



CORTE DEI CONTI

REPUBBLICA ITALIANA

SEZIONE DI CONTROLLO PER IL TRENTINO - ALTO ADIGE/SÜDTIROL

SEDE di TRENTO

composta dai Magistrati:

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

Nella Camera di consiglio del 13 gennaio 2022

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

VISTO l'art. 9, c. 1-*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;

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 Folgaria, il raggiungimento degli obiettivi di risparmio sul rendiconto 2019 previsti dalla delibera della Giunta provinciale n. 1228 del 2016 - Allegato n. 2;

CONSIDERATO che il Comune di Folgaria, avendo una popolazione inferiore ai 5 mila abitanti, ha la facoltà di non adottare la contabilità economico-patrimoniale per l'anno 2019, ai sensi dell'art. 232, c. 2, del TUEL, e che lo schema semplificato della situazione patrimoniale al 31 dicembre 2019 di cui al d.M.E.F. 11 novembre 2019, da allegare al rendiconto 2019, si applica agli enti della Provincia di Trento con il differimento di un anno, per effetto dell'art. 49 della legge provinciale n. 18/2015;

CONSIDERATO, inoltre, che l'art. 233-bis, c. 3, del TUEL, a seguito della modifica operata dall'art. 1, c. 831, della legge n. 145/2018, prevede che i Comuni con popolazione inferiore ai 5 mila abitanti possono non predisporre il bilancio consolidato;

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

RILEVATO che, dall'esame delle risultanze di rendiconto per l'esercizio 2019 desunti dalla banca dati BDAP, per il Comune di Folgaria, le anomalie degli indicatori gestionali hanno superato la soglia di rilevanza definita con la deliberazione di questa Sezione n. 205/2020/INPR del 19 e 22 ottobre 2020 e, pertanto, l'ente è stato sottoposto ad un controllo di tipo più analitico mediante un'articolata istruttoria e specifico contraddittorio sulla base della verifica della documentazione a supporto del rendiconto 2019;

ESAMINATO il questionario sul rendiconto 2019, trasmesso a questa Sezione di controllo il 31 gennaio 2021 dall'organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Folgaria, tramite inserimento nel Sistema informativo "Contabilità territoriale" (ConTe) della Corte dei conti;

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

RILEVATO che il Comune di Folgaria ha approvato il rendiconto 2019 in data 13 novembre 2020 ed ha inviato i dati alla BDAP in data 15 ottobre 2020, in ritardo rispetto ai termini di legge fissati, rispettivamente, al 30 giugno 2020 e al 30 luglio 2020;

VISTA la nota prot. n. 3488 del 8 ottobre 2021 e la nota integrativa prot. n. 3929 del 22 novembre 2021, con le quali il Magistrato istruttore ha comunicato all'ente e all'organo di revisione le principali criticità emerse in fase istruttoria;

VISTA la nota prot. n. 4076 del 29 novembre 2021, con la quale il Magistrato istruttore ha concesso una proroga per l'invio del riscontro istruttorio integrativo, a seguito di formale richiesta trasmessa dal revisore con nota prot. n. 4073 di pari data;

ESAMINATA la nota di chiarimenti trasmessa dall'organo di revisione e dal Sindaco del Comune di Folgaria, prot. Corte dei conti n. 3773 del 7 novembre 2021, la nota integrativa prot. Corte dei conti n. 4164 del 6 dicembre 2021 e prot. Corte dei conti n. 4175 del 7 dicembre 2021;

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

VISTO il decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, nella legge 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"* 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. 16, c. 7, del decreto-legge n. 228 del 30 dicembre 2021;

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. 1/2022 di data 10 gennaio 2022, 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, Cons. Giuseppina Mignemi, 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 che *“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'inderogabilità del principio di armonizzazione dei bilanci pubblici [...] ontologicamente collegata alla necessità di leggere, secondo il medesimo linguaggio, le informazioni contenute nei bilanci pubblici. Ciò per una serie di inderogabili ragioni tra le quali, è bene ricordare, la stretta relazione funzionale tra «armonizzazione dei bilanci pubblici», «coordinamento della finanza pubblica», «unità economica della Repubblica», osservanza degli obblighi economici e finanziari imposti dalle istituzioni europee.”*

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

Di rilievo sono anche le pronunce della Corte costituzionale n. 247/2017 e n. 101/2018, che hanno riconosciuto la facoltà di utilizzo degli avanzi di amministrazione da parte delle amministrazioni territoriali, nonché la n. 77/2019, con cui la Corte costituzionale ha sottolineato il ruolo della

Provincia autonoma di Trento di regista del sistema finanziario provinciale integrato nella gestione degli obiettivi di finanza pubblica assegnati su base territoriale.

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

- Risultato di amministrazione (lett. A)	6.006.193,84
- Risultato di amministrazione disponibile (lett. E)	2.779.825,64
- Fondo finale di cassa	1.711.672,58
- Anticipazioni di cassa	0,00
- Capacità di riscossione	42,89%
- Residui attivi finali	14.452.320,39
- Fondo crediti di dubbia esigibilità	2.447.886,88
- Residui passivi finali	6.748.582,67
- Risultato di competenza di parte corrente (O1)	1.431.022,25
- Risultato di competenza (W1)	2.139.411,27
- Equilibrio di parte corrente (O3)	-821.170,52
- Equilibrio complessivo (W3)	-150.274,21
- Incidenza dell'indebitamento sulle entrate correnti	11,61%

Dallo scrutinio della situazione finanziaria del Comune e dall'esame della documentazione agli atti, è emersa la necessità di uno specifico approfondimento istruttorio, compendiato in apposite note di richiesta (prot. n. 3488 del 8 ottobre 2021 e prot. n. 3929 del 22 novembre 2021), con le quali sono state formulate osservazioni e invito all'ente a fornire chiarimenti e ulteriori elementi integrativi, così instaurando regolare contraddittorio.

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

- ritardo nell'approvazione del rendiconto di gestione dell'esercizio 2019 e nell'invio dei dati contabili alla BDAP;
- equilibrio di parte corrente ed equilibrio complessivo negativo;
- disallineamenti nei dati relativi ai fondi pluriennali vincolati di parte corrente e capitale, presenti in BDAP e nella relazione dell'organo di revisione;
- ridotte percentuali di realizzazione delle entrate del titolo 1 (63,38%), titolo 2 (18,30%) e titolo 3 (24,19%);
- ridotta capacità di riscossione totale (42,89%);

- bassa percentuale di riscossione delle entrate per attività di contrasto all'evasione tributaria (0,59%);
- iniziative adottate dall'Ente con riguardo al ritardo medio nei pagamenti ai fornitori (53,55 giorni);
- mancata allegazione al rendiconto dell'attestazione dei pagamenti relativi a transazioni commerciali effettuati dopo la scadenza dei termini previsti dal d.lgs. n. 231/2002 (attestazione ai sensi dell'art. 41, comma 1, d.l. n. 66/2014), nonché mancata pubblicazione della relazione di Giunta e di tutti gli allegati al rendiconto, di cui all'art. 4 del d.lgs. 118/2011;
- verifica residui attivi accertati al 31 dicembre 2019 nei confronti della Provincia autonoma di Trento e Regione TAA;
- verifica residui attivi vetusti;
- verifica dato relativo all'indebitamento al 31 dicembre 2019;
- richiesta trasmissione parametri di riscontro della situazione di deficitarietà strutturale di cui al d.M.I. e MEF 28 dicembre 2018;
- disallineamento dei dati relativi alle spese di rappresentanza tra la relazione dell'organo di revisione ed i dati presenti in BDAP, nonché mancata pubblicazione sul sito istituzionale e trasmissione del relativo prospetto alla Sezione di controllo ai sensi dell'art. 16, c. 26, del d.l. n. 138/2011;
- richiesta osservazioni riguardo alle criticità segnalate dal revisore nella propria relazione;
- spesa per incarichi esterni;
- mancata trasmissione del verbale di verifica cassa del tesoriere al 31 dicembre 2019.

In esito alle predette richieste, con note di data 7 novembre 2021 prot. Corte dei conti n. 3773 e di data 22 novembre 2021 prot. Corte dei conti n. 3929, a firma dell'organo di revisione e del Sindaco sono state trasmesse le controdeduzioni alle richieste istruttorie.

Tuttavia, pur tenendo conto delle osservazioni pervenute e degli elementi forniti in sede di contraddittorio documentale, non appaiono superate alcune criticità già riscontrate nella verifica del questionario e della relazione dell'organo di revisione sul rendiconto 2019 e che, di seguito, sono esaminate anche in una prospettiva dinamica e al fine di stimolare l'adozione di provvedimenti autocorrettivi.

4. Preliminarmente, si osserva che, a riscontro di specifica richiesta istruttoria, l'ente ha relazionato in merito alle misure consequenziali assunte in relazione alle criticità segnalate con la delibera di questa Sezione n. 211/2020/PRNO.

Il Collegio raccomanda all'Amministrazione di proseguire nelle iniziative idonee a completare il livello di conformazione rispetto alle prescrizioni formulate.

5. Il Comune di Folgaria ha approvato il rendiconto per l'esercizio 2019 in data 13 novembre 2020, oltre il 30 giugno 2020, termine perentoriamente previsto dall'art. 107, c. 1, lett. b), del decreto-legge n. 18/2020, e ha trasmesso le relative risultanze alla banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP), di cui all'art. 13 della legge n. 196/2009, in data 15 ottobre 2020, superando il termine per l'invio normativamente stabilito in trenta giorni dalla data di scadenza per l'approvazione del rendiconto.

Innanzitutto, si rappresenta che il rendiconto è atto ritenuto obbligatorio dalla legge (*cf.*, in termini, T.A.R. Campania Napoli, sentenza n. 13591/2004) e che, dal ritardo nell'approvazione o dalla sua omissione, nei casi più gravi, può conseguire l'attivazione della procedura disciplinata dall'art. 137 del d. lgs. n. 267/2000 e s.m. e dall'art. 120, cc. 2 e 3, della Costituzione circa l'eventuale esercizio di poteri sostitutivi degli organi, poteri attribuiti al Governo, con possibilità di intimare una diffida ad adempiere ed eventualmente nominare un commissario *ad acta*.

L'importanza della tempestiva approvazione del rendiconto di gestione è stata valorizzata anche dal decreto-legge n. 174/2012 e s.m., convertito dalla legge n. 213/2012, in base al quale, se il conto consuntivo non viene approvato entro il termine del 30 aprile dell'anno successivo, si applica la procedura prevista dall'art. 141, c. 2, del decreto legislativo n. 267/2000, che può portare allo scioglimento del consiglio comunale (art. 227, c. 2-*bis*, del decreto legislativo n. 267/2000).

Con riferimento all'ordinamento regionale, va evidenziato che l'art. 49 della legge provinciale n. 18/2015 ha recepito diversi articoli del citato decreto legislativo n. 267/2000, tra cui anche l'art. 227, prevedendo, tuttavia, che, in caso di mancata approvazione del rendiconto di gestione entro il termine fissato dalla norma nazionale (ordinariamente il 30 aprile dell'anno successivo all'esercizio finanziario di riferimento; per il rendiconto 2019 il 30 giugno 2020), "*si applica la disciplina dettata dall'ordinamento regionale sugli enti locali*" (v. art. 53 della legge provinciale n. 18/2015), in particolare l'art. 192 della legge regionale n. 2/2018 e ss. mm., che contempla l'eventuale attivazione del potere sostitutivo della Giunta provinciale, a mezzo commissario, nel caso in cui il Comune non adotti atti obbligatori per legge.

Inoltre, "*la mancata approvazione del rendiconto costituisce sintomo di criticità o di difficoltà dell'ente locale di fare corretta applicazione della normativa e dei principi contabili che disciplinano l'intera materia, atteso che il rendiconto della gestione rappresenta un momento essenziale del processo di pianificazione e di controllo sul quale si articola l'intera gestione dell'ente, in grado di contenere informazioni comparative e di misurare i valori della previsione definitiva confrontandoli con quelli risultanti dalla concreta realizzazione dei*

programmi e degli indirizzi politici, vale a dire dei risultati, valutandone eventuali scostamenti ed analizzandone le ragioni” (Sez. Veneto, deliberazione n. 367/2018/PRSE).

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

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

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

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

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

Tanto premesso, si osserva che il legislatore ha stabilito con l’art. 9, c. 1-*quinquies*, del d.l. n. 113/2016, nella versione successiva alle modifiche introdotte con la legge n. 145/2018 (art. 1, c. 904), il divieto di assunzione per gli enti locali, tra l’altro, in caso di mancato rispetto del termine di trenta giorni, decorrente dalla data prevista per l’approvazione dei bilanci di previsione, dei rendiconti e del bilancio consolidato, *“per l’inizio dei relativi dati alla banca dati delle amministrazioni pubbliche di cui*

all'articolo 13 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, compresi i dati aggregati per voce del piano dei conti integrato."

A fronte dell'inosservanza di detto inadempimento, la norma pone un chiaro divieto agli enti locali di "procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, con qualsivoglia tipologia contrattuale, ivi compresi i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e di somministrazione, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto, fino a quando non abbiano adempiuto. È fatto altresì divieto di stipulare contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi della disposizione del precedente periodo."

In tale logica, si è anche paventato come elusivo del divieto *de quo*, il ricorso, da parte dell'amministrazione inadempiente, all'istituto del comando (cfr. Sezione Abruzzo, delibera n. 103/2017/PAR).

Ora, come risulta dalla documentazione in atti, il Comune di Folgaria, nel periodo di perdurante inadempimento rispetto all'obbligo di approvazione del rendiconto e di inserimento dei dati in BDAP, dal 1° luglio 2020 al 13 novembre 2020, ha stipulato n. 2 contratti di lavoro, in particolare:

- assunzione a tempo determinato, a tempo parziale 18 ore settimanali di un addetto ai servizi ausiliari – categoria A – posizione 1 – presso la scuola dell'infanzia di Folgaria, per il periodo dal 1° ottobre 2020 al 31 dicembre 2020;
- assunzione a tempo determinato di addetto ai servizi ausiliari – categoria A – posizione 1 – 36 ore settimanali presso la scuola dell'infanzia di Nosellari, per il periodo dal 1° ottobre 2020 al 31 dicembre 2020.

Talune Sezioni, nelle prime pronunce finora rese in sede consultiva o di controllo sugli enti locali, hanno evidenziato il carattere sanzionatorio della disposizione di cui all'art. 9 del decreto-legge n. 113/2016, nei termini di *"sanzione "diretta" per l'ente inadempiente (ancor prima che per gli amministratori/dipendenti) ovvero l'impossibilità di una qualsivoglia spesa per il personale fino all'approvazione (tardiva) degli atti contabili principali"* (Sez. Abruzzo, delibera n. 103/2017 cit.; in senso conforme, *ex multis*, Sezione Puglia, deliberazione n. 98/2018/PAR; Sezione Piemonte, deliberazione n. 136/2018/PRSE; Sezione Veneto, deliberazione n. 2/2019/PRSP; Sezione Sardegna, deliberazione n. 56/2019/PRSE).

La disposizione in esame, adoperando il termine *"sanzione"* nel disposto del comma 1-*octies*, disvelerebbe invero una *ratio legis* sanzionatoria e preclusiva di qualsivoglia spesa afferente il personale, tanto da aver stigmatizzato, il legislatore, persino condotte della p.a. *"elusive"* del divieto, con un vero e proprio *"blocco"* delle risorse per il reclutamento, a qualsiasi titolo, di personale, per tutto il periodo in cui perdura l'inadempimento, ovvero *"nell'arco temporale che si dispiega dalla scadenza dei termini per l'approvazione dei documenti contabili fondamentali indicati dal legislatore e fino al momento dell'approvazione tardiva."* (Sezione Piemonte, deliberazione n. 136/2018/PRSE).

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

La Sezione giurisdizionale regionale per le Marche, con la sentenza n. 41 del 18 febbraio 2020, ha riconosciuto la responsabilità dei funzionari di un Comune che, nell’ambito dei diversi ruoli rivestiti, avevano consentito la stipula di contratti di lavoro per assunzioni a tempo determinato, durante il periodo di ritardata approvazione del bilancio consolidato, in violazione del divieto posto dall’art. 9, c. 1-quinquies, del d.l. n. 113/2016.

Nella sentenza, si afferma che: *“appare evidente come le disposizioni in questione prevedano una misura estrema per l’amministrazione interessata e sono chiaramente indirizzate a stimolare, nell’ottica del conseguimento di una sana gestione delle risorse finanziarie, il perseguimento degli obiettivi di trasparenza e chiarezza nella rappresentazione della situazione economica e patrimoniale dell’ente locale al fine di stimolare la più ampia responsabilizzazione nei diversi livelli di governo dell’ente locale e si atteggiano quali norme rispondenti a garantire il coordinamento della finanza pubblica e l’armonizzazione dei bilanci, anche al fine di garantire il rispetto dei principi di cui all’art.81 della Costituzione. (cfr. Corte cost. 9 gennaio 2018, n.49). Pertanto, la violazione dei termini per l’approvazione del bilancio consolidato, dato non in discussione, ha automaticamente fatto scattare l’imposto divieto la cui violazione comporta l’assunzione illecita di spese e, conseguentemente un nocumento erariale per l’amministrazione.”*

Ciò posto, tenuto conto delle osservazioni e dei chiarimenti forniti dall’Amministrazione, questa Sezione di controllo, pur confermando la necessità di un rigoroso rispetto dei termini di approvazione dei bilanci e di invio dei dati alla BDAP, rileva, tuttavia, che, nel caso di specie, le assunzioni da parte del Comune sono state determinate dalla necessità di assicurare l’erogazione di servizi pubblici essenziali.

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 i titoli 1, 2 e 3, rispettivamente pari al 94,71%, 89,76% e al 94,38%.

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 indicato i dati riferiti alla capacità di realizzazione delle entrate, che appaiono discordanti, rispetto a quelli segnalati dal revisore nel questionario ed evidenziati in istruttoria (titolo 1 - 63,38% titolo 2 - 18,30% e titolo 3 - 24,19%), asserendo, peraltro, che *“le percentuali di realizzazione delle entrate correnti risultano in misura piuttosto elevata. In ogni caso si assicura che verrà posta la massima attenzione nell'assicurare un maggiore allineamento tra la fase previsionale e quella a consuntivo, con un monitoraggio periodico”*.

Nel merito, la Sezione, preso atto di quanto dedotto dal Comune, rileva che le poste di entrata iscritte nel bilancio di previsione devono essere, prima di tutto, formulate seguendo il principio della prudenza, nel senso che, in fase di programmazione, devono trovare espressione soltanto le componenti che, ragionevolmente, saranno disponibili nell'anno di riferimento.

In fase consuntiva, il rispetto del principio richiede che le componenti positive non realizzate non devono essere contabilizzate, mentre le componenti negative devono essere contabilizzate e, quindi, rendicontate, anche se non definitivamente realizzate (ad esempio con idonei stanziamenti nei fondi passività potenziali).

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

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

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

La ridotta capacità di realizzazione delle entrate espone l'ente al rischio di non conseguire gli equilibri di bilancio, in quanto lo stanziamento, in fase previsionale, di entrate sovradimensionate,

rispetto all'effettiva possibilità di acquisizione, consente anche lo stanziamento di spese e l'assunzione di impegni, che a consuntivo non trovano poi la dovuta copertura finanziaria.

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

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

7. Dai dati di consuntivo dell'esercizio 2019, si rileva una ridotta capacità di riscossione totale (42,89%), che presenta un valore inferiore rispetto quello della media registrato per i Comuni della Provincia di Trento.

L'indicatore è calcolato come rapporto tra il valore delle riscossioni totali nell'anno (competenza e residui) e la somma di accertamenti e residui attivi iniziali.

Anche la "tabella dei parametri obiettivi ai fini dell'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario" evidenzia, nel parametro P8, detta criticità.

In proposito, nel corso dell'istruttoria, l'ente ha rappresentato che *"La bassa capacità di riscossione delle entrate di parte corrente è dovuta a molteplici fattori: per quanto riguarda il titolo primo è dovuta principalmente al fatto che l'emissione delle fatture relative alla TA.RI. 2019 in due rate aventi scadenza rispettivamente al 31/01/2020 e 30/04/2020. La bassa capacità di riscossione in conto residui per IMU/TASI è dovuto al mancato pagamento da parte dei contribuenti degli avvisi di accertamento emessi, per i quali si sta provvedendo alla riscossione coattiva.*

Relativamente al titolo secondo, la Provincia corrisponde i finanziamenti concessi annualmente ai comuni, diversi da quelli a specifico sostegno dell'attività di investimento, in più rate, sulla base del fabbisogno di cassa. Stante la disponibilità di cassa del Comune di Folgaria non sempre è possibile riscuotere nell'esercizio l'intero trasferimento annuale.

I residui pregressi sono in gran parte stati riscossi nel 2020 e nel 2021, allorché il Comune si è trovato in una situazione di scarsa liquidità ed ha potuto così richiedere alla Provincia una erogazione straordinaria di cassa.

Quanto al titolo III dipende dal fatto che si provvede a contabilizzare ed accertare in base alle fatture emesse entro i termini previsti, le partite riguardanti il servizio idrico integrato e la vendita di legname. Tali partite vengono rimosse nell'anno successivo.

La riscossione delle entrate del titolo IV è legata alla realizzazione delle opere pubbliche; mano a mano che vengono ultimate si provvede a predisporre la rendicontazione al fine di chiedere la corresponsione del saldo del contributo concesso. Per le opere in corso di realizzazione si provvederà con appena ultimate alla relativa rendicontazione.

L'Amministrazione comunale entrata in carica a fine maggio 2019 ha valutato alcune opzioni al fine di poter mettere in campo precise e puntuali azioni migliorative della fase di riscossione. Tra queste l'introduzione di ulteriori e più semplici strumenti di pagamento a disposizione del cittadino, quali PagoPA. Il servizio, attivato nel 2020, è ora operativo. Si ritiene che tale strumento, oltre che semplificare le procedure di contabilizzazione dei pagamenti, possa contribuire a migliorare il livello della riscossione, favorendo il pagamento spontaneo.".

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 rimosse per autoliquidazione dei contribuenti sono accertate sulla base delle riscossioni effettuate entro la chiusura del rendiconto e, comunque, entro la scadenza prevista per l'approvazione dello stesso. Soltanto per le addizionali comunali Irpef (non attivate nella provincia di Trento) è possibile contabilizzare un importo pari

all'accertamento effettuato nell'esercizio finanziario del secondo anno precedente quello di riferimento e, comunque, non superiore alla somma incassata nell'anno precedente in c/residui e del secondo anno precedente in c/competenza, riferiti all'anno d'imposta;

- b) coincide con l'esigibilità del credito per le entrate extratributarie. Per quanto riguarda la gestione dei servizi pubblici (es. servizio idrico), le entrate sono accertate sulla base dell'idonea documentazione predisposta dall'ente creditore, con imputazione all'esercizio in cui il servizio è reso all'utenza. Tale principio si applica anche nel caso in cui la gestione del servizio sia affidata a terzi. Presupposto per l'accertamento (Punto 3.1 del principio contabile 4/2 Allegato al d.lgs. n. 118/2011) rimane, comunque, l'individuazione del soggetto debitore e l'ammontare del credito. In altre parole, non sono ammessi accertamenti effettuati sulla base di valutazioni di stima delle relative entrate, ancorché basate sui gettiti degli anni precedenti;
- c) coincide con l'esercizio finanziario in cui è adottato l'atto amministrativo di impegno relativo al contributo o al finanziamento, nel caso di entrate derivanti da trasferimenti e contributi da altre amministrazioni pubbliche, in coerenza con l'imputazione dell'impegno da parte dell'ente erogante. A tal fine, l'ordinamento contabile prevede che ogni amministrazione pubblica, che impegna spese a favore di altre amministrazioni pubbliche, ne dia comunicazione ai destinatari, in modo tale da assicurare la corrispondenza tra l'imputazione della spesa dell'ente erogatore con l'imputazione degli accertamenti dell'ente finanziato.

Sono accertate per l'intero importo del credito anche le entrate di dubbia e difficile esazione, per le quali non è certa la completa riscossione, quali le sanzioni amministrative al codice della strada, i proventi derivanti dalla lotta all'evasione. Per tali crediti, è effettuato un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, vincolando una quota dell'avanzo di amministrazione.

Le entrate correttamente accertate richiedono, da parte dell'ente, una costante e puntuale attività di promozione, ivi comprese, se necessario, le iniziative per la riscossione coattiva, al fine di evitare di incorrere in eventuali decadenze o prescrizioni, che possono pregiudicare l'effettivo incasso del credito.

In conclusione, sul punto, la Sezione rileva che è necessario attivare opportune iniziative per incrementare le somme effettivamente incassate dal Comune, anche assicurando la corretta contabilizzazione dell'accertamento rispetto all'effettiva esigibilità dell'entrata, al fine di garantire, oltre alla puntuale riscossione dei crediti, l'efficienza dei processi di promozione delle entrate e il miglioramento nella gestione dei flussi finanziari.

8. L'organo di revisione ha evidenziato una ridotta percentuale di riscossione dei proventi per lotta all'evasione tributaria, attestata allo 0,59% delle entrate accertate.

Nel corso dell'istruttoria, l'Amministrazione ha riferito che *“Nel periodo tra la fine del 2019 e l'autunno 2020, sono stati emessi e notificati avvisi di accertamento per mancato pagamento delle imposte sugli immobili (IMUP e IMIS) per oltre 645.000 euro; di questi fino a giugno 2021 risultano pagati € 141.000. Il ritardo nella riscossione è attribuibile oltre che alle sospensioni dei termini di notifica e di pagamento disposte dall'autorità governativa a causa dell'emergenza sanitaria, alle difficoltà economiche per le famiglie e delle imprese, per queste ultime aggravate dal blocco dell'attività turistica invernale per la Pandemia Covid-19 dall'8 marzo 2020 e poi per tutta l'attività invernale 2020/2021, con chiusura degli impianti di risalita della località.*

Per questo motivo nel settembre 2021, prima di attivare la riscossione coattiva, sono state intraprese azioni di sollecito, volte anche a consentire una dilazione e rateizzazione dei pagamenti.

Alcune imprese hanno risposto positivamente a tali sollecitazioni. È in corso di elaborazione un apposito regolamento per disciplinare compiutamente modalità e termini di rateizzazione.

Si assicura che l'attività di accertamento e di recupero dell'evasione tributaria, sia pur contratta dall'attività crescente di front office (invio e gestione precompilati, con notevole numero di variazioni annuali) a fronte della riduzione di personale all'interno del Servizio economico finanziario, viene perseguita con costanza e attenzione.

Su questo aspetto il Revisore dei Conti monitora e partecipa attivamente nel fornire indicazioni utili per definire le migliori pratiche di riscossione dei tributi e sono al vaglio alcune soluzioni alternative.”.

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.

Inoltre, più ridotta è la tempistica intercorrente 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.

Le somme accertate a seguito dell'attività di controllo, quindi, 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 sulle risorse effettivamente a disposizione, nonché sulla liquidità e, conseguentemente, sulla capacità dell'ente di evadere puntualmente le proprie obbligazioni.

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

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

Sono soggetti a tale disciplina i contratti stipulati dalla pubblica amministrazione con le imprese che hanno per oggetto la consegna di merci o la prestazione di servizi verso il pagamento di un corrispettivo. La norma fissa, in linea generale, la scadenza dell'obbligazione in 30 giorni dal ricevimento della fattura, salvo che il documento di addebito non sia trasmesso in data anteriore al ricevimento della merce o all'esecuzione della prestazione: in questo caso, i trenta giorni decorrono da tale data. Il pagamento ritardato comporta l'addebito automatico degli interessi legali di mora, che la norma quantifica al tasso applicato dalla Banca centrale europea alle sue più recenti operazioni di rifinanziamento (c.d. tasso di riferimento), maggiorato di 8 punti percentuali.

Al creditore, compete anche il rimborso dei costi sostenuti per il recupero delle somme non tempestivamente corrisposte. Inoltre, allo stesso spetta, senza necessità di una costituzione in mora, un importo forfettario di 40 euro a titolo di risarcimento del danno, fatta salva la prova del maggior danno che può comprendere anche i costi di assistenza per il recupero del credito. Sono nulle eventuali clausole contrattuali difformi, quando risultano gravemente inique, in danno per il creditore.

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

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

Nel corso del 2019, il Comune ha pagato, mediamente, le transazioni commerciali con un ritardo di 53,55 giorni.

In istruttoria, sono state indicate le cause di tale ritardo, connesse principalmente alla carenza di personale.

In proposito, è necessario che l'ente attivi prontamente le misure idonee per ricondurre nei termini legali i propri pagamenti, anche al fine di evitare oneri aggiuntivi a titolo di interessi moratori e spese di risarcimento, che potrebbero determinare ipotesi di illecito erariale nei confronti dei soggetti responsabili.

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

A determinate condizioni fissate dalla legge, negli anni 2020 e 2021, è possibile ridurre, nei bilanci di previsione 2020-2022 e 2021-2023, il Fondo crediti di dubbia esigibilità stanziato per gli esercizi 2020 e 2021 ad un valore pari al 90% dell'accantonamento. I commi 859 e ss. della l. n. 145/2018 - norme qualificate come "*principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica*", ai sensi degli artt. 117, terzo comma, e 119, secondo comma, della Costituzione - introducono, a decorrere dall'anno 2021, per effetto della modifica disposta dalla l. n. 160/2019, l'obbligo di costituire un Fondo di garanzia debiti commerciali, quale nuovo accantonamento diretto a limitare la capacità di spesa degli enti non in regola con i pagamenti.

Il fondo è determinato per un importo calcolato in misura percentuale degli stanziamenti di parte corrente relativi alla spesa per beni e servizi e proporzionato alla maggior consistenza del ritardo rispetto al termine di pagamento fissato dalla normativa vigente.

L'obbligo riguarda anche gli enti che non dimostrino la riduzione dello *stock* di debito rispetto al secondo esercizio precedente.

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

È importante sottolineare che gli indicatori di riferimento per la costituzione del fondo di garanzia sono rilevati dalla piattaforma di certificazione dei crediti di cui all'art. 7, c. 1, del d.l. n. 35/2013, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 64/2013, e che, soltanto per l'esercizio 2021, gli enti, qualora

riscontrino, dalle proprie registrazioni contabili, pagamenti di fatture commerciali non comunicati alla piattaforma elettronica, possono elaborare gli indicatori sulla base dei propri dati contabili, includendo anche i pagamenti non comunicati, previa relativa verifica da parte del competente organo di controllo di regolarità amministrativa e contabile.

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

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

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

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

10. Dal conto dei residui attivi del Comune, è emersa una significativa incidenza di residui vetusti, con riferimento ai titoli II e IV delle entrate, relativi ai trasferimenti di parte corrente e in conto investimenti.

In istruttoria, l'Amministrazione ha fornito il prospetto analitico della composizione dei residui attivi e passivi distinti per titolo e per anno di formazione, dal quale si evince una percentuale del 22,61% di residui attivi vetusti, sul totale residui attivi.

In particolare, dal prospetto analitico dei residui vetusti, trasmesso nel corso dell'istruttoria, si evince che, su un totale di residui attivi vetusti (22,61% e, quindi, sopra la soglia di criticità) pari ad euro 3.267.647,55, euro 1.200.651,24 riguardano il titolo 2 ed euro 1.261.306,31 il titolo 4.

Giova, al riguardo, richiamare il principio contabile generale n. 9 della prudenza, in base al quale l'Amministrazione deve effettuare - annualmente e, in ogni caso, prima della predisposizione del rendiconto e con effetti sul medesimo - una ricognizione dei residui attivi e passivi, al fine di verificare la fondatezza giuridica per il mantenimento della posta tra i crediti nel bilancio dell'ente. Tenuto conto che, a seguito dell'adozione a regime del principio della competenza finanziaria "potenziata", i residui attivi (ma anche passivi) sono interamente costituiti da obbligazioni scadute, con riferimento a tali crediti è doverosa l'attivazione delle procedure necessarie per il recupero delle relative somme.

Per quanto riguarda i trasferimenti da parte della Provincia autonoma di Trento, il Comune ha rappresentato che il mancato incasso è dipeso dalle modalità di trasferimento applicate dall'ente finanziatore, che eroga i fondi di finanza locale soltanto se il Comune è privo di disponibilità liquide. La Sezione, pur prendendo atto dell'esigenza della Provincia autonoma di Trento di gestire in modo organico la liquidità di tutti gli enti locali, anche attraverso Cassa del Trentino S.p.A., al fine di ottimizzare a livello di sistema la gestione della cassa e minimizzare il ricorso da parte dei Comuni alle anticipazioni di tesoreria, non può non rilevare l'opposta esigenza di non appesantire le contabilità con la presenza di poste creditorie particolarmente rilevanti e risalenti nel tempo.

11. Il Comune ha sostenuto, nell'anno 2019, spese di rappresentanza per un totale di euro 1.831,18, fra cui si rilevano gli oneri per "acquisto bandiere e porta bandiere da collocare nell'Ufficio del Sindaco e nella sala consiliare", per euro 768,90; "acquisto mazzo di fiori da donare in occasione di matrimoni civili", per euro 90,00; "acquisto mazzi di fiori cerimonia fine corsi università terza età", per euro 33,00.

La disciplina 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.

Con riferimento ai presupposti di legittimità, anche la giurisprudenza della Corte dei conti ha evidenziato che le spese di rappresentanza debbono essere connotate da uno scopo promozionale; dalla inerenza con i fini istituzionali; dalla ufficialità; dalla eccezionalità; dalla ragionevolezza; da congruità e sobrietà.

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."

Si evidenzia, infine, che le disposizioni sulle spese di rappresentanza devono essere applicate in termini di stretta interpretazione.

Per quanto innanzi rappresentato, il Collegio non ritiene che le spese innanzi elencate possano ricondursi alle spese di rappresentanza e, pertanto, invita l'ente ad osservare con particolare rigore i vigenti principi normativi e giurisprudenziali in tema di spese di rappresentanza, che, diversamente, potranno essere valutate come fonte di possibile responsabilità erariale.

12. La l.p. 19 luglio 1990, n. 23, recante la "Disciplina dell'attività contrattuale e dell'amministrazione dei beni della Provincia autonoma di Trento", al Capo I-bis, negli articoli dal 39-*quater* al 39-*duodecies*, disciplina gli "Incarichi di studio, di ricerca, di consulenza e di collaborazione".

Le predette norme, ai sensi dell'art. 3, c. 4, della l.p. 12 settembre 2008, n. 16 sono applicabili anche ai Comuni.

L'articolo dispone, infatti, che *"Gli enti soggetti al patto di stabilità provinciale possono conferire incarichi di studio, di ricerca e di consulenza nonché attivare forme di collaborazione coordinata e continuativa, sulla base dei principi desumibili dalle disposizioni del capo I-bis della legge provinciale 19 luglio 1990, n. 23 (...). Per l'affidamento degli incarichi previsti dal capo I-bis della legge provinciale 19 luglio 1990, n. 23 (...), i comuni e le comunità applicano le disposizioni del medesimo capo nonché le relative deliberazioni di attuazione approvate dalla giunta provinciale ad esclusione delle specifiche disposizioni organizzative rivolte all'amministrazione provinciale. Gli enti medesimi disciplinano gli aspetti organizzativi e le modalità per l'affidamento degli incarichi predetti."*

All'affidamento degli incarichi per gli enti provinciali e locali, per costante giurisprudenza di questa Corte, si applica anche l'articolo 7 (Gestione delle risorse umane) del decreto legislativo n. 165 del 30 marzo 2001, trattandosi di norma fondamentale di riforma economico-sociale della Repubblica (art. 1, c. 3, d.lgs. n. 165 del 2001) (*cfr. ex multis*, Sez. giur. Trentino Alto-Adige-Trento, sent. n. 96/2021, n. 37/2019 e nn. 34 e 35/2018; Sez. I App. nn. 131/2021 e 180/2021).

Nell'ambito dell'attività di controllo sui rendiconti comunali del 2019, la Sezione ha ritenuto di approfondire la tematica degli affidamenti di incarichi e consulenze, in tutti i loro aspetti, con l'obiettivo di verificare, in termini generali, il livello di conformazione alla disciplina normativa, al fine di individuare eventuali criticità gestionali e, quindi, di fornire i pertinenti parametri di condotta.

Le informazioni acquisite dagli enti hanno consentito di rilevare le criticità di ordine trasversale, fermo restando che il livello di approfondimento degli accertamenti effettuati è necessariamente condizionato dalla rigorosa e celere tempistica di conclusione dei procedimenti di controllo dei rendiconti dei comuni.

Dall'analisi dei dati acquisiti, sono emerse le seguenti criticità:

- la mancata adozione, per la maggior parte dei Comuni, di specifiche norme regolamentari che disciplinano i limiti, i criteri e le modalità di affidamento, anche nella prospettiva dell'obbligo di trasmissione delle predette disposizioni alla competente Sezione di controllo regionale, a norma dell'art. 3, c. 57, della legge 24 dicembre 2007, n. 244;
- una disomogenea individuazione degli organi competenti ad adottare il provvedimento di affidamento;
- l'erronea imputazione delle spese per gli affidamenti di incarichi e consulenze, soprattutto rispetto alla distinta fattispecie degli appalti;
- il mancato rispetto degli obblighi di pubblicità previsti dall'art. 39-*undecies*, della l.p. n. 23 del 1990;
- l'omessa trasmissione alla Corte dei conti degli affidamenti di incarichi e consulenze superiori ai 5.000 euro.

Con riguardo alle evidenziate criticità, la Sezione ritiene che sia necessaria l'adozione, da parte dei Comuni che ancora non abbiano proceduto in tal senso, di norme regolamentari per la puntuale disciplina di ogni profilo rilevante degli affidamenti.

Tanto, affinché risultino declinati e puntualizzati, anche con riguardo alle peculiarità territoriali e organizzative, i criteri, i limiti e le modalità di affidamento, ivi compresa la definizione degli organi competenti al conferimento, nell'ottica di una gestione ponderata e coerente delle risorse economiche e organizzative.

La Sezione ritiene, altresì, indispensabile la corretta individuazione della natura dell'affidamento e, quindi, della esatta distinzione delle ipotesi di conferimento di consulenze e incarichi, dalle differenti ipotesi di affidamento di appalti di vario genere.

Ciò sia al fine della esatta individuazione ed applicazione delle norme attinenti alla sussistenza dei presupposti dell'affidamento, anche in ragione del rispetto delle regole concorrenziali; sia al fine di assicurare la corretta imputazione della relativa spesa.

Ancora, la Sezione non può che affermare il rilievo del puntuale rispetto dell'obbligo di pubblicazione di tutti gli affidamenti di incarichi e consulenze.

E', infatti, espressamente previsto dall'art. 39-*undecies* innanzi citato che "(...) *Nell'elenco sono indicati l'oggetto e la durata dell'incarico, il soggetto incaricato e il suo curriculum vitae, i dati relativi allo svolgimento di incarichi o la titolarità di cariche in enti di diritto privato regolati o finanziati dalla pubblica*

amministrazione o lo svolgimento di attività professionali, gli estremi del provvedimento di affidamento, i corrispettivi previsti ed erogati. L'elenco è pubblico ed è costantemente aggiornato. (...)”.

Laddove, peraltro, a norma dell'art. 15, c. 3, del d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33 (Riordino della disciplina riguardante il diritto di accesso civico e gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni), in caso di omessa o incompleta pubblicazione, il pagamento del corrispettivo della consulenza/incarico determina la responsabilità del dirigente che l'ha disposto, accertata all'esito del procedimento disciplinare, e comporta il pagamento di una sanzione pari alla somma corrisposta.

La legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2006), all'art. 1, c. 173, dispone, poi che *“Gli atti di spesa relativi ai commi 9, 10, 56 e 57 di importo superiore a 5.000 euro devono essere trasmessi alla competente sezione della Corte dei conti per l'esercizio del controllo successivo sulla gestione.”*.

La Sezione ritiene che anche il puntuale e sistematico adempimento di questo obbligo sia necessario per consentire l'attivazione dei controlli della Corte dei conti finalizzati alla verifica della corretta gestione delle funzioni.

Alle indicazioni formulate in via generale dalla Sezione per il rispetto della vigente disciplina sugli affidamenti degli incarichi a soggetti esterni dovrà attenersi anche l'ente esaminato.

Considerato l'elevato numero di provvedimenti di incarico comunicati dagli enti, in relazione alle risorse disponibili e ai tempi previsti per la conclusione delle attività di controllo sui rendiconti dei Comuni relativi all'esercizio 2019, la Sezione, allo scopo di effettuare degli approfondimenti istruttori su specifici provvedimenti, utilizzando il criterio della materia oggetto dell'incarico, ha individuato tre aree ed in particolare: gli incarichi affidati per prestazioni di consulenza legale stragiudiziale; gli affidamenti per le attività proprie dell'amministrazione; gli incarichi professionali per la realizzazione di investimenti.

Esaminato il prospetto trasmesso dal Comune di Folgaria, sono state individuate due determinazioni del Segretario generale dell'ente:

- la 045/U.R. del 4 marzo 2019, avente ad oggetto *“Iniziativa culturali della biblioteca nei primi mesi del 2019”*;

- la n. 133/U.R. del 17 maggio 2019, avente ad oggetto *“Incarico alla ditta Bellante Antonio di Cavalese per aggiornamento e consulenza inventario beni mobili ed immobili del Comune di Folgaria – esercizio 2018, formazione elenco immobili secondo la legge 22/12(2009 n. 191 per Ministero del Tesoro e riclassificazione patrimonio secondo il D.Lgs. 118/2011 e riclassificazione patrimoniale in base al D. Lgs. 118/2011.”*.

Con la prima determinazione (n. 045 del 2019), il Segretario generale ha conferito alla signora Luisa Dansi l'incarico di svolgere delle letture animate sia nella biblioteca, che presso i vari plessi scolastici dell'altopiano, durante l'anno scolastico, alle condizioni illustrate nella sua mail (non trasmessa a questa Corte), per euro 1.240.

Con la seconda determinazione (n. 133 del 2019), il Segretario generale ha conferito alla ditta individuale "Bellante Antonio" (già Ecomaterie s.r.l.) l'incarico "per l'aggiornamento e la consulenza dell'inventario dei beni mobili e immobili del Comune di Folgaria per l'anno 2018 e l'inserimento a sistema in ottemperanza alla normativa art. 2, comma 222 della legge 22 dicembre 2009 n. 191 per l'elaborazione del file da trasmettere al Ministero del Tesoro che riguarda la rilevazione annuale del patrimonio immobiliare degli enti pubblici per l'anno 2018, oltre ad elaborare il file per la trasparenza relativa al patrimonio e procedere alla riclassificazione dell'intero patrimonio secondo quanto previsto dalle disposizioni del D.Lgs. 118/2011, di cui all'offerta del 04 marzo 2019, pervenuta via e-mail il 04 marzo 2019 dell'importo complessivo I.V.A. esente (L. 190/2014) di € 2.800,00 (...).

A proposito dei due incarichi, il Comune ha trasmesso:

- la determinazione del Segretario generale n. 133/UR del 17 maggio 2019;
- la determinazione del Segretario generale n. 45/BC del 4 marzo 2019;
- la pianta organica al momento del conferimento e attuale.;

In ordine al conferimento di incarico di cui alla determinazione n. 45 del 4.3.2019, l'ente ha rappresentato che, da anni, la biblioteca di Folgaria porta avanti un progetto legato all'educazione alla lettura.

Nell'ambito della presentazione dei libri selezionati per il premio letterario per ragazzi "Sceglilibro", a cui il Comune di Folgaria partecipa unitamente alla Provincia Autonoma di Trento e altri enti locali della Provincia, si è manifestato l'interesse degli studenti e dei docenti dei plessi scolastici di Folgaria allo svolgimento di letture cd. "animate", oltreché di progetti dedicati ai più piccoli e ai ragazzi partecipanti alle precedenti edizioni del premio "Sceglilibro".

L'affidamento esterno dell'incarico in questione è da rinvenirsi proprio nell'attività di lettura "animata": una particolare formula di lettura ad alta voce, in cui il racconto sembra prendere vita grazie alla voce e alla mimica del lettore trasformandolo in un vero e proprio cantastorie.

Detta attività, rivolta a ragazzi in giovanissima età, richiede una capacità ed attitudini alla lettura non rinvenibili all'interno dell'organico del Comune.

Lo svolgimento delle attività e i compiti della biblioteca comunale sono assicurati da un unico addetto con qualifica di collaboratore bibliotecario, al quale non sarebbe possibile chiedere di

svolgere proficuamente tale incaricato di lettura animata, più riconducibile ad altre professionalità ed attitudini.

Rappresentava, inoltre, l'ente, che buona parte di tale attività viene svolta in periodo caratterizzato da alta affluenza turistica con relativo incremento di utenti della biblioteca.

Per quanto riguarda le modalità di affidamento, il Comune ha chiarito di aver proceduto all'affidamento diretto, ai sensi dell'art. 21 della L.P. 23/1990 e che lo scambio di corrispondenza terrebbe luogo alla stipula di formale contratto.

La prestazione è stata regolarmente eseguita e pagata con mandato n. 1979 dd. 23/07/2019 che si allega.

In ordine all'incarico di cui alla determinazione n. 133 del 17.05.2019, il Comune ha rappresentato la situazione in cui versava, nel 2019 e negli anni precedenti, il Servizio economico finanziario del Comune, per la carenza di organico, anche con riferimento alla gestione associata obbligatoria allora in essere con i Comuni di Lavarone e Luserna-Lusérn.

In particolare, il Comune di Folgaria, unitamente ai Comuni di Lavarone e Luserna-Lusérn, a partire dal 2017, ha dato corso alla gestione associata obbligatoria di cui all'art. 9-bis della l.p. n. 3/2006.

Nell'ambito di tale gestione, era prevista l'integrazione di diversi servizi, tra cui quella del Servizio Economico e Finanziario, rimasta però sostanzialmente inattuata.

Per quanto riguarda la situazione di carenza di organico nel Servizio economico e finanziario (ragioneria e tributi), il Comune chiariva che detto Servizio era costituito da 5 unità lavorative, di cui una per attività dell'ufficio tributi ed una a tempo parziale con compiti meramente esecutivi di protocollo e spedizione posta, etc.

A partire dal 2016, il funzionario responsabile del Servizio di Folgaria è stato assente per malattia, in diverse riprese e per periodi prolungati, ed il suo carico di lavoro è stato sostenuto dal restante personale.

Tali carenze sono state, in parte, compensate dalla presenza del Segretario che, stanti le modalità di assenza (continue e di breve durata, spesso imprevedibili), non ha potuto procedere ad una riorganizzazione del servizio mediante l'assunzione, in via provvisoria, di analoga professionalità.

Nel corso degli anni successivi, il dipendente rientrava in servizio nella seconda metà del 2017, alternando, fino al momento del collocamento a riposo avvenuto il 1° ottobre 2019, periodi di presenza a lunghi periodi di assenza per malattia o congedo ordinario; tale condizione ha imposto il perdurare di una maggiore carico di lavoro per l'ufficio.

Inoltre, nel corso del 2019, vi è stata, per un periodo di tre mesi, la riduzione dell'orario di lavoro per motivi di salute, per una dipendente addetta all'ufficio ragioneria in servizio a tempo pieno e, in autunno, l'assenza per malattia, per circa due mesi, dell'altra dipendente dell'ufficio.

Contemporaneamente, in analoga situazione di difficoltà si è venuto a trovare il Comune di Lavarone, la cui unica addetta all'ufficio ragioneria chiedeva ed otteneva il trasferimento presso altro Comune della Provincia.

Per supportare il Comune di Lavarone, nella primavera del 2019, per alcuni mesi, un'impiegata del Comune di Folgaria ha prestato servizio presso tale Comune per 1/3 del monte ore settimanale.

In ultimo, relativamente al Comune di Luserna-Lusérn, l'unico addetto all'ufficio ragioneria, a fine 2018, otteneva il trasferimento presso altro ente e veniva sostituito con personale assunto a tempo determinato, che doveva essere costantemente supportato e assistito dal personale di Folgaria.

Con riguardo all'affidamento in discussione, l'ente rappresentava che tale tipo di incarico, per la complessità di cognizioni e tecniche che richiede può essere espletato, in via prevalente se non esclusiva, solo da personale addetto all'ufficio Ragioneria.

Secondo il Comune, l'introduzione dei nuovi regimi contabili richiede una particolare preparazione sulla materia contabile, non rinvenibile nel personale di altri uffici, pur con mansioni amministrative.

Pertanto, vi sarebbe stata la necessità di ricorrere, per l'aggiornamento dell'inventario, ad una ditta specializzata.

L'incarico di aggiornamento dell'inventario sarebbe stato, quindi, conferito all'esterno sia per non aggravare ulteriormente il carico di lavoro già eccessivo del ridotto personale della ragioneria, sia per evitare le conseguenze derivanti dal mancato e/o ritardato espletamento di tale adempimento.

Per quanto riguarda le modalità di affidamento, il Comune precisava di avere proceduto con affidamento diretto ai sensi dell'art. 21 della l.p. 23/1990 e chiariva che le attività risultano essere state regolarmente eseguite e pagate al sig. Bellante Antonio, con mandato n. 1844 dd. 16/07/2019.

I due incarichi presentano criticità analoghe, che, pertanto, verranno trattate congiuntamente.

In linea generale, occorre evidenziare che, come chiarito costantemente dalla giurisprudenza di questa Corte (tra le tante, Corte conti, Sez. II d'App., sentt. nn. 405/2019 e 316/2020), gli incarichi di consulenza a soggetti esterni rappresentano un'opzione operativa percorribile solo in presenza di speciali condizioni e, segnatamente, laddove sussistano (e vengano conseguentemente esternate nella motivazione del pertinente provvedimento di conferimento) i seguenti presupposti:

- assenza di una apposita struttura organizzativa ovvero una carenza organica che impedisca o renda oggettivamente difficoltoso l'esercizio di una determinata funzione, da accertare per mezzo di una reale ricognizione;
- complessità dei problemi da risolvere, che richiedono conoscenze ed esperienze eccedenti le normali competenze del personale interno;
- l'indicazione specifica dei contenuti e dei criteri per lo svolgimento dell'incarico;

- l'indicazione della sua durata;
- la proporzione fra il compenso corrisposto al soggetto incaricato e l'utilità conseguita dall'Amministrazione.

Detti presupposti sono cumulativi e, soprattutto, devono essere oggettivamente sussistenti e di detta sussistenza è indispensabile che sia dato conto nel provvedimento di conferimento.

Gli incarichi in discussione risultano conferiti senza rispettare le condizioni che legittimano l'impiego della speciale soluzione gestionale.

I provvedimenti di affidamento, infatti, sono totalmente carenti di motivazione in ordine all'esito della indispensabile, preventiva istruttoria, relativa alla presenza di personale interno eventualmente idoneo e disponibile, in relazione ai carichi di lavoro, per lo svolgimento della attività affidata all'esterno e sono assolutamente carenti in ordine alla esplicitazione degli esiti della doverosa verifica relativa alla qualificazione dei soggetti affidatari a svolgere l'incarico, indispensabile anche in caso di affidamento diretto.

L'inesistenza di personale adeguato in servizio è condizione per il conferimento di incarichi a soggetti esterni posta dall'ordinamento in termini del tutto generali, applicabile anche al caso di incarichi conferiti *ex art. 110 TUEL*, 46 d.l. 112/2008 e di incarichi di alta specializzazione o comunque denominati, previsti da normativa interna delle pubbliche amministrazioni (tra le tante, più di recente Sez. III d'App. sentt. nn. 374/2021, 152/2020).

Tale preventiva valutazione è presupposto di legittimità per il conferimento all'esterno di attività, che, altrimenti, dovrebbero essere espletate all'interno dei vari uffici.

In tal senso si è espressa la giurisprudenza delle Sezioni Centrali d'Appello (*cfr. ex plurimis* Sez. II d'App., sent. n. 625/2018; n. 327/2019, n. 127/2021; Sez. I d'App., sent. n. 181/2019; Sez. III d'App., sent. n. 94/2017), affermando che detta disciplina si inserisce in un contesto nel quale le amministrazioni pubbliche hanno l'obbligo di svolgere i compiti istituzionali avvalendosi di personale interno, essendo questa la regola cardine attraverso cui trova espressione il principio costituzionale di buon andamento dell'azione amministrativa, anche e soprattutto sotto il profilo della sua economicità.

In particolare, la Terza Sezione d'Appello, nella sentenza n. 381 del 2021, ha affermato che *“secondo un principio che può ormai ritenersi di portata generale nella gestione delle pubbliche risorse conseguenti alla deliberazione e conferimento di un incarico professionale, tale possibilità presuppone – oltre la coerenza dell'oggetto dell'incarico con le competenze e finalità attribuite dall'ordinamento all'amministrazione conferente; la previsione della durata, luogo, oggetto specifico e congruo compenso della collaborazione; la trasparenza degli affidamenti - l'accertata impossibilità di utilizzare le risorse umane disponibili all'interno dell'ente.*

In caso contrario, si viola una delle forme di manifestazione del principio di buon andamento, ed in particolare quella secondo la quale l'amministrazione deve svolgere le funzioni ad essa assegnate dalla legge con le risorse (finanziarie, umane e strumentali) interne all'organizzazione. È infatti, possibile derogare a tale principio solo nei rari casi di impossibilità di provvedere col personale dipendente, impossibilità che ricorre solo quando essa risulti oggettivamente accertata con procedure formali che ne diano motivatamente conto (cfr. ex plurimis Sez. II n. 291 del 2012)." (In senso conforme, si vedano anche Sez. III d'App., sent. n. 374 del 2021; Sez. I d'App., sent. n. 212 del 2021).

Con specifico riguardo alla essenzialità della espressa e compiuta motivazione del provvedimento di affidamento dell'incarico in ordine alla sussistenza dei presupposti normativi, se certamente non può ritenersi che il difetto di motivazione costituisca prova sicura della sussistenza di un danno erariale, è altrettanto certo che, per un verso, ne costituisce un pesante indizio e, per altro verso, è indice di una anomalia gestionale.

In proposito, la Prima Sezione Giurisdizionale Centrale d'Appello ha affermato, nella sentenza n. 333 del 2020, che *"In proposito occorre premettere che la materia degli incarichi a consulenti esterni alla pubblica amministrazione risulta disciplinata dall'art. 7, comma 6, del d.lgs. 30 marzo 2011, n. 165, a norma del quale, nella formulazione ratione temporis applicabile al caso in esame, "Per esigenze cui non possono far fronte con personale in servizio, le amministrazioni pubbliche possono conferire incarichi individuali, con contratti di lavoro autonomo, di natura occasionale o coordinata e continuativa, ad esperti di particolare e comprovata specializzazione anche universitaria, in presenza dei seguenti presupposti di legittimità:*

- a) l'oggetto della prestazione deve corrispondere alle competenze attribuite dall'ordinamento all'amministrazione conferente, ad obiettivi e progetti specifici e determinati e deve risultare coerente con le esigenze di funzionalità dell'amministrazione conferente;*
- b) l'amministrazione deve avere preliminarmente accertato l'impossibilità oggettiva di utilizzare le risorse umane disponibili al suo interno;*
- c) la prestazione deve essere di natura temporanea e altamente qualificata;*
- d) devono essere preventivamente determinati durata, luogo, oggetto e compenso della collaborazione".*

La giurisprudenza contabile e, segnatamente, quella delle Sezioni centrali d'appello (cfr. ex plurimis, Sez. II[^] d'Appello, sent. n. 625 del 2018 e sent. n. 327/2019, per affidamenti all'esterno di incarichi di consulenza analoghi a quelli in esame), si è espressa nel senso che detta disciplina si inserisce in un contesto nel quale le amministrazioni pubbliche hanno l'obbligo di svolgere i compiti istituzionali avvalendosi di personale interno, essendo tale regola espressione del principio costituzionale di buon andamento dell'azione amministrativa anche, e soprattutto, sotto il profilo dell'economicità della stessa.

In quest'ottica, gli incarichi di consulenza a soggetti esterni possono sì rappresentare un'opzione operativa percorribile, ma a condizione che ricorrano specifiche situazioni, ovvero: la carenza organica che impedisca, o renda oggettivamente difficoltoso, l'esercizio di una determinata funzione, da accertare per mezzo di una reale ricognizione condotta sulle professionalità in servizio; la complessità dei problemi da risolvere, che richiedano

conoscenze ed esperienze eccedenti le normali competenze del personale interno; l'indicazione specifica dei contenuti e dei criteri per lo svolgimento dell'incarico e la sua durata; la proporzione fra il compenso corrisposto al soggetto incaricato e l'utilità conseguita dall'Amministrazione. Tali condizioni, che per la giurisprudenza citata costituiscono altrettanti presupposti di legittimità, non solo devono coesistere, ma devono anche essere logicamente esplicitati nel provvedimento amministrativo di conferimento, in quanto indefettibilmente concorrenti a costituirne il supporto motivazionale.

Infatti, pur con l'ovvia precisazione che un profilo di illegittimità formale non possa di per sé costituire fonte di danno erariale, non si può tuttavia revocare in dubbio che, soprattutto in una materia quale quella in esame in cui la condotta da osservare risulta delineata da ristretti ambiti normativi, l'assenza di questo o quel presupposto di legittimità del provvedimento appare chiaramente sintomatica di un comportamento contrario, o quantomeno non in linea, con il modello legale della corretta gestione amministrativa (Sez. III[^] d'Appello, sent. n. 347/2018).

Dalle somme spese dal Comune, finalizzate ad attribuire designazioni fiduciarie al di fuori dei casi consentiti dalle norme, come delineati, che si sono sostanziate nel conferimento di una generica collaborazione per attività istituzionali non consentito dall'ordinamento, è derivato un danno erariale nella misura corrispondente alla spesa."

Tale carenza genetica è ulteriormente aggravata dall'omessa stipulazione dei contratti.

A prescindere dal livello di onerosità per l'Amministrazione della prestazione attinta all'esterno, soltanto con la firma del contratto si perfeziona definitivamente e concretamente il rapporto negoziale, con le indispensabili determinazioni dell'oggetto della prestazione, delle modalità della stessa e dell'entità del compenso, dovendo escludersi che, ai fini della validità del contratto, la sua sussistenza possa ricavarsi dalla delibera dell'organo dell'ente che abbia autorizzato il conferimento dell'incarico, in quanto si tratta di un atto di rilevanza interna di natura autorizzatoria (Cass. Ordinanza n. 11465 del 15/06/2020).

Laddove, gli articoli 16, 17 e 18 del r.d. 18/11/1923 n. 2440, recante le disposizioni di contabilità generale dello Stato, e l'art. 192 del d.lgs. 18/8/2000 n. 267, recante il testo unico dell'ordinamento degli enti locali (c.d. "TUEL"), dispongono la necessaria forma scritta *ad substantiam* per l'attività contrattuale delle pubbliche amministrazioni, in assenza della quale gli accordi eventualmente conclusi sono nulli e, per conseguenza, improduttivi di effetti giuridici, oltre che insuscettibili di sanatoria (Sez. Giur. Puglia, sent. n. 668 del 2021).

Secondo la più avveduta giurisprudenza, *"In particolare, l'art. 16, del R.D. n. 2440/23, ha previsto che i contratti conclusi con la P.A. devono avvenire, a pena di nullità e della conseguente responsabilità diretta di coloro che hanno dato corso al pagamento, mediante forma scritta con sottoscrizione su un unico documento,*

salva la deroga disposta all'art. 17, per i contratti con le imprese commerciali, che possono essere conclusi attraverso atti non contestuali, "secondo l'uso del commercio".

La forma scritta "ad substantiam" rappresenta infatti uno «[...] strumento indefettibile di garanzia del regolare svolgimento dell'attività negoziale della P.A., [...]. E', per vero, indubitabile che solo tale forma solenne è in grado di agevolare l'espletamento della funzione di controllo e di garantire la concreta osservanza dei principi di buon andamento e di imparzialità [...], sanciti dall'art. 97 Cost. (Cass. 9428/'01; 14099/'04)» (Cass. n. 12316/'15 e n. 12540/'16).

Una tale prescrizione valeva poi ad escludere la stipula per "facta concludentia" o mediante esecuzione della prestazione ex art. 1327 c.c., non vigendo in specie il principio generale della libertà delle forme (Cass. n. 20684/'18). Dappò, l'espressa deroga introdotta dall'art. 17, in relazione ai contratti con le imprese commerciali, che possono concludersi, oltre che in forma pubblica amministrativa (art. 16), anche attraverso atti non contestuali, postulava pur sempre che «...attraverso la corrispondenza commerciale, richiamata dalla suddetta norma, si fosse realizzato quello scambio tra proposta ed accettazione, ai sensi dell'art. 1326 c.c., dal quale soltanto può derivare il perfezionamento del contratto» (Cass. n. 12316/'15)." (Sez. III d'App., sent. n. 70 del 2019).

Nel caso di specie, pertanto, diversamente da quanto asserito dal Comune, non pare possibile ritenere concluso il contratto con la signora Dansi, che, evidentemente, non è "impresa commerciale".

Inoltre, nella risposta istruttoria non è dato conto della valutazione delle prestazioni rese dai soggetti affidatari, prima dell'emissione dei mandati di pagamento.

In definitiva, si è dato corso ad un esborso, senza l'effettiva e concreta verifica dell'utilità dell'apporto esterno e della congruità della prestazione resa.

In proposito, la Prima Sezione Giurisdizionale d'Appello della Corte, nella sentenza 344 del 2020, ha affermato che "come ripetutamente ricordate dalla giurisprudenza di questa Corte (ex multis Sez. II App. n. 523 del 2017), (...) per una loro legittimazione sotto il profilo dell'aderenza alle regole dell'art. 7, comma 6, del D.L.vo n. 165 del 2001, sopra ricordate, resta confermato che il ricorso agli incarichi in parola, in violazione dei vincoli di legge, costituisca illecito erariale per l'ingiustificata erogazione di compensi a carico del bilancio pubblico.

Nello specifico, tanto si rileva in assenza di una qualsiasi procedura volta a individuare le specifiche professionalità richieste, praticamente in mancanza di motivazione in ordine alle esigenze straordinarie dell'Ente e all'impossibilità di fronteggiarle con le risorse interne. Altrettanto deve dirsi per la carenza, in fase di liquidazione dei corrispettivi, di qualunque valutazione sui risultati conseguiti."

La sentenza si pone nella stessa linea della giurisprudenza della Terza Sezione, che, nella sentenza 70 del 2019, individua quale indice della sussistenza di danno erariale la mancanza del "(...) benché

minimo documento prescrittivo, in termini di tipologia, luogo di esecuzione, modalità di svolgimento e corrispettivo, delle prestazioni demandate ai privati, delle modalità di affidamento delle stesse e della scelta del contraente – prestatore, degli oneri finanziari da impegnare e della loro compatibilità con eventuali vincoli di bilancio e programmazione, oltre che delle modalità di controllo sulla regolarità della prestazione eseguita, al fine di non dar seguito a pagamenti pubblici indotti da mere “autocertificazioni” provenienti dai beneficiari.”.

In ragione delle prospettate, serie, criticità, che potrebbero aver causato un danno erariale, il Collegio ritiene necessario trasmettere gli atti alla Procura per le valutazioni di competenza.

Si ribadisce che l'esame dei prospetti acquisiti in istruttoria, poiché finalizzato esclusivamente alla rilevazione di criticità generali, non ha compreso l'analisi dei profili di legittimità e regolarità di tutti gli affidamenti di consulenze e incarichi e, quindi, potrà eventualmente essere utilizzato dalla Sezione per ulteriori approfondimenti.

P Q M

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

ACCERTA

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

DISPONE

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

- ad assicurare la tempestiva approvazione del rendiconto di gestione e il tempestivo inserimento delle relative risultanze nella banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP), di cui all'art. 13 della legge n. 196/2009;
- a migliorare la capacità di realizzazione delle entrate, con particolare riferimento al titolo 1 e al titolo 2, 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;
- a migliorare le percentuali di riscossione delle entrate attraverso il tempestivo invio al debitore della richiesta di pagamento, nonché mediante lo svolgimento di efficaci iniziative di promozione delle relative entrate;

- a potenziare le azioni di recupero dell'evasione tributaria, per migliorare le percentuali di riscossione;
- ad assicurare il pagamento delle transazioni commerciali nei termini normativamente fissati;
- a valutare attentamente i presupposti giuridico contabili per il mantenimento dei residui attivi o passivi vetusti, verificando, non soltanto l'idoneità del titolo giuridico, ma anche l'effettiva recuperabilità della somma;
- ad osservare con particolare rigore i vigenti principi normativi e giurisprudenziali in tema di spese di rappresentanza, che diversamente potranno essere valutate come fonte di possibile responsabilità erariale;
- ad attenersi alle indicazioni formulate dalla Sezione, in via generale nei "*considerata*", per il rispetto della vigente disciplina sugli affidamenti degli incarichi a soggetti esterni all'amministrazione, in particolare con riguardo alla necessità di congrua motivazione, nei provvedimenti di conferimento, in ordine alla assenza di personale interno che possa svolgere l'attività; alla necessità di un contratto scritto con il soggetto incaricato, che disciplini compiutamente oggetto, modalità e tempistica, condizioni economiche per l'incarico; scrupolosa e motivata valutazione della prestazione, prima del pagamento.

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 Folgaria (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 12 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 Folgaria.

Così deciso, nella Camera di consiglio del giorno 13 gennaio 2022.

Il Magistrato relatore
Cons. Giuseppina MIGNEMI
F.to digitalmente

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

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