



CORTE DEI CONTI

REPUBBLICA ITALIANA

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

composta dai Magistrati:

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

Nella Camera di consiglio del 16 dicembre 2021

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

VISTA la deliberazione n. 16/SEZAUT/2020/INPR, con la quale sono state approvate le linee guida per gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti territoriali sul bilancio consolidato 2019;

VISTO l'art. 107, c. 1, lett. b), del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, nella legge 24 aprile 2020, n. 27, concernente *"Misure di potenziamento del Servizio sanitario nazionale e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19"*, che per gli enti e i loro organismi strumentali, che applicano le disposizioni del titolo I del decreto legislativo n. 118/2011 e s.m., ha differito al 30 giugno 2020 il termine di approvazione del rendiconto per l'esercizio 2019;

VISTO l'art. 110 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito con modificazioni nella legge 17 luglio 2020, n. 77, concernente *"Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19"*, che ha differito il termine per l'approvazione del bilancio consolidato 2019 al 30 novembre 2020;

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

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

CONSIDERATO che il Comune di Mezzolombardo, 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 decreto legislativo n. 118/2011 e s.m.;

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

RILEVATO che il Comune di Mezzolombardo, in attuazione della precitata delibera n. 205/2020/INPR del 19 e 22 ottobre 2020, è sottoposto ad un controllo più analitico, mediante un'articolata istruttoria e specifico contraddittorio, sulla base della verifica della documentazione a corredo del rendiconto 2019, poiché l'ente ha una popolazione superiore ai 5 mila abitanti;

ESAMINATO il questionario sul rendiconto 2019 trasmesso a questa Sezione di controllo il 28 gennaio 2021 dall'organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Mezzolombardo tramite inserimento nel sistema informativo "Contabilità territoriale" (ConTe) della Corte dei conti;

ESAMINATO il questionario sul bilancio consolidato 2019, trasmesso dall'organo di revisione in data 28 gennaio 2021;

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

RILEVATO che il Comune di Mezzolombardo ha approvato il rendiconto 2019 in data 11 giugno 2020 ed ha inviato i dati alla BDAP in data 6 maggio 2020, utilizzando la modalità "in attesa di approvazione";

RILEVATO altresì che il Comune di Mezzolombardo ha approvato il bilancio consolidato 2019 in data 30 novembre 2020 ed ha inviato i dati alla BDAP in data 28 ottobre 2020, utilizzando la modalità "in attesa di approvazione";

VISTA la nota prot. n. 3590 del 18 ottobre 2021, con la quale il magistrato istruttore ha comunicato all'ente e all'organo di revisione le principali criticità emerse in fase istruttoria;

ESAMINATA la nota di chiarimenti trasmessa dall'organo di revisione del Comune di Mezzolombardo, prot. Corte dei conti n. 3828 del 12 novembre 2021;

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

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

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

considerato in fatto e in diritto

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

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

finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione.”.

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

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

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

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

Occorre, altresì, precisare che l'art. 7, c. 7, della legge n. 131 del 2003 e s.m. prevede che, qualora tutte o parte delle irregolarità esaminate non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della deliberazione prevista dall'art. 148-bis del decreto legislativo n. 267/2000 e l'eventuale avvio del procedimento di c.d. *“dissesto guidato”*, disciplinato dall'art. 6, c. 2, del decreto legislativo n.

149/2011, la natura anche collaborativa del controllo svolto dalle Sezioni regionali della Corte dei conti non esclude la possibilità di segnalare agli enti interessati irregolarità contabili non gravi o meri sintomi di precarietà.

Ciò appare utile per prevenire l’insorgenza di più gravi situazioni di deficitarietà o di squilibrio. L’evoluzione normativa (cfr. anche art. 6 del decreto legislativo n. 149 del 2011) ha sensibilmente rafforzato i controlli attribuiti alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti sui bilanci preventivi e sui rendiconti consuntivi degli enti locali, determinando il passaggio da un modello di controllo, di carattere prevalentemente “collaborativo”, privo di un effettivo apparato sanzionatorio e volto semplicemente a stimolare processi di autocorrezione, ad un modello di controllo cogente, dotato anche di efficacia inibitoria, qualora ne ricorrano i presupposti (si pensi alla preclusione dell’attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l’insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria, ovvero al procedimento di dissesto coattivo). Per completezza, il quadro normativo va integrato facendo riferimento alla legislazione locale, precisamente all’art. 4 del d.P.R. n. 670 del 1972 (T.U. delle Leggi costituzionali concernenti lo Statuto di autonomia della Regione autonoma Trentino-Alto Adige/Südtirol), che attribuisce alla Regione autonoma Trentino-Alto Adige/Südtirol la potestà di emanare norme legislative in materia di *“ordinamento degli enti locali e delle relative circoscrizioni”*, nonché all’art. 8 dello Statuto di autonomia, che attribuisce alle Province autonome di Trento e di Bolzano la potestà di emanare norme legislative in materia di *“assunzione diretta di servizi pubblici e loro gestione a mezzo di aziende speciali.”*.

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

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

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

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

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

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

- Risultato di amministrazione (lett. A)	1.873.294,27
- Risultato di amministrazione disponibile (lett. E)	633.975,92
- Fondo finale di cassa	1.441.682,82
- Anticipazioni di cassa	0,00
- Capacità di riscossione	55,93%
- Residui attivi finali	7.613.294,86
- Fondo crediti di dubbia esigibilità	426.072,46
- Residui passivi finali	3.865.871,34
- Risultato di competenza di parte corrente (O1)	353.346,11

- Risultato di competenza (W1)	799.784,56
- Equilibrio di parte corrente (O3)	407.015,52
- Equilibrio complessivo (W3)	853.453,97
- Incidenza dell'indebitamento sulle entrate correnti	21,28%
- Risultato economico di esercizio	-1.475.565,69
- Attivo patrimoniale	70.563.870,34
- Passività patrimoniali	18.418.801,22
- Patrimonio netto	52.145.069,12
- Risultato economico di esercizio da bilancio consolidato	-1.083.418,16
- Attivo patrimoniale da bilancio consolidato	78.521.034,00
- Passività patrimoniali da bilancio consolidato	25.682.686,35
- Patrimonio netto da bilancio consolidato	52.838.347,65

Dallo scrutinio della situazione finanziaria del comune e dall'esame della documentazione agli atti, è emersa la necessità di uno specifico approfondimento istruttorio, sfociato in apposita nota di richiesta (prot. n. 3590 del 18 ottobre 2021), con la quale sono state formulate osservazioni e invito all'ente a fornire chiarimenti e ulteriori elementi integrativi, così instaurando regolare contraddittorio.

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

- mancata attivazione di vincoli sulle giacenze di cassa detenute presso il Tesoriere, a fronte di somme vincolate presenti nel risultato di amministrazione;
- ridotte percentuali di realizzazione delle entrate del titolo 4;
- stralcio residui attivi insussistenti (3,11% dei residui attivi iniziali) e verifica consistenza dei residui attivi accertati nei confronti della Provincia e Regione TAA;
- riscossione in conto residui tributi anni 2015/2018;
- spese di rappresentanza: chiarimenti sul totale complessivo riportato in BDAP, sui contenuti di alcune spese, nonché sulla mancata trasmissione del relativo prospetto alla Sezione di controllo ai sensi dell'art. 16, c. 26, del d.l. n. 138/2011;
- verifica della conciliazione dei crediti e debiti reciproci tra ente e organismo partecipato di cui all'art. 11 c. 6, lett. j, del d.lgs. n. 118/2011;
- verifica criticità contabile relativamente all'applicazione al bilancio dell'avanzo vincolato presunto;
- verifica indebitamento complessivo;
- risultato economico negativo per l'esercizio 2019;
- esclusione dal perimetro di consolidamento di alcune società *in house*.

In esito alla predetta richiesta, con nota di data 12 novembre 2021 prot. Corte dei conti n. 3828 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 2019 e che, di seguito, sono esaminate anche in una prospettiva dinamica e al fine di stimolare l'adozione di provvedimenti autocorrettivi.

4. Preliminariamente, si osserva che, a riscontro di specifica richiesta istruttoria, l'ente ha relazionato in merito alle misure conseguenziali assunte in relazione alle criticità segnalate con la delibera di questa Sezione n. 167/2020/PRNO. Il Collegio raccomanda all'amministrazione di proseguire nelle iniziative idonee a completare il livello di conformazione rispetto alle prescrizioni formulate.

5. Con riguardo alle disponibilità di cassa a fine esercizio, dalla documentazione in atti si è rilevata l'assenza di giacenze vincolate presso il servizio di tesoreria del comune.

A fronte della richiesta istruttoria di motivare le ragioni della totale assenza di risorse vincolate, l'ente ha comunicato di non aver sottoscritto mutui, che i finanziamenti sulle opere pubbliche vengono riscossi a seguito di specifica istanza all'ente erogante successivamente al sostenimento della spesa, ed infine, che le sanzioni del codice della strada sono state interamente utilizzate per il finanziamento di spese di parte corrente.

Il Collegio, nel prendere atto di quanto dedotto, raccomanda all'organo di revisione di monitorare il permanere delle condizioni che non richiedano la costituzione di vincoli sulla cassa.

6. Con riferimento alla qualità delle previsioni formulate dal comune nella gestione di bilancio per l'esercizio 2019, si rileva una ridotta capacità di realizzazione delle entrate, ed in particolare per il titolo 4.

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

L'Amministrazione, nel riscontro istruttorio, ha riferito che le entrate del titolo 4 sono composte in prevalenza da trasferimenti provinciali che sono già nella disponibilità dell'amministrazione in base

ai provvedimenti di concessione dell'ente finanziatore e che sono erogati a rendicontazione delle spese iscritte nel titolo 2 delle uscite. La bassa percentuale di realizzazione è dovuta al fatto che, nell'esercizio di riferimento, non sono state impegnate le spese a cui tali entrate erano destinate, ad esempio, a causa di ritardi nelle approvazioni dei progetti esecutivi o nelle operazioni di appalto delle opere, ovvero per effetto di provvedimenti di reimputazione in parallelo alle correlate uscite.

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

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

Il rispetto del principio di attendibilità delle previsioni e, in generale, di tutte le valutazioni a contenuto economico-finanziario e patrimoniale, richiede che queste siano sostenute da accurate analisi di tipo storico e programmatico o, in mancanza, da altri idonei e obiettivi parametri di riferimento, come anche da fondate aspettative di acquisizione e di utilizzo delle risorse, al fine di rendere attendibili i documenti predisposti.

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

Pertanto, è importante che il comune migliori il livello di realizzazione delle previsioni di entrata, anche con riferimento al titolo 4, assicurando un maggior allineamento tra la fase previsionale e quella di consuntivo, in coerenza a cronoprogrammi stilati sull'effettivo sviluppo temporale delle diverse fasi di progettazione e realizzazione delle opere.

7. Il comune ha sostenuto nell'anno 2019 spese di rappresentanza per un totale di euro 2.243,56 fra cui si rilevano gli oneri per onoranze funebri anche per soggetti non indicati dall'art. 215, lett. h) della l.r. n. 2/2018.

Inoltre, il comune ha trasmesso nel riscontro istruttorio il prospetto delle spese di rappresentanza completo di tutte le spese sostenute, poiché quello allegato al rendiconto 2019 non comprendeva il costo di euro 1.115,81 relativo all'acquisto di gadget per la festa dello sport 2019.

L'ente ha giustificato la spesa relativa alle composizioni di fiori per il decesso degli *ex* dipendenti, in quanto riconducibile all'art. 56, c. 4, lett. c) del regolamento di contabilità vigente all'epoca.

Il Collegio raccomanda il rigoroso rispetto delle vigenti disposizioni normative e dei principi giurisprudenziali in ordine al sostenimento delle spese di rappresentanza, ed in particolare con riferimento agli oneri per le onoranze funebri poiché, diversamente, potranno essere valutate come fonte di possibile responsabilità erariale. Richiama, inoltre, all'osservanza degli obblighi di trasmissione alla Sezione di controllo della Corte dei conti, tramite procedura Con.Te., del prospetto di cui all'art. 16, c. 26, del d.l. n. 138/2011.

8. La relazione sulla gestione allegata al rendiconto deve contenere, tra l'altro, ai sensi dell'art. 11, c. 6, lett. j), d.lgs. n. 118/2011 (disposizione già contenuta nell'abrogato art. 6, c. 4, del d.l. 95/2012), gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate.

La predetta informativa, asseverata dai rispettivi organi di revisione, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce la motivazione; in tal caso, l'ente assume senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie.

La conciliazione finanziaria delle posizioni giuridiche intercorrenti tra l'ente e l'organismo partecipato costituisce prerogativa connessa alla qualità di socio in capo all'amministrazione pubblica, e rappresenta uno strumento diretto a porre in essere il doveroso, costante monitoraggio sull'andamento della società partecipata e, quindi, funzionale all'esercizio dei compiti di vigilanza e controllo che a questa competono.

Come affermato dalla giurisprudenza contabile, con riferimento alla disposizione dell'art. 6, c. 4, del d.l. n. 95/2012, ora contenuta nel citato art. 11, c. 6, lett. j), del d.lgs. n. 119/2011, *"nell'ottica di un sempre maggiore controllo sugli strumenti societari, spesso utilizzati per scopi poco nobili (elusione dei vincoli di finanza pubblica), la norma sopra riportata si pone l'obiettivo di arginare il disallineamento delle poste debitorie e creditorie che spesso si riscontra nei bilanci della partecipata e dell'ente pubblico socio. L'obiettivo,*

pertanto, è quello di offrire dati certi circa i rapporti finanziari tra l'ente pubblico e la partecipata; e di stimolare, se necessario, processi di correzione di eventuali discordanze.” (cfr. Corte dei conti, SRC Lombardia n. 479/2013/PAR).

Dalla relazione illustrativa al rendiconto 2019 (pag. 188), pubblicata sul sito istituzionale, si è rilevato che alla data di stesura della relazione, la soc. Azienda Speciale per l’Igiene Ambientale (ASIA) non aveva dato riscontro alla richiesta dell’amministrazione di conferma della situazione creditoria/debitoria risultante dalle scritture contabili dell’ente, rispettivamente, di euro 336.684,46 e di euro 1.785,40.

In sede istruttoria, è stato chiesto di dare conferma dell’avvenuta conciliazione dei rapporti con l’organismo partecipato a riscontro del quale il comune ha riferito che in data 22 maggio 2020 la Società ha comunicato le proprie risultanze contabili dalla quale risultano debiti verso l’ente per fatture da ricevere di euro 299.598,92 e crediti per euro 20.044,59, di cui euro 1.758,40 per fatture emesse ed euro 18.286,19 per fatture da emettere.

Alla luce del disallineamento esistente nelle partite contabili, il Collegio sottolinea che, nel caso di discordanze con gli organismi partecipati, l’ente è tenuto ad effettuare una puntuale analisi diretta ad identificare le cause determinanti la divergenza dei risultati, adottando, senza indugio e, comunque, non oltre il termine dell’esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle rispettive contabilità.

La verifica della corretta rappresentazione, nei rispettivi bilanci e rendiconti, dei rapporti creditori e debitori intercorrenti con le società partecipate e gli altri organismi strumentali, costituisce un ulteriore elemento di controllo della legalità finanziaria dell’ente locale e di attendibilità del relativo rendiconto.

9. Con riferimento al risultato economico negativo registrato nell’anno 2019, pari ad euro 1.475.565,69, in peggioramento rispetto all’esercizio 2018 (euro 862.090,04), l’ente ha rappresentato che lo stesso è in gran parte influenzato dalla voce “ammortamenti” (euro 1.735.426,20) per effetto degli investimenti effettuati dal Comune nel corso degli anni. Il revisore riferisce, inoltre, che la differenza riscontrata con il risultato dell’esercizio 2018 è riconducibile ad un decremento del saldo dei proventi ed oneri straordinari per circa 600.000 euro e, in particolare, per la riduzione delle sopravvenienze attive che nel 2018 comprendevano una quota di riduzione del fondo TFR e del fondo crediti di dubbia esigibilità.

La Sezione, nel prendere atto, raccomanda all'amministrazione di proseguire nelle attività di monitoraggio delle determinanti che incidono sui risultati della gestione economica, al fine di attivare le iniziative che, in prospettiva, consentano di raggiungere un risultato di equilibrio.

10. Dal questionario sul bilancio consolidato 2019, compilato dall'organo di revisione dell'ente, è emerso che sono state escluse dal perimetro di consolidamento (GBC - Gruppo bilancio consolidato) le seguenti società *in house*: Trentino Digitale s.p.a., Consorzio dei Comuni Trentini soc. coop., Trentino Trasporti s.p.a. e Trentino Riscossioni s.p.a.

A seguito di richiesta istruttoria, l'ente ha rappresentato la mancata inclusione dei citati soggetti nel gruppo amministrazione pubblica (GAP), poiché ha fatto riferimento alla circolare del Consorzio dei Comuni Trentini del 27.11.2017, secondo la quale le ridette società, dal momento che forniscono unicamente servizi di natura strumentale all'attività dell'ente, non rientrano nel gruppo, perché esso deve comprendere soltanto i soggetti affidatari di servizi pubblici locali da parte del comune in forma diretta, a prescindere dalla quota di partecipazione posseduta.

In base a tale linea interpretativa, poiché il GBC è "un di cui" del GAP, in esso non rientrerebbero i soggetti che non facciano già parte GAP.

Il revisore, nel questionario sul bilancio consolidato, ha ricollegato l'esclusione delle citate società al criterio di irrilevanza della quota di partecipazione detenuta dal comune.

Innanzitutto, occorre ricordare che il bilancio consolidato ha la funzione di rappresentare in forma unitaria il bilancio di un gruppo, ossia di un soggetto composto da singole realtà distinte in quanto dotate di personalità giuridica, ma che si identificano in un'unica entità economica.

Tale bilancio permette di raffigurare in modo completo ed unitario la situazione economica-patrimoniale e finanziaria del gruppo.

Pur essendo risalente il fenomeno della gestione dei servizi pubblici attraverso forme organizzative esterne alla realtà della singola amministrazione pubblica, è relativamente recente l'esigenza di assicurare il coordinamento della finanza pubblica e l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio di regioni ed enti locali mediante l'introduzione dell'obbligo di redazione del bilancio consolidato al fine di controllare la finanza pubblica, sia per la parte di risorse utilizzate dall'ente pubblico, sia per quelle gestite attraverso entità organizzative collegate.

Tutto questo, al fine di responsabilizzare il management rispetto alla gestione globale delle risorse complessivamente affidate per l'esercizio delle funzioni amministrative e dei servizi pubblici a prescindere dai modelli organizzativi utilizzati.

In merito all'esclusione operata dal comune con riferimento alle società *in house*, e al fine di verificare la correttezza di tale scelta, occorre procedere con una lettura coordinata degli artt. 11-bis e seguenti del d.lgs. n. 118/2011 e dell'allegato 4/4 del medesimo decreto legislativo.

Dal principio contabile, si ricava che il GAP deve comprendere: gli organismi strumentali (in quanto dotati di autonomia contabile, ma privi di autonoma personalità giuridica rispetto all'amministrazione pubblica), gli enti strumentali (in quanto dotati di autonoma personalità giuridica), sia controllati che partecipati, e, infine, le società sia controllate che partecipate.

Limitando la disamina, per quanto di interesse in questa sede, ai soggetti costituiti in forma societaria, nel paragrafo 2, punto 3.2, dell'allegato 4/4, già richiamato, si precisa che appartengono al gruppo le *"società partecipate dell'amministrazione pubblica capogruppo, costituite dalle società a totale partecipazione pubblica affidatarie dirette di servizi pubblici locali della regione o dell'ente locale indipendentemente dalla quota di partecipazione."*.

La disposizione, introdotta per effetto del d.m. 11 agosto 2017, riprende la previsione contenuta nel comma 3, dell'art. 11-quinquies, del citato d.lgs. n. 118/2011, il quale, in fase di prima applicazione della disciplina armonizzata, ovvero per gli esercizi 2015-2017, aveva individuato provvisoriamente il concetto di partecipata facendo riferimento alle società a totale partecipazione pubblica che svolgono servizi pubblici locali, a prescindere dalla quota di partecipazione detenuta dalla regione o dall'ente locale.

In pratica, la norma era finalizzata, nel periodo transitorio 2015-2017, ad individuare situazioni di partecipazioni significative, a prescindere dalla consistenza, con riferimento al tipo di attività svolta dalla società (servizi pubblici locali).

A regime, il concetto di partecipata, oltre a ricoprendere le società di cui si è appena fatto cenno, è stato esteso ai soggetti nei quali la quota di partecipazione detenuta dall'ente, direttamente o indirettamente, valutata secondo il criterio della quota di voti, esercitabili in assemblea, sia pari o superiore al 20 per cento (al 10 per cento per le società quotate).

Il tema dell'esclusione dal perimetro di consolidamento delle società *in house*, nel caso di partecipazioni sotto le soglie di rilevanza, è stato oggetto di attenzione da parte della Sezione delle autonomie della Corte dei conti già nella delibera n. 09/SEZAUT/2016/INPR.

In tale provvedimento, si sottolineava il rischio *"dell'esclusione dall'area di consolidamento di un gran numero di società, tra cui proprio quelle che godono di affidamenti in house e che, comunque, ricavano dal pubblico le risorse per il proprio sostentamento"* (cfr. C. conti, sez. Puglia, deliberazione n. 66/2016/PRSP).

A parere del Collegio, l'eventuale esclusione dall'area di consolidamento di tali soggetti determinerebbe un effetto distorsivo della corretta rappresentazione contabile, poiché le "in house", nonostante la formale e distinta personalità giuridica, sono caratterizzate, in concreto, da un rapporto di immedesimazione organica con l'amministrazione, essendo queste equiparabili ad un servizio/ufficio interno privo di autonomia decisionale (Cons. Stato, sentenza n. 2660/2015).

Peraltro, il principio contabile prevede, oltre alle soglie numeriche di rilevanza, anche la facoltà, per le amministrazioni capo-gruppo, di effettuare una valutazione discrezionale di significatività, allo scopo di inserire nel bilancio consolidato anche enti o società del gruppo che, in base al solo criterio quantitativo, sarebbero da escludere.

La valutazione di significatività della partecipazione era prevista fin dal testo originario del principio contabile ma, come detto, la stessa era affidata esclusivamente alla discrezionalità dell'amministrazione capo-gruppo.

Il d.m. del Ministero dell'economia e delle finanze 11 agosto 2017, che ha aggiornato gli allegati al d.lgs. n. 118/2011, oltre che intervenire sulle soglie numeriche di rilevanza, ha introdotto, al paragrafo 3 dell'allegato 4/4, l'espressa previsione che "*a decorrere dall'esercizio 2017 sono considerati rilevanti gli enti e le società totalmente partecipati dalla capogruppo, le società in house e gli enti partecipati titolari di affidamento diretto da parte dei componenti del gruppo, a prescindere dalla quota di partecipazione.*".

Di conseguenza, a partire dal bilancio consolidato relativo all'esercizio 2017 (per i Comuni della provincia di Trento, leggasi esercizio 2018), sulla base della novità normativa, confluiscano nel perimetro del consolidamento le società totalmente partecipate dalla capogruppo e, a prescindere da ogni criterio numerico di rilevanza e da ogni soglia di partecipazione, le società *in house* e gli enti partecipati destinatari di un affidamento diretto da parte dei componenti del gruppo.

Più in particolare, con il nuovo principio contabile, "*l'ampliamento del perimetro del consolidamento si fonda su una valutazione legale di rilevanza, che si discosta dai criteri quantitativi e si ricollega alla natura di società in house o di ente comunque destinatario di un affidamento diretto e, dunque, all'origine pubblica delle risorse gestite dalla società o dall'ente*", e da questo "*deriva, pertanto, che se una regione o un ente locale detengono una partecipazione, anche infinitesimale, in una società che abbia i caratteri della società in house o in un ente che sia comunque destinatario di un affidamento diretto da parte dei componenti del gruppo, tali soggetti non solo confluiscano nel gruppo amministrazione pubblica, ma rientrano anche nel perimetro del consolidamento.*" (C. conti, sez. Piemonte, deliberazione n. 19/2018/SRCPIE/PAR).

Con riguardo alle ipotesi di irrilevanza, poi, l'ordinamento contabile specifica che: "*in ogni caso, salvo il caso dell'affidamento diretto, sono considerate irrilevanti, e non oggetto di consolidamento, le quote di partecipazione inferiori all'1% del capitale della società partecipata*".

La disposizione, di chiusura del sistema, afferma il principio secondo il quale le partecipazioni inferiori ad una soglia dell'1% del capitale sociale sono "in ogni caso" irrilevanti.

Si tratta, anche in tal caso, di un ultimo parametro legale di significatività, preordinato alla individuazione di una ipotesi conclusiva dell'irrilevanza, già declinata in precedenza, sulla base degli illustrati criteri contabili.

L'ente, pertanto, operativamente, esclude *in primis* le partecipazioni con quote inferiori all'1% e, successivamente, verifica la rilevanza per le altre società inserite nel GAP, sulla scorta dei parametri contabili, escludendo da tale operazione le partecipazioni nelle *in house* e nelle società a totale partecipazione pubblica affidatarie di servizi pubblici locali, per le quali, sulla base dei vigenti principi contabili, vige la presunzione di rilevanza.

La anzidetta interpretazione risulta confermata dalla Sezione delle autonomie, che, nella delibera n. 16/SEZAUT/2020/INPR, riguardante l'approvazione delle linee guida per gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti territoriali sul bilancio consolidato 2019, ed in particolare, nell'allegata nota metodologica - domanda 1.2 -, ha chiarito, nell'esempio riportato, che *"Se l'organo di revisione, nella compilazione del questionario, ha indicato come esclusa per irrilevanza una società per la quale è stato valorizzato il campo "società in house" o "Organismo titolare di affidamento diretto", è evidente che ai sensi del Principio contabile l'ente capogruppo ha determinato in modo errato il perimetro di consolidamento"*.

In conclusione, il Collegio, rilevata l'esclusione, dal perimetro di consolidamento, delle partecipazioni detenute dal comune nelle società *in house* (Trentino Digitale s.p.a., Consorzio dei Comuni Trentini soc. coop., Trentino Trasporti s.p.a. e Trentino Riscossioni s.p.a), ravvisa l'errata applicazione del Principio contabile 4/4 allegato al d.lgs. n. 118/2011.

Conseguentemente, il bilancio consolidato per l'esercizio 2019, approvato dal Consiglio comunale, risulta incompleto delle poste riferite alle società più sopra indicate.

P Q M

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

ACCERTA

le criticità esposte in parte motiva, rilevate nell'esame del rendiconto per l'esercizio 2019 del Comune di Mezzolombardo

DISPONE

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

- a monitorare l'eventuale presenza di entrate con destinazione specifica per legge, principi contabili generali ed applicati, o entrate da finanziamenti o prestiti, al fine di costituire i previsti vincoli sulla gestione di cassa;
- a migliorare la capacità di realizzazione delle entrate, assicurando un maggior allineamento tra la fase previsionale e quella di consuntivo, in coerenza al fondamentale principio di prudenza che deve caratterizzare i documenti di programmazione finanziaria;
- ad assicurare il rigoroso rispetto delle vigenti disposizioni normative e dei principi giurisprudenziali in ordine al sostenimento delle spese di rappresentanza e all'osservanza degli obblighi di trasmissione alla Sezione di controllo della Corte dei conti, tramite procedura Con.Te., del prospetto di cui all'art. 16, c. 26, del d.l. n. 138/2011;
- ad effettuare le necessarie analisi in raccordo con i propri organismi partecipati per riconciliare le partite di debito e credito;
- a perseguire l'obiettivo dell'equilibrio economico della gestione;
- a rivedere il perimetro di consolidamento, giacché nello stesso devono confluire tutte le società "in house", e ciò a prescindere dalla quota di partecipazione posseduta, al fine di una corretta stesura del bilancio del gruppo.

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

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

ORDINA

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

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

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

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

Il Magistrato relatore

Cons. Tullio FERRARI

F.to digitalmente

Il Presidente

Pres. Anna Maria Rita LENTINI

F.to digitalmente

Depositata in segreteria

Il Dirigente

Dott.ssa Anna Maria GUIDI

F.to digitalmente