuri l'implementazione del controllo strategico e sulla qualità dei servizi, ovviamente strutturati in coerenza alle dimensioni dell'Ente, e attivi lo sviluppo di un sistema di contabilità analitica per centri di costo, al fine di monitorare le risorse consumate dai diversi servizi interni per l'attuazione degli obiettivi previsti ed effettivamente conseguiti. Va inoltre garantita l'integrazione delle diverse tipologie di controllo nella logica di "sistema" al fine di ottimizzarne la piena efficacia e funzionalità.

Infine, si richiama quanto previsto dall'art. 148, c. 4 del Tuel il quale prevede misure sanzionatorie in capo agli amministratori nel caso di accertata assenza o inadeguatezza del sistema di controllo interno.

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 2018 del Comune di Riva del Garda

DISPONE

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

- ad assicurare la tempestiva approvazione del rendiconto di gestione;
- ad assicurare la tempestiva approvazione del bilancio consolidato di cui all'art. 11 bis del d.lgs. n. 118/2011 e s.m.;
- a proseguire nelle azioni dirette a migliorare la percentuale di riscossione totale delle entrate;
- a potenziare le azioni di recupero dell'evasione tributaria per aumentare le percentuali di riscossione;
- ad assicurare le opportune scritture di magazzino anche al fine della resa del conto giudiziale da parte dell'agente contabile responsabile del deposito;
- a dare attuazione a quanto previsto nei provvedimenti di revisione e razionalizzazione delle partecipazioni con particolare riferimento ai processi di dismissione e riorganizzazione di taluni soggetti attualmente partecipati;
- ad assicurare il rigoroso rispetto delle vigenti disposizioni normative e dei principi giurisprudenziali in ordine al sostenimento delle spese di rappresentanza;
- a completare e potenziare il sistema dei controlli interni.

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 in apposito paragrafo nella relazione al rendiconto dell'esercizio 2020 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 Riva del Garda (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 10 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 Riva del Garda

Così deciso nella Camera di consiglio del giorno 21 dicembre 2020.

Il Magistrato relatore

F.to digitalmente Tullio FERRARI

Il Presidente

F.to digitalmente Anna Maria Rita LENTINI

Depositata in segreteria

Il Dirigente

F.to digitalmente Anna Maria GUIDI