



CORTE DEI CONTI

REPUBBLICA ITALIANA

SEZIONE DI CONTROLLO PER IL TRENTINO - ALTO ADIGE/SÜDTIROL

SEDE di TRENTO

composta dai Magistrati:

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

Nella Camera di consiglio del 6 febbraio 2020

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

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

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

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

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



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

VISTO il d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento dei comuni;

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

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

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

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

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

VISTO il DPGR 28 maggio 1999 n. 4/L e successive modifiche recante il Testo unico delle Leggi regionali sull'ordinamento contabile e finanziario dei Comuni della Regione autonoma Trentino-Alto Adige/Südtirol;

VISTO il *"Codice degli Enti locali della Regione autonoma Trentino-Alto Adige"*, approvato con l.r. 3 maggio 2018, n. 2, successivamente modificato con l.r. 8 agosto 2018, n. 6;

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

VISTA la deliberazione n. 16/2018/INPR della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, con la quale sono state approvate le linee guida e il questionario cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, gli Organi di revisione economico - finanziaria degli enti locali nella predisposizione delle relazioni sui rendiconti dell'esercizio 2017;

VISTA la deliberazione n. 1/2019/INPR di questa Sezione di controllo della Corte dei conti con cui sono stati approvati il programma dei controlli e delle analisi per l'anno 2019;

VISTA la nota della Provincia autonoma di Trento prot. n. PAT/P001/2019-RDE/PR41855/0000013 (prot. Corte dei conti n. 1199 di data 3 aprile 2019), inviata a questa Sezione nell'ambito delle attività istruttorie alla parifica del rendiconto 2018, con la quale sono stati comunicati gli esiti delle verifiche effettuate dalla Provincia, riferite agli esercizi 2017 e 2018, in merito al rispetto da parte dei Comuni del pareggio di bilancio e del contenimento della spesa corrente, secondo quanto disposto dai "Protocolli d'intesa in materia di finanza locale" per gli anni 2017 e 2018. L'Ente vigilante ha confermato che, salvo un Comune, tutti gli altri hanno conseguito l'obiettivo del pareggio di bilancio come disciplinato dalla legge n. 243/2012 e n. 232/2016; inoltre la Provincia ha monitorato i processi di risparmio attivati dai Comuni, anche se l'obiettivo, per la maggioranza degli Enti, deve essere conseguito nell'esercizio finanziario 2019, secondo quanto stabilito dalla delibera della Giunta provinciale n. 1228/2016;

CONSIDERATO che il Comune di Sant'Orsola Terme, avendo una popolazione inferiore ai 5 mila abitanti, applica le disposizioni contenute nel d.lgs. n. 267/2000 relative all'armonizzazione contabile con un anno di posticipo, come previsto dalla l.p. n. 18/2015 e, pertanto, non è tenuto per l'esercizio 2017 ad implementare la contabilità economico-patrimoniale;

ESAMINATO il questionario sul rendiconto 2017 trasmesso a questa Sezione di controllo in data 22 marzo 2019 dall'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Sant'Orsola Terme tramite inserimento nel Sistema informativo "Contabilità territoriale" (CONTE) della Corte dei conti;

ESAMINATA la relazione dell'Organo di revisione sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione 2017 inviata a questa Sezione di controllo dall'Organo di revisione economico-finanziaria del medesimo Comune;

VISTA la nota n. 3418 di data 31 ottobre 2019 con la quale il Magistrato istruttore ha comunicato all'Ente e all'Organo di revisione le principali criticità emerse in fase istruttoria;

ESAMINATA la nota di chiarimenti trasmessa dal Sindaco del Comune di Sant'Orsola Terme, prot. Corte dei conti n. 3790 del 18 novembre 2019;

VISTA l'ordinanza n. 3/2020 di data 6 febbraio 2020 con la quale il Presidente della Sezione ha convocato il Collegio per l'odierna Camera di consiglio;

UDITO il relatore, Consigliere Tullio Ferrari, designato con ordinanza del Presidente n. 8/2019 del 25 luglio 2019, ed esaminata la documentazione agli atti;

considerato in fatto e in diritto



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

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

Sulla base di tale disposizione la Sezione delle Autonomie della Corte dei conti ha emanato la deliberazione del 24 luglio 2018 n. 16/2018/INPR, con la quale sono state approvate le linee guida e il questionario cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, c. 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, gli Organi di revisione economico – finanziaria degli enti locali nella predisposizione delle relazioni sui rendiconti dell'esercizio 2017.

L'art. 148-bis del d.lgs. n. 267/2000 e ss.mm. (Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali), inserito dall'art. 3 del d.l. n. 174/2012, esplicita le finalità del controllo *de quo* (*"verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto c., della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli Enti"*), ne definisce l'ambito (*"Ai fini di tale verifica, le Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei Conti accertano altresì che i rendiconti degli Enti Locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente"*) e stabilisce gli effetti delle relative risultanze (*"Nell'ambito della verifica di cui ai commi 1 e 2, l'accertamento, da parte delle competenti Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei Conti, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per gli enti interessati l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. Qualora l'Ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle Sezioni Regionali di Controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria"*).

La Corte dei conti è chiamata a vigilare sul corretto e uniforme passaggio alle accennate nuove regole contabili da parte degli Enti Locali e, in tale compito, deve essere coadiuvata dall'Organo di revisione nella compilazione del Questionario-Relazione (di seguito, "Questionario") e nelle verifiche istruttorie formulate dalla Sezione.

Occorre altresì precisare che l'art. 7, c. 7, della legge n. 131/2003 e ss.mm. prevede che, qualora tutte o parte delle irregolarità esaminate non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della deliberazione prevista dall'art. 148-bis del d. lgs. n. 267/2000 e l'eventuale avvio del procedimento di c.d. "dissesto guidato" disciplinato dall'art. 6, c. 2, del d. lgs. n. 149/2011, la natura anche collaborativa del controllo svolto dalle Sezioni regionali della Corte dei conti non esclude la possibilità di segnalare agli enti interessati irregolarità contabili non gravi o meri sintomi di precarietà. Ciò appare utile per prevenire l'insorgenza di più gravi situazioni di deficitarietà o di squilibrio.

L'evoluzione normativa (cfr. anche art. 6 del d.lgs. n. 149/2011) ha sensibilmente rafforzato i controlli attribuiti alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti sui bilanci preventivi e sui rendiconti consuntivi degli enti locali, determinando il passaggio da un modello di controllo, di carattere prevalentemente "collaborativo", privo di un effettivo apparato sanzionatorio e volto semplicemente a stimolare processi di autocorrezione, ad un modello di controllo cogente, dotato anche di efficacia inibitoria, qualora ne ricorrano i presupposti (si pensi alla preclusione dell'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria, ovvero al procedimento di dissesto coattivo). Per completezza, il quadro normativo va integrato facendo riferimento alla legislazione locale, precisamente all'art. 4 del D.P.R. n. 670/1972 (T.U. delle Leggi costituzionali concernenti lo Statuto di autonomia della Regione autonoma Trentino-Alto Adige/Südtirol), che attribuisce alla Regione autonoma Trentino-Alto Adige/Südtirol la potestà di emanare norme legislative in materia di *"ordinamento degli enti locali e delle relative circoscrizioni"*, nonché all'art. 8 dello Statuto di autonomia – che attribuisce alle Province autonome di Trento e di Bolzano la potestà di emanare norme legislative in materia di *"assunzione diretta di servizi pubblici e loro gestione a mezzo di aziende speciali"*. Vanno anche menzionati l'art. 79 in base al quale, *"fermo restando il coordinamento della finanza pubblica da parte dello Stato ai sensi dell'articolo 117 della Costituzione, le province autonome provvedono al coordinamento della finanza pubblica provinciale, nei confronti degli enti locali [omissis]; in tale ambito spetta alle medesime province definire i concorsi e gli obblighi nei confronti degli enti del sistema territoriale integrato di rispettiva competenza e vigilare sul raggiungimento degli obiettivi complessivi di finanza pubblica correlati ai predetti enti"* e l'art. 80 dello Statuto che assegna alle Province autonome la competenza legislativa in tema di finanza locale e di tributi locali. Infine, va citato l'art. 49 della legge provinciale n. 18/2015



come successivamente modificata, che ha disposto il recepimento di varie norme del Testo unico enti locali (Tuel, d.lgs. n. 267/2000) nell'ordinamento provinciale.

In relazione a quanto appena riportato, si può considerare suscettibile di segnalazione all'Ente locale, nonché alla Provincia autonoma di Trento, quale ente vigilante, ed alla Regione autonoma Trentino-Alto Adige/Südtirol, intestataria della competenza ordinamentale, ogni forma di irregolarità contabile anche non grave o meri sintomi di precarietà, al fine di stimolare le opportune misure correttive dei comportamenti di gestione, fermo restando che l'assenza di uno specifico rilievo su elementi non esaminati non costituisce di per sé valutazione positiva.

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

Oltre ai principi già affermati nelle note pronunce della Corte costituzionale n. 60/2013, n. 39/2014, n. 40/2014, n. 184/2016 (quest'ultima recante l'importante affermazione del bilancio come *"bene pubblico"*), si richiama la sentenza n. 80/2017 che ha sottolineato *"l'indefettibilità del principio di armonizzazione dei bilanci pubblici [...] ontologicamente collegata alla necessità di leggere, secondo il medesimo linguaggio, le informazioni contenute nei bilanci pubblici. Ciò per una serie di inderogabili ragioni tra le quali, è bene ricordare, la stretta relazione funzionale tra «armonizzazione dei bilanci pubblici», «coordinamento della finanza pubblica», «unità economica della Repubblica», osservanza degli obblighi economici e finanziari imposti dalle istituzioni europee"*. È stato così affermato che *"la finanza delle Regioni a statuto speciale è infatti parte della «finanza pubblica allargata» nei cui riguardi lo Stato aveva e conserva poteri di disciplina generale e di coordinamento, nell'esercizio dei quali poteva e può chiamare pure le autonomie speciali a concorrere al conseguimento degli obiettivi complessivi di finanza pubblica, connessi anche ai vincoli europei (cfr. sentenze n. 416 del 1995; n. 421 del 1998) [...]"*.

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

3. Passando ora agli esiti dell'esame della documentazione inerente al Rendiconto per l'esercizio 2017 del Comune di Sant'Orsola Terme (Tn) sono emerse alcune criticità oggetto di rilievo. Lo scrutinio della situazione finanziaria del Comune ha richiesto in particolare uno specifico approfondimento istruttorio, sfociato in apposita nota di richiesta (prot. n. 3418 del 31 ottobre 2019),

con la quale sono state formulate osservazioni e richiesti chiarimenti e ulteriori elementi integrativi, così instaurando regolare contraddittorio con l'Ente.

I rilievi formulati s'incentravano sui seguenti aspetti:

- ritardo nell'approvazione del rendiconto di gestione dell'esercizio 2017 e nella trasmissione dei relativi dati alla BDAP;
- gestione delle risorse finanziarie a disposizione dell'Ente;
- elevata incidenza del debito complessivo rispetto alle entrate correnti;
- chiarimenti in merito alle risposte ad alcuni dei quesiti fornite dall'Organo di revisione nel questionario sul rendiconto 2017;
- richiesta di invio della certificazione della verifica del rispetto degli obiettivi del pareggio di bilancio 2017;
- mancata allegazione al rendiconto del prospetto attestante l'importo dei pagamenti relativi a transazioni commerciali effettuati dopo la scadenza dei termini previsti dal d.lgs. n. 231/2002;
- ritardo nei pagamenti delle transazioni commerciali;
- mancato accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità;
- disequilibrio di parte corrente e provvedimenti conseguenti;
- gestione dei flussi di cassa e ricorso all'anticipazione di tesoreria;
- entrate e spese non ricorrenti;
- ridotta capacità di riscossione delle entrate dei titoli I, II e III;
- incarico di consulenza per stesura inventario;
- incremento della spesa corrente;
- contrasto all'evasione tributaria;
- trasparenza e pubblicazione dei dati sul sito istituzionale.

In esito alla predetta richiesta, con nota di data 18 novembre 2019 prot. Corte dei conti n. 3790 a firma del Sindaco e del Responsabile del Servizio Finanziario sono state trasmesse le controdeduzioni alle richieste istruttorie.

Tuttavia, pur tenendo conto delle osservazioni pervenute e degli elementi forniti in sede di contraddittorio documentale, non appaiono superate alcune criticità già riscontrate nella verifica del questionario e della relazione dell'Organo di revisione sul rendiconto 2017 e che, di seguito, sono esaminate anche in una prospettiva dinamica e al fine di stimolare l'adozione di provvedimenti autocorrettivi.

4. Il Comune di Sant'Orsola Terme ha approvato il rendiconto per l'esercizio 2017 in data 3 maggio 2018, oltre il 30 aprile dell'anno successivo all'esercizio finanziario di riferimento, termine



perentoriamente previsto dall'art. 227, c. 2, del d.lgs. n. 267/2000, e ha inviato i relativi dati alla banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP), di cui all'art. 13 della l. n. 196/2009, in data 11 giugno 2018, superando il termine per l'invio normativamente stabilito in trenta giorni dall'approvazione del rendiconto.

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

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

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

Inoltre, *“la mancata approvazione del rendiconto costituisce sintomo di criticità o di difficoltà dell'ente locale di fare corretta applicazione della normativa e dei principi contabili che disciplinano l'intera materia, atteso che il rendiconto della gestione rappresenta un momento essenziale del processo di pianificazione e di controllo sul quale si articola l'intera gestione dell'ente, in grado di contenere informazioni comparative e di misurare i valori della previsione definitiva confrontandoli con quelli risultanti dalla concreta realizzazione dei programmi e degli indirizzi politici, vale a dire dei risultati, valutandone eventuali scostamenti ed analizzandone le ragioni”* (Sez. Veneto, deliberazione n. 367/2018/PRSE).

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

A tal riguardo, si rappresenta che il citato art. 13 della l. n. 196/2009 (rubricato *“Banca dati delle amministrazioni pubbliche”*), così prevede: *“Al fine di assicurare un efficace controllo e monitoraggio degli andamenti della finanza pubblica, nonché per acquisire gli elementi informativi necessari alla ricognizione di*

cui all'articolo 1, comma 3, e per dare attuazione e stabilità al federalismo fiscale, le amministrazioni pubbliche provvedono a inserire in una banca dati unitaria istituita presso il Ministero dell'economia e delle finanze, accessibile all'ISTAT e alle stesse amministrazioni pubbliche [...] i dati concernenti i bilanci di previsione, le relative variazioni, i conti consuntivi, quelli relativi alle operazioni gestionali, nonché tutte le informazioni necessarie all'attuazione della presente legge".

La BDAP risponde, quindi, 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. 184/2016).

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

Tanto premesso, si osserva che il legislatore ha stabilito con l'art. 9, c. 1-quinquies, del d.l. n. 113/16, nella versione vigente fino alle modifiche introdotte con la l. n. 145/2018 (art. 1, c. 904), il divieto di assunzione per gli Enti locali, in caso di *"mancato rispetto dei termini previsti per l'approvazione dei bilanci di previsione, dei rendiconti e del bilancio consolidato e del termine di trenta giorni dalla loro approvazione per l'invio dei relativi dati alla banca dati delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 13 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, compresi i dati aggregati per voce del piano dei conti integrato"*.

A fronte dell'inosservanza di uno degli adempimenti appena elencati, 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 dichiarato in istruttoria, il Comune di Sant'Orsola Terme, nel periodo di perdurante inadempimento rispetto all'obbligo di approvazione e di inserimento dei dati in BDAP, dal 1° maggio 2018 al 2 maggio 2018 e rispettivamente dal 3 giugno 2018 al 10 giugno 2018 (data di rispetto di tutti gli adempimenti), ha stipulato n. 1 contratto di lavoro per la sostituzione, causa malattia del titolare, della figura di "operatore d'appoggio" nell'ambito della scuola materna (determinazione n. 64 del 5 giugno 2018).

Il Comune ha giustificato il mancato rispetto dei termini, rappresentando la cronica carenza di organico fra il personale amministrativo contabile, aggravatasi con l'attivazione della gestione associata con i Comuni limitrofi, e l'attività di trasferimento dei dati al nuovo programma di contabilità.

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

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

Ciò posto, tenuto conto delle osservazioni e dei chiarimenti forniti dall'Amministrazione, questa Sezione di controllo, pur confermando la necessità di un rigoroso rispetto dei termini circa l'approvazione dei bilanci e dell'invio dei dati alla BDAP, rileva tuttavia che nel caso di specie l'assunzione da parte del Comune è stata determinata dalla necessità di assicurare la continuità nell'erogazione di un servizio pubblico essenziale e sembra, pertanto, ricorrere una causa di giustificazione di una assunzione *prima facie* non legittima, in quanto posta in essere in violazione di un chiaro e noto divieto di legge. servizi pubblici essenziali.

Si richiama, tuttavia, l'attenzione dell'Ente *pro futuro* ad una scrupolosa osservanza della citata normativa in materia di approvazione del rendiconto e invio dei dati in BDAP e al rigoroso rispetto del divieto di assunzione nel caso di superamento dei termini previsti dalla legge.

5. Nella propria relazione sulla proposta di deliberazione consiliare di approvazione del rendiconto 2017, l'Organo di revisione ha suggerito all'Ente la necessità di verificare le conseguenze sugli equilibri di bilancio delle opere in programmazione sia da punto di vista dei finanziamenti, sia con riferimento alle spese di gestione che ne derivano.

Anche la Sezione, in occasione dell'attività di controllo sul rendiconto 2016, aveva invitato l'Amministrazione ad attivare le opportune iniziative per garantire una bilanciata gestione delle risorse finanziarie a disposizione al fine di assicurare nel tempo la continuità nell'erogazione dei servizi e l'efficiente funzionamento della struttura e garantire l'equilibrio di bilancio con particolare riferimento alla parte corrente.

Il Comune ha rappresentato in istruttoria che le spese di investimento riguardano quasi esclusivamente la manutenzione straordinaria di opere già esistenti, ad eccezione della caserma dei carabinieri che, una volta conclusi i lavori, porterà un'entrata per l'Ente.

Il Collegio, preso atto di quanto dedotto e considerato che l'Ente presenta diversi indicatori di gestione finanziaria con elementi di particolare criticità, oggetto di specifica trattazione nei successivi punti 6, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 15 e 16, richiama l'Amministrazione ad una rigorosa azione di razionalizzazione della spesa e di ottimizzazione nella gestione delle risorse al fine di ricondurre a normalità gli indicatori che oggi presentano delle tensioni ed evitare che nel futuro possa essere pregiudicata la stabilità finanziaria dell'Ente.



6. L'art. 148-bis del TUEL, introdotto dall'art. 3 del d.l. n. 174/2012, convertito nella l. n. 213/2012, concernente il rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali, prevede che il giudice contabile verifichi, oltre al rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno (per il 2017 del rispetto del saldo di finanza pubblica) e all'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare anche in prospettiva i vincoli di finanza pubblica, l'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, sesto comma, della Costituzione, e la sostenibilità dell'indebitamento in essere

Dai documenti esaminati dalla Sezione per l'anno 2017 relativi al Comune di Sant'Orsola Terme, si rileva che il debito complessivo incide per una percentuale significativa rispetto alle entrate correnti (170,91%) e per un importo pro-capite di euro 1.940,13. Nell'ammontare complessivo dell'indebitamento si è tenuto conto anche dell'importo riferito alla concessione di crediti assegnata dalla Provincia autonoma di Trento per l'estinzione anticipata dei mutui ex art. 22 della l.p. n. 14/2014 che deve essere oggetto di contabilizzazione a partire dal 2018 come indicato dalla circolare PAT prot. n. 130562/1.1.2-2018 del 2 marzo 2018.

Al riguardo l'Ente ha brevemente argomentato, affermando che non sono stati contratti mutui dopo il 2015 e che il debito è in diminuzione.

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

7. L'art. 41, comma 1, del d.l. n. 66/2014, convertito nella l. n. 89/2014 impone di allegare alle relazioni ai bilanci consuntivi delle pubbliche amministrazioni un prospetto, sottoscritto dal rappresentante legale e dal responsabile finanziario, attestante l'importo dei pagamenti relativi a transazioni commerciali effettuati dopo la scadenza dei termini previsti dal d.lgs. n. 231/2002, nonché l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti di cui all'art. 33 del d.lgs. n. 33/2013. Nel caso di superamento dei predetti termini, l'Ente deve indicare le misure adottate o previste per consentire la tempestiva effettuazione dei pagamenti. L'Organo di revisione è tenuto a verificare tali attestazioni e a darne atto nella propria relazione al rendiconto.

Dalla documentazione esaminata è emerso che il Comune non ha allegato al rendiconto 2017 l'attestazione, violando in tal modo quanto previsto dal d.l. n. 66/2014.

L'Amministrazione in istruttoria ha dapprima riferito che in genere i dati suddetti vengono elaborati e pubblicati tempestivamente, salvo poi precisare che il nuovo programma di contabilità non ha

consentito, relativamente all'esercizio 2017, l'extrapolazione dei dati riguardanti i pagamenti relativi alle transazioni commerciali effettuati dopo la scadenza e che tuttavia ciò sarà possibile per il 2018.

La Sezione invita l'Ente, pro futuro, ad adempiere correttamente agli obblighi di pubblicazione dell'indicatore di tempestività di pagamento delle transazioni commerciali nonché ad allegare al rendiconto l'attestazione, secondo quanto previsto dal d.l. n. 66/2014.

8. Con il d.lgs. n. 231/2002 è stata data attuazione nell'ordinamento interno alla direttiva europea n. 2000/35/CE sulla lotta contro il ritardo dei pagamenti nelle transazioni commerciali. Sono soggetti alla relativa 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 dalla prestazione dei servizi: 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.

Al riguardo è utile ricordare le novità introdotte dalla legge n. 145/2018 e dalla legge n. 160/2019 (legge 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 c. 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, 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 c. 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.

Nel corso del 2017 il Comune ha pagato mediamente le transazioni commerciali con un ritardo di 22,39 giorni. In istruttoria sono state indicate le cause di tale ritardo, connesse alle difficoltà di cassa, in particolare per la liquidazione delle spese finanziate con contributi provinciali per le quali, a fronte della richiesta di fabbisogno di cassa, le somme vengono erogate con qualche settimana di ritardo e solo qualora la disponibilità di tesoreria non sia sufficiente.

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

9. L'Ente risulta non avere accantonato né vincolato o destinato agli investimenti alcuna quota del risultato di amministrazione. In sede istruttoria l'Amministrazione ha dato atto che, a causa dei problemi incorsi durante l'avvio del nuovo programma di contabilità nell'anno 2017, non è stato possibile quantificare con esattezza il fondo crediti di dubbia esigibilità.

Ha segnalato inoltre che i crediti inesigibili da oltre tre anni iscritti a bilancio riguardano l'IMIS (non ancora prescritti) in attesa di emettere gli avvisi di accertamento.

La Sezione richiama l'Amministrazione all'osservanza del principio contabile applicato concernente le contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/2 del d.lgs. 118/2011: *"Per i crediti di dubbia e difficile esazione accertati nell'esercizio è effettuato un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, vincolando una quota dell'avanzo di amministrazione"* ed ancora *"Fino a quanto il fondo crediti di dubbia esigibilità non risulta adeguato non è possibile utilizzare l'avanzo di amministrazione"*.

La funzione del FCDE, infatti, è quella di garantire equilibri di bilancio effettivi e non meramente contabili, nei quali le entrate realmente esigibili costituiscono la copertura di spese esigibili, in ossequio al generale principio di cautela, che in materia finanziaria e contabile ha lo scopo di prevenire squilibri di bilancio ex art. 81 Cost.

Il Collegio richiama l'Ente a provvedere con tempestività alla costituzione del Fondo crediti di dubbia e difficile esazione, quantificandolo secondo il principio di prudenza e con i criteri e le modalità previsti dai vigenti principi contabili, considerata anche la presenza in bilancio di crediti con anzianità oltre i tre anni, qualificati dall'Amministrazione come inesigibili. Anche nel rendiconto per l'esercizio finanziario 2018 non si rileva l'accantonamento che, invece, risulta, nel preventivo 2019 per un importo di 5 mila euro. Invita l'Organo di revisione a verificare la corretta costituzione di tale fondo dando atto nella propria relazione della congruità del medesimo, sia in sede di bilancio preventivo 2020-2022 che di rendiconto 2019.

10. L'ente ha registrato nell'anno 2017 una differenza negativa fra accertamenti e impegni di competenza pari ad euro 66.958,67 e un disavanzo di esercizio di 16.645,09 (alla differenza tra accertamenti e impegni è sommato il saldo tra FPV in entrata ed FPV in uscita).

Per quanto riguarda gli equilibri, la parte corrente ha chiuso con un risultato negativo di 15.988,22, mentre la parte capitale con un saldo positivo di euro 1.343,13; l'equilibrio finale ha registrato un valore negativo per euro 14.645,09.

In sede istruttoria l'Amministrazione ha riferito che la differenza negativa fra accertamenti e impegni di competenza è dovuta in parte al fatto che l'entrata effettiva relativa alla vendita di energia al Gestore Servizi Energetici (GSE) può essere determinata solamente a fine anno e in parte al rimborso delle spese per il personale in comando all'ente capofila nell'ambito della gestione associata che può essere incassato dopo la presentazione del rendiconto.

L'Amministrazione, inoltre, ha segnalato che il disequilibrio di parte corrente è derivato dalla necessità di coprire il disavanzo di parte corrente 2016 (che ammontava a euro 85.156,72) e che pertanto l'equilibrio è stato rispettato.

Il Collegio osserva che il risultato di esercizio negativo non può essere giustificato per la presenza di entrate con esigibilità sul futuro esercizio. Il bilancio dell'Ente deve risultare in equilibrio, sia nella fase previsionale che in quella consuntiva, con riferimento alle entrate e spese esigibili nell'esercizio accertate ed impegnate secondo i vigenti principi contabili dell'armonizzazione. In altre parole, non può essere considerata plausibile la giustificazione del risultato negativo di competenza con la mancata contabilizzazione di poste esigibili nell'anno successivo e tanto meno con la necessità di dover dare copertura al saldo negativo di parte corrente dell'anno precedente. La continuità dei bilanci è assicurata dal risultato di amministrazione quale sintesi finale tra la gestione di cassa e la gestione dei residui, ivi compreso il fondo pluriennale vincolato di uscita.

L'art. 193 del d.lgs. 267/2000 prevede che gli enti locali devono garantire durante tutta la gestione, il mantenimento degli equilibri di competenza e di cassa, attribuendo all'organo consiliare il compito



di adottare almeno una volta all'anno apposita deliberazione con cui dare atto del permanere degli equilibri generali di bilancio o, in caso di accertamento negativo, adottare i necessari conseguenti provvedimenti al fine di ripristinarli.

L'art. 201 del Codice degli Enti locali, di cui alla l.r. n. 2/2018 e ss.mm. (norma che ha riprodotto i contenuti dell'art. 20 co. 4 d.P-Reg. n. 4/L/1999 e ss.mm.) prevede che la mancata adozione dei provvedimenti di riequilibrio previsti dall'art. 193 sopra citato, comporta il divieto di assumere impegni e pagare spese per servizi non espressamente previsti per legge, fatte salve le spese da sostenere a fronte di impegni già assunti nei precedenti esercizi. Le deliberazioni assunte in violazione di tale disposizione sono nulle.

La Sezione, pur rilevando che nell'esercizio 2018 si è registrato un avanzo di gestione di euro 201.162,03, un equilibrio finale di euro 192.048,86 (di cui la parte corrente positiva per euro 196.884,09), e un avanzo di amministrazione di euro 258.596,20, peraltro senza disporre nessun accantonamento, vincolo o destinazione, raccomanda all'Amministrazione di consolidare tali risultati positivi di equilibrio al fine di garantire nel tempo una sana e regolare gestione finanziaria. Evidenzia inoltre che il mancato conseguimento degli equilibri di bilancio, ed in particolare quello di parte corrente, costituisce una grave irregolarità che impone all'Ente l'adozione di immediati provvedimenti di riequilibrio ai sensi dell'art. 193 del TUEL. La mancata adozione da parte dell'Amministrazione dei provvedimenti di riequilibrio previsti da tale norma è equiparata, ad ogni effetto, alla mancata approvazione del bilancio di previsione con applicazione delle conseguenti procedure sostitutive.

11. Il Comune di Sant'Orsola Terme, anche nel 2017, ha fatto ricorso ad anticipazioni di tesoreria per 136 giorni, per l'importo massimo giornaliero di euro 306.000 senza oneri per interessi passivi, con restituzione al 31 dicembre.

L'Ente ha rappresentato che l'utilizzo di tale istituto si è reso necessario per il pagamento di fatture commerciali, in attesa di incassare i relativi contributi provinciali.

A tal riguardo, si rammenta che l'anticipazione di tesoreria, in generale, costituisce una forma di finanziamento a breve termine, prevista dall'articolo 222 del TUEL, cui gli enti dovrebbero ricorrere solo per far fronte a momentanei problemi di liquidità. Di norma, infatti, l'utilizzo di tale strumento finanziario ha carattere eccezionale e avviene nei casi in cui la gestione del bilancio abbia generato, principalmente in conseguenza della mancata sincronizzazione tra flusso delle entrate e decorrenza dei pagamenti, temporanee carenze di cassa in rapporto ai pagamenti da effettuare in un dato momento. Se, viceversa, il ricorso ad anticipazioni del tesoriere è continuativo e protratto per un

notevole lasso temporale, nonché per importi consistenti e progressivamente crescenti, esso allora rappresenta un elemento di particolare criticità della gestione finanziaria dell'Ente.

La Sezione, sul punto, sollecita il Comune ad attivare tutte le iniziative utili per ricondurre in equilibrio la gestione di cassa dell'Ente ed evitare il prolungato ricorso ad anticipazioni del Tesoriere.

12. Al fine di una corretta rappresentazione delle voci sulle quali si fonda l'equilibrio di parte corrente, occorre sottolineare l'importanza di una puntuale individuazione da parte degli Enti delle entrate e delle spese non ricorrenti.

Dai dati riportati nella relazione dell'Organo di revisione, confrontati con le risultanze desunte dalla BDAP, si è potuto rilevare per il Comune oggetto della presente deliberazione una mancata corrispondenza dei valori riferiti alle voci di entrata di natura non ricorrente.

L'art. 25 della l. n. 196/2009 "legge di contabilità e finanza pubblica" classifica le entrate in ricorrenti e non ricorrenti a seconda che si riferiscano a proventi la cui acquisizione sia prevista a regime ovvero limitata ad uno o più esercizi. Della tematica si occupa l'allegato n. 7 al D.lgs. n. 118/2011 - che codifica la transazione elementare - e il paragrafo 9.11.3 dell'allegato 4/1 al d.lgs. n. 118/2011 che distingue le entrate e le spese in ricorrenti e non ricorrenti a seconda se le stesse siano previste a regime ovvero per una durata limitata ad uno o più esercizi. Sono in ogni caso da considerare come non ricorrenti le seguenti entrate:

donazioni, sanatorie, abusi edilizi e sanzioni,
condoni,
gettiti derivanti dalla lotta all'evasione tributaria,
entrate per eventi calamitosi,
alienazione di immobilizzazioni,
accensioni di prestiti,

Sono in ogni caso da classificare come non ricorrenti le spese riguardanti:

le consultazioni elettorali o referendarie locali,
i ripiani dei disavanzi pregressi di aziende e società e gli altri trasferimenti in c/capitale,
gli eventi calamitosi,
le sentenze esecutive ed atti equiparati,
gli investimenti diretti,
i contributi agli investimenti.



Anche il questionario predisposto dalla Sezione delle Autonomie (cfr. delibera n. 8/SEAUT/2018/INPR) prevede alla sezione prima – Equilibri finanziari e saldo di finanza pubblica – una tabella dedicata alla rappresentazione delle voci di determinazione dell’equilibrio di parte corrente 2018, all’interno della quale sono state inserite, distintamente rispetto alle entrate e spese ripetitive, le voci di entrata e di spesa non ricorrente. Questo per il fatto che, nella determinazione degli equilibri, le entrate correnti non ricorrenti finanziano spese correnti non ricorrenti e/o di investimento. In altre parole, non è possibile per gli Enti finanziare spese ricorrenti con entrate non ricorrenti.

In sede di contraddittorio, l’Amministrazione ha rappresentato che l’ammontare delle entrate non ricorrenti indicato nella relazione del revisore è errato, mentre è corretto l’importo in BDAP (pari a zero), pur in presenza di riscossioni derivanti dalla lotta all’evasione tributaria, come risulta dallo specifico prospetto sull’efficienza della riscossione compilato dall’Organo di revisione nel questionario sul rendiconto 2017.

Il Collegio, nel raccomandare una puntuale classificazione delle entrate e spese non ricorrenti, invita l’Organo di revisione a monitorare la corretta classificazione di tali poste da parte dell’Ente per assicurare la regolare applicazione della specifica disciplina e garantire che gli equilibri di parte corrente non siano raggiunti con l’apporto determinante di risorse aventi carattere non ripetitivo.

13. Con riferimento alla criticità inerente alla bassa capacità di riscossione delle entrate in conto competenza dei titoli I (86,87%), II (37,95%) e III (73,54%) l’Amministrazione ha riferito in istruttoria che gli incassi vengono, almeno parzialmente, effettuati l’anno successivo a quello di competenza. In particolare, per quanto riguarda le entrate del titolo III afferenti al servizio idrico, le entrate sono accertate in base al consumo dell’anno precedente e la rilevazione dei consumi effettivi viene effettuata nel corso dell’estate successiva.

Al riguardo la Sezione, preso atto di quanto dedotto dall’Amministrazione, rileva che il principio della competenza finanziaria potenziata, introdotto con la disciplina dell’armonizzazione di cui al d.lgs. n. 118/2011, stabilisce che l’iscrizione a bilancio della posta contabile viene effettuata in relazione al criterio della scadenza del credito. L’accertamento delle entrate è eseguito nell’esercizio in cui sorge l’obbligazione attiva con imputazione contabile all’esercizio in cui il credito viene a scadenza. Con riferimento alle diverse tipologie di entrata, più frequentemente ricorrenti per i Comuni trentini, la scadenza del credito:

- a) coincide con l'esigibilità del credito per le entrate tributarie. In particolare, le entrate tributarie gestite attraverso ruoli ordinari o liste di carico sono accertate e imputate contabilmente all'esercizio in cui sono emessi il ruolo, l'avviso di liquidazione e le liste di carico, a condizione che la scadenza per la riscossione del tributo sia prevista entro i termini dell'approvazione del rendiconto (nei casi in cui la legge consente espressamente l'emissione di ruoli con scadenza nell'esercizio successivo). Le sanzioni e gli interessi correlati ai ruoli coattivi sono accertati per cassa. Le entrate tributarie riscosse per autoliquidazione dei contribuenti sono accertate sulla base delle riscossioni effettuate entro la chiusura del rendiconto e, comunque, entro la scadenza prevista per l'approvazione dello stesso. Soltanto per le addizionali comunali Irpef (non attivate nella provincia di Trento) è possibile contabilizzare un importo pari all'accertamento effettuato nell'esercizio finanziario del secondo anno precedente quello di riferimento e, comunque, non superiore alla somma incassata nell'anno precedente in c/residui e del secondo anno precedente in c/competenza, riferiti all'anno d'imposta;
- b) coincide con l'esigibilità del credito per le entrate extratributarie. Per quanto riguarda la gestione dei servizi pubblici (es. servizio idrico) le entrate sono accertate sulla base dell'idonea documentazione predisposta dall'ente creditore con imputazione all'esercizio in cui il servizio è reso all'utenza. Tale principio si applica anche nel caso in cui la gestione del servizio sia affidata a terzi. Presupposto per l'accertamento (Punto 3.1 del principio contabile 4/2 Allegato al d.lgs. n. 118/2011) rimane comunque l'individuazione del soggetto debitore e l'ammontare del credito. In altre parole, non sono ammessi accertamenti effettuati sulla base di valutazioni di stima delle relative entrate, ancorché basate sui gettiti degli anni precedenti;
- c) coincide con l'esercizio finanziario in cui è adottato l'atto amministrativo di impegno relativo al contributo o al finanziamento, nel caso di entrate derivanti da trasferimenti e contributi da altre amministrazioni pubbliche in coerenza con l'imputazione dell'impegno da parte dell'ente erogante. A tal fine, l'ordinamento contabile prevede che ogni amministrazione pubblica, che impegna spese a favore di altre amministrazioni pubbliche, ne dia comunicazione ai destinatari in modo tale da assicurare la corrispondenza tra l'imputazione della spesa dell'ente erogatore con l'imputazione degli accertamenti dell'ente finanziato.

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

Le entrate correttamente accertate richiedono da parte dell'Ente una costante e puntuale attività di promozione, ivi comprese, se necessario, le iniziative per la riscossione coattiva, al fine di evitare di



incorrere in eventuali decadenze o prescrizioni, che possono pregiudicare l'effettivo incasso del credito.

In conclusione, sul punto, la Sezione rileva dall'esame dei dati contabili del Comune di Sant'Orsola Terme che è necessario attivare opportune iniziative per incrementare le somme effettivamente incassate in conto competenza relativamente ai titoli I, II e III, anche assicurando la corretta contabilizzazione dell'accertamento rispetto all'effettiva esigibilità dell'entrata, al fine di garantire, oltre alla puntuale riscossione dei crediti, l'efficienza dei processi di promozione delle entrate e il miglioramento nella gestione dei flussi finanziari.

In particolare, si evidenzia che la necessità di una tempestiva riscossione delle entrate del Titolo III si correla anche alla previsione di cui all'art. 1, c. 4, della legge n. 205 del 2017, che ha ridotto a due anni la prescrizione del diritto al corrispettivo nei contratti di fornitura del servizio idrico, con riferimento alle fatture la cui scadenza sia successiva al 1° gennaio 2020.

14. Dall'esame della documentazione di rendiconto è emerso che l'Amministrazione ha provveduto all'aggiornamento dell'inventario dell'Ente attraverso il conferimento di incarico esterno. In sede istruttoria, l'Ente ha trasmesso la determinazione dell'Ufficio Segreteria con cui nell'aprile 2016 è stato affidato l'*"incarico di aggiornamento dell'inventario del patrimonio immobiliare e mobiliare annuale per gli esercizi 2015-2016-2017"* per un importo annuale di euro 1.100,00 oltre l'Iva. Dalle premesse di tale provvedimento risulta che anche nel triennio precedente era stato affidato analogo incarico a soggetto esterno.

Il Collegio osserva che il suddetto affidamento rientra nella materia degli incarichi a soggetti esterni, come disciplinata dall'art. 7, c. 6, del d.lgs. n. 165/2001. Tale norma afferma il principio di "autosufficienza" a mente del quale le amministrazioni devono far fronte alle ordinarie competenze istituzionali con il più proficuo impiego delle risorse interne. L'affidamento di incarichi da parte delle pubbliche amministrazioni è consentito solo per situazioni di straordinarietà ed eccezionalità, per l'assenza di personale idoneo, per il carattere limitato nel tempo e per incarichi ad oggetto circoscritto.

Il quadro normativo ammette la legittimità dell'*outsourcing* anche in presenza di professionalità interne, in grado di assicurare le stesse attività di quelle affidate all'esterno, nel caso in cui in concreto i dipendenti siano impossibilitati a svolgerle in quanto sovra impegnati nell'esecuzione delle mansioni ordinarie. Non appare conforme al quadro normativo vigente lo svolgimento di compiti ordinari per un tempo particolarmente lungo attraverso soggetti esterni in quanto, nel caso di esigenze durature, l'ente pubblico deve provvedere con il proprio personale.

A tale riguardo la lett. c) del c. 6, art. 7, del predetto d.lgs. n. 165/2001 richiede che la prestazione abbia natura temporanea e sia altamente qualificata; la norma vieta inoltre il rinnovo mentre l'eventuale proroga dell'incarico originario è consentita, in via eccezionale, al solo fine di completare il progetto e per ritardi non imputabili al collaboratore, ferma restando la misura del compenso pattuito in sede di affidamento dell'incarico.

Il successivo comma 6-bis impone l'attivazione da parte degli enti di procedure comparative per il conferimento degli incarichi di collaborazione.

A livello locale il quadro normativo sugli incarichi esterni è disciplinato dal capo I-bis della l.p. n. 23/1990, introdotto dall'art. 1 della l.p. 24 ottobre 2006, n. 9, applicabile agli enti locali della provincia di Trento per effetto del combinato disposto degli artt. 1 e 5 della l.p. n. 2/2016. I presupposti e le condizioni di ammissibilità previsti dalla normativa provinciale per il ricorso ad incarichi esterni sono, per quanto di interesse al caso specifico, analoghi a quelli indicati dalla normativa nazionale come più sopra sinteticamente riportata.

A parere della Sezione, desta perplessità la decisione del Comune di reiterare negli anni un incarico esterno di collaborazione per *"l'aggiornamento dell'inventario patrimonio immobiliare e mobiliare"*, anche se formalmente inquadrato come appalto di servizi, alla luce del quadro vincolistico di settore vigente. Le attività necessarie alla corretta tenuta dell'inventario costituiscono senza alcun dubbio funzioni ordinarie degli uffici comunali, con la conseguenza per l'Ente di dover trovare le idonee misure organizzative per superare il reiterato ricorso all'*outsourcing*.

15. Nel corso dell'esercizio 2017 il Comune ha registrato un incremento della spesa corrente del 12,89% e in particolare di quella per il personale del 13,22% rispetto all'anno 2016. L'Amministrazione ha riferito in istruttoria che ciò è dovuto al fatto che, nell'ambito della gestione associata con i Comuni limitrofi, solo una quota della spesa sostenuta per il personale in comando al Comune capofila viene rimborsata all'Amministrazione.

Preso atto di quanto dedotto, la Sezione ritiene necessario che l'Ente assicuri una costante azione di contenimento con particolare riferimento alle spese di natura non obbligatoria, ed un continuo monitoraggio delle altre spese per migliorare l'efficienza dei processi di erogazione dei servizi, senza incidere sulla qualità degli stessi, al fine di assicurare gli obiettivi di efficientamento contenuti nella deliberazione della Giunta provinciale n. 1952 del 9 novembre 2015 e ss.mm.



16. L'Organo di revisione ha evidenziato una ridotta percentuale di riscossione dei proventi per lotta all'evasione tributaria in quanto la stessa si attesta al 23,26% delle entrate accertate.

L'Ente ha riferito in istruttoria che per il 2017 verranno emessi gli avvisi di accertamento IMIS *"nei termini previsti dalla legge"* ed ha tenuto ad evidenziare che le riscossioni delle entrate extra tributarie avvenute nel 2018 si attestano al 97,2%, mentre per la quota rimanente si procede con la riscossione coattiva.

In merito si rileva che la tempestiva e costante attività di controllo dei versamenti effettuati dai contribuenti per i tributi in autoliquidazione rappresenta per il Comune un obbligo imprescindibile. Ciò in quanto più ridotta è la tempistica tra il periodo di imposta considerato e l'atto di accertamento notificato al contribuente, maggiore è l'efficacia dell'azione di recupero, anche al fine di evitare il rischio di incorrere negli istituti della decadenza o della prescrizione che pregiudicherebbero alla radice la possibilità per l'Ente di recuperare il mancato versamento d'imposta.

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

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

17. La Sezione ha effettuato la verifica del rispetto degli obblighi di pubblicazione riguardanti le seguenti informazioni:

- rendiconto 2017 (art. 227, c. 6-bis TUEL e art. 29 d.lgs. n. 33/2013, che deve essere completo del provvedimento di approvazione e di tutti gli allegati previsti dall'art. 11, c. 4, del d.lgs. n. 118/2011);
- rendiconto semplificato 2017 (art. 227, c. 6-bis TUEL e art. 29 d.lgs. n. 33/2013), che illustra in forma sintetica, aggregata e semplificata, anche con il ricorso a rappresentazioni grafiche, le risultanze della gestione al fine di assicurare la piena accessibilità e comprensibilità;

- indicatore annuale di tempestività dei pagamenti, ammontare complessivo dei debiti e numero delle imprese creditrici (art. 33 d.lgs. n. 33/2013). La norma prevede che le medesime informazioni siano pubblicate con cadenza trimestrale. Lo schema e le modalità di calcolo dell'indicatore sono stati definiti con il DPCM 22 settembre 2014;
- pagamenti effettuati dall'Ente (art. 4bis del d.lgs. n. 33/2013) con specificazione del riferimento alla tipologia di spesa sostenuta, all'ambito temporale di riferimento e ai beneficiari;
- rilievi della Corte dei conti (art. 31 d.lgs. n. 33/2013): le Amministrazioni, oltre a pubblicare la relazione degli Organi di revisione al bilancio di previsione, alle variazioni e al conto consuntivo, pubblicano tutti i rilievi, ancorché non recepiti, della Corte dei conti riguardanti l'organizzazione e l'attività dell'amministrazione medesima e dei loro uffici.

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

Relativamente alle informazioni monitorate dell'anno nel 2017 non risultano pubblicati dal Comune di Sant'Orsola Terme tutti gli allegati al rendiconto 2017 di cui all'art. 11, c. 4, del d.lgs. n. 118/2011, mentre il Collegio prende atto dell'avvenuta pubblicazione, a seguito di specifico rilievo in sede istruttoria, dei documenti mancanti, con riferimento a:

- rendiconto semplificato 2017;
- pagamenti effettuati dall'Ente nel corso del 2017;
- ammontare complessivo dei debiti e numero delle imprese creditrici.

Si evidenzia che il puntuale assolvimento degli obblighi di pubblicità, individuati dalla normativa sopra richiamata, rappresenta livello essenziale delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali erogate dalle amministrazioni pubbliche a fini di trasparenza, prevenzione, contrasto alla corruzione e della cattiva amministrazione, ai sensi dell'art. 117, secondo comma, lettera m) della Costituzione, che devono essere garantiti su tutto il territorio nazionale.

P Q M

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



ACCERTA

le criticità esposte in parte motiva rilevate nell'esame del rendiconto per l'esercizio 2017 del Comune di Sant'Orsola Terme

DISPONE

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

- assicurare la tempestiva approvazione del rendiconto di gestione e il tempestivo inserimento dei valori nella banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP), di cui all'art. 13 della l. n. 196/2009);
- assicurare una rigorosa azione di razionalizzazione della spesa e di ottimizzazione nella gestione delle risorse;
- non incrementare ulteriormente lo stock di debito complessivamente in carico al Comune dal momento che lo stesso presenta una elevata incidenza rispetto alle entrate correnti;
- allegare alla relazione al rendiconto il prospetto di cui all'art. 41, c. 1, del d.l. n. 66/2014, convertito nella l. n. 89/2014
- assicurare il pagamento delle transazioni commerciali nei termini normativamente fissati;
- effettuare l'accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità secondo quanto previsto dai vigenti principi contabili;
- consolidare il raggiungimento degli equilibri di bilancio sia in fase di previsione che di consuntivo, sia per la competenza che per la cassa;
- ottimizzare la gestione dei flussi di cassa per limitare il ricorso alle anticipazioni di cassa;
- classificare correttamente le entrate e le spese aventi natura non ricorrente;
- migliorare le percentuali di riscossione delle entrate in conto competenza relativamente ai titoli I, II e III;
- assicurare il rispetto della disciplina vincolistica di settore con riferimento alle spese per incarichi esterni;
- assicurare il contenimento delle spese di natura non obbligatoria nonché il monitoraggio delle altre spese al fine di migliorare l'efficienza dei processi di erogazione garantendo il rispetto degli standard di qualità dei servizi resi alla cittadinanza
- potenziare le azioni di recupero dell'evasione tributaria per migliorare le percentuali di riscossione;
- garantire il puntuale assolvimento degli obblighi di pubblicazione delle informazioni riportate nei *considerata* della presente deliberazione.

I provvedimenti e le misure correttive adottate dall'Ente in esito alla presente deliberazione al fine di rimuovere le criticità evidenziate dovranno essere comunicati a questa Sezione regionale di controllo e saranno valutati nell'ambito delle successive attività di monitoraggio.

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

ORDINA

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

- al Presidente del Consiglio comunale, al Sindaco e all'Organo di revisione del Comune di Sant'Orsola Terme (Tn);
- al Presidente della Regione autonoma Trentino-Alto Adige/Südtirol, al Presidente della Provincia autonoma di Trento e al Presidente del Consiglio delle Autonomie Locali della provincia di Trento;
- alla Procura regionale della Corte dei conti, ai sensi e per gli effetti dell'art. 52, comma 4, del Codice di giustizia contabile, per gli eventuali profili di competenza con particolare riferimento al punto 14 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 Sant'Orsola Terme.

Così deciso in Trento, nella Camera di consiglio del giorno 6 febbraio 2020.

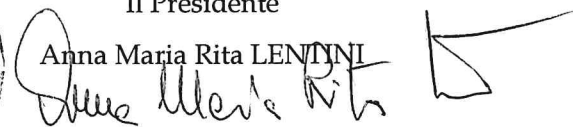
Il Magistrato relatore

Tullio FERRARI



Il Presidente

Anna Maria Rita LENTINI



Depositata in segreteria il

19 FEB. 2020.

Il Dirigente

Anna Maria GUIDI

