

Deliberazione n. 6/2021/PRSE



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
Alessia DI GREGORIO	Consigliere
Tullio FERRARI	Consigliere (relatore)
Paola CECCONI	Referendario

Nella Camera di consiglio del 20 gennaio 2021

VISTI gli artt. 81, 97, 100, secondo comma, 117 e 119 della Costituzione;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

VISTO il "*Codice degli Enti locali della Regione autonoma Trentino-Alto Adige*", approvato con l.r. 3 maggio 2018, n. 2 e s.m.;

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

VISTA la deliberazione n. 12/2019/INPR della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, con la quale sono state approvate le linee guida e il questionario cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, gli Organi di revisione economico - finanziaria degli enti locali nella predisposizione delle relazioni sui rendiconti dell'esercizio 2018;

VISTA la deliberazione n. 1/2020/INPR di questa Sezione di controllo della Corte dei conti con cui sono stati approvati il programma dei controlli e delle analisi per l'anno 2020;

VISTA la nota dell'Unità di missione strategica Coordinamento enti locali, politiche territoriali e della montagna della Provincia autonoma di Trento prot. n. P324/2020/29-2020-14/GG del 28

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

CONSIDERATO che il Comune di Sant'Orsola Terme, avendo una popolazione inferiore ai 5 mila abitanti, si è avvalso della facoltà di non adottare la contabilità economico-patrimoniale per l'anno 2018, ai sensi dell'art. 232, c. 2, del TUEL, e di non predisporre il bilancio consolidato in virtù di quanto stabilito dall'art. 233-bis, c. 3, del TUEL;

VISTA la deliberazione di questa Sezione n. 118/2020/INPR del 28 luglio 2020 con la quale sono state definite le modalità e le procedure di controllo dei rendiconti dei Comuni della provincia di Trento per l'esercizio finanziario 2018;

RILEVATO che dall'esame delle risultanze di rendiconto per l'esercizio 2018 desunti dalla banca dati BDAP per il Comune di Sant'Orsola Terme le anomalie degli indicatori gestionali hanno superato la soglia di rilevanza definita con la deliberazione di questa Sezione n. 118/2020/INPR del 28 luglio 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 2018;

ESAMINATO il questionario sul rendiconto 2018 trasmesso a questa Sezione di controllo il 26 settembre 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 2018 reperita dal sito "Amministrazione trasparente" dell'Ente;

RILEVATO che il Comune di Sant'Orsola Terme ha approvato il rendiconto 2018 in data 8 aprile 2019 ed ha inviato i dati alla BDAP in data 2 maggio 2019;

VISTI la nota prot. n. 2193 del 15 ottobre 2020 e i supplementi istruttori prot. n. 2674 del 20 novembre 2020 e prot. n. 3013 del 21 dicembre 2020, con i quali il Magistrato istruttore ha comunicato all'Ente e all'Organo di revisione le principali criticità emerse in fase istruttoria;

ESAMINATE le note di chiarimenti trasmesse dall'Organo di revisione del Comune di Sant'Orsola Terme, prot. Corte dei conti n. 2378 del 26 ottobre 2020, n. 2796 del 27 novembre 2020 e n. 3167 del 30 dicembre 2020;

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

VISTO il d.l. 17 marzo 2020, n. 18, convertito con modificazioni nella l. 24 aprile 2020, n. 27 e s.m., concernente: *“Misure di potenziamento del Servizio sanitario nazionale e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19. Proroga dei termini per l'adozione di decreti legislativi”* ed in particolare l'art. 85, c. 8-bis, secondo il quale *“Le udienze, le adunanze e le camere di consiglio possono essere svolte mediante collegamento da remoto, anche in deroga alle vigenti disposizioni di legge, secondo le modalità tecniche definite ai sensi dell'articolo 6 del codice di cui al decreto legislativo 26 agosto 2016, n. 174”*, disposizione da ultimo confermata dall'art. 26 del d.l. n. 137 del 28 ottobre 2020, convertito con modificazioni dalla legge 18 dicembre 2020, n. 176;

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. 01/2021 di data 15 gennaio 2021 con la quale il Presidente della Sezione ha convocato il Collegio per l'odierna Camera di consiglio con svolgimento mediante collegamento da remoto;

UDITO il magistrato relatore, Tullio FERRARI, designato con ordinanza del Presidente n. 18/2020 del 29 luglio 2020, ed esaminata la documentazione agli atti;

considerato in fatto e in diritto

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

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

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

Sulla base di tale disposizione la Sezione delle Autonomie della Corte dei conti ha emanato la deliberazione del 28 maggio 2019 n. 12/2019/INPR, con la quale sono state approvate le linee guida e il questionario cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, c. 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, gli Organi di revisione economico – finanziaria degli enti locali nella predisposizione delle relazioni sui rendiconti dell'esercizio 2018.

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

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

Occorre altresì precisare che l'art. 7, c. 7, della legge n. 131/2003 e s.m. prevede che, qualora tutte o parte delle irregolarità esaminate non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della deliberazione prevista dall'art. 148-bis del d. lgs. n. 267/2000 e l'eventuale avvio del procedimento di c.d. "dissesto guidato" disciplinato dall'art. 6, c. 2, del d. lgs. n. 149/2011, la natura anche collaborativa del controllo svolto dalle Sezioni regionali della Corte dei conti non esclude la

possibilità di segnalare agli enti interessati irregolarità contabili non gravi o meri sintomi di precarietà. Ciò appare utile per prevenire l'insorgenza di più gravi situazioni di deficitarietà o di squilibrio.

L'evoluzione normativa (cfr. anche art. 6 del d.lgs. n. 149/2011) ha sensibilmente rafforzato i controlli attribuiti alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti sui bilanci preventivi e sui rendiconti consuntivi degli enti locali, determinando il passaggio da un modello di controllo, di carattere prevalentemente "collaborativo", privo di un effettivo apparato sanzionatorio e volto semplicemente a stimolare processi di autocorrezione, ad un modello di controllo cogente, dotato anche di efficacia inibitoria, qualora ne ricorrano i presupposti (si pensi alla preclusione dell'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria, ovvero al procedimento di dissesto coattivo). Per completezza, il quadro normativo va integrato facendo riferimento alla legislazione locale, precisamente all'art. 4 del D.P.R. n. 670/1972 (T.U. delle Leggi costituzionali concernenti lo Statuto di autonomia della Regione autonoma Trentino-Alto Adige/Südtirol), che attribuisce alla Regione autonoma Trentino-Alto Adige/Südtirol la potestà di emanare norme legislative in materia di *"ordinamento degli enti locali e delle relative circoscrizioni"*, nonché all'art. 8 dello Statuto di autonomia – che attribuisce alle Province autonome di Trento e di Bolzano la potestà di emanare norme legislative in materia di *"assunzione diretta di servizi pubblici e loro gestione a mezzo di aziende speciali"*. Vanno anche menzionati l'art. 79 in base al quale, *"fermo restando il coordinamento della finanza pubblica da parte dello Stato ai sensi dell'articolo 117 della Costituzione, le province autonome provvedono al coordinamento della finanza pubblica provinciale, nei confronti degli enti locali [omissis]; in tale ambito spetta alle medesime province definire i concorsi e gli obblighi nei confronti degli enti del sistema territoriale integrato di rispettiva competenza e vigilare sul raggiungimento degli obiettivi complessivi di finanza pubblica correlati ai predetti enti"* e l'art. 80 dello Statuto che assegna alle Province autonome la competenza legislativa in tema di finanza locale e di tributi locali. Infine, va citato l'art. 49 della legge provinciale n. 18/2015, come successivamente modificata, che ha disposto il recepimento di varie norme del Testo unico enti locali (Tuel, d.lgs. n. 267/2000) nell'ordinamento provinciale.

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

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

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

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

3. Passando ora agli esiti dell'esame della documentazione inerente al Rendiconto per l'esercizio 2018 del Comune di Sant'Orsola Terme si rilevano le seguenti principali risultanze finali:

- Risultato di amministrazione (A)	258.596,20
- Risultato di amministrazione disponibile (E)	258.596,20
- Fondo finale di cassa	129.502,76
- Anticipazioni di cassa	80.095,22
- Capacità di riscossione	65,66%
- Residui attivi finali	831.953,11
- Fondo crediti di dubbia esigibilità	0,00
- Residui passivi finali	654.487,18
- Equilibrio di parte corrente	196.884,09
- Equilibrio complessivo	192.048,86
- Incidenza dell'indebitamento sulle entrate correnti	130,09%

Inoltre, dall'attività istruttoria sono emerse alcune criticità oggetto di rilievo. Lo scrutinio della situazione finanziaria del Comune ha richiesto in particolare uno specifico approfondimento istruttorio, sfociato in apposita nota di richiesta (prot. n. 2193 del 15 ottobre 2020) ed ulteriori supplementi istruttori prot. n. 2674 del 20 novembre 2020 e 3013 del 21 dicembre 2020, con cui 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:

- chiarimenti in relazione all'utilizzo degli spazi finanziari;
- mancata costituzione della cassa vincolata (richiesta informazioni);
- mancato rispetto dei termini di pagamento;
- utilizzo dell'avanzo di amministrazione e relativa destinazione;
- mancati accantonamenti al fondo crediti di dubbia esigibilità e agli altri fondi per passività potenziali;
- disallineamento fra i dati relativi alle entrate e spese non ripetitive indicati nella relazione dell'Organo di revisione e in BDAP;
- ridotta capacità di riscossione in conto competenza delle entrate del titolo II e di quella in conto residui per IMU/TASI;
- corrispondenza fra accertamenti e riscossioni per evasione tributaria;
- eliminazione di residui attivi: richiesta di chiarimenti;
- certificazione della verifica del rispetto degli obiettivi del pareggio di bilancio aggiornata con le risultanze definitive di rendiconto e del prospetto di monitoraggio definitivo: richiesta trasmissione;
- reiterato ricorso all'anticipazione di tesoreria;
- indebitamento: richiesta di chiarimenti in relazione alle modalità di contabilizzazione del rimborso della quota di ammortamento del debito verso la Provincia per l'operazione di estinzione anticipata mutui;
- mancato adempimento degli obblighi di pubblicazione:
 - . di tutti gli allegati al rendiconto previsti dall'art. 11, c. 4, del d.l.gs. n. 118/2011,
 - . dei provvedimenti degli organi di indirizzo politico e dei dirigenti;
- incarico esterno per il servizio di riclassificazione e rivalutazione del patrimonio dell'Ente per il triennio 2018-2020.

In esito alla predetta richiesta, con note di data 26 ottobre 2020, 27 novembre 2020 e 30 dicembre 2020, prot. Corte dei conti n. 2378, 2796 e 3167 a firma dell'Organo di revisione, sono state trasmesse le controdeduzioni alle richieste istruttorie.

Tuttavia, pur tenendo conto delle osservazioni pervenute e degli elementi forniti in sede di contraddittorio documentale, non appaiono superate alcune criticità già riscontrate nella verifica del questionario e della relazione dell'Organo di revisione sul rendiconto 2018 e che, di seguito, sono esaminate anche in una prospettiva dinamica e al fine di stimolare l'adozione di provvedimenti autocorrettivi.

4. Preliminarmente si osserva che, a riscontro di specifica richiesta istruttoria, l'Ente ha succintamente illustrato generiche misure conseguenziali assunte in relazione alle criticità segnalate con la delibera di questa Sezione n. 59/2020/PRSE. Il Collegio raccomanda all'Amministrazione di proseguire nelle iniziative idonee a completare il livello di conformazione rispetto alle prescrizioni formulate.

5. 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 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.

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 2018 il Comune ha pagato mediamente le transazioni commerciali con un ritardo di 30,46 giorni. In istruttoria sono state indicate le cause di tale ritardo, connesse all'iter per l'incasso dei contributi da parte della Provincia autonoma di Trento che prevede la presentazione dell'istanza di fabbisogno di cassa a inizio mese e l'erogazione del contributo a fine mese soltanto in caso di insufficiente disponibilità di tesoreria.

Il Revisore ha anche aggiunto che non è stata presentata alcuna richiesta di interessi di mora ed ha evidenziato che i pagamenti delle fatture per spese di investimento, di importo più elevato e che quindi incidono maggiormente sull'indicatore di tempestività di pagamento, necessitano di tempi più lunghi per la verifica del possesso dei requisiti fiscali e contributivi prima della liquidazione.

In merito a tale criticità è necessario che l'Ente attivi prontamente le misure idonee per ricondurre nei termini legali i propri pagamenti anche al fine di evitare da parte dei fornitori legittime richieste 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 (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 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, 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.

6. Dall'analisi della documentazione in atti è emerso che, così come già avvenuto con il rendiconto 2017, l'Ente non ha vincolato, né destinato agli investimenti, né accantonato alcuna quota del risultato di amministrazione.

In sede istruttoria, nella prima nota trasmessa l'Organo di revisione ha riferito che non è stato accantonato nulla al fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE), in quanto in base al calcolo effettuato esso è risultato pari a zero; diversamente, nella risposta inviata a seguito di supplemento istruttorio, ha rappresentato che il FCDE è stato calcolato, secondo i principi di cui al punto 3.3 dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, esclusivamente su entrate derivanti dalla gestione del servizio idrico ed è stato quantificato in euro 568,04. Tuttavia, non è stato ritenuto necessario il suo accantonamento in quanto l'eventuale mancato incasso di tale somma, a detta dell'Organo di revisione, avrebbe potuto essere compensato con il maggior introito di entrate effettivamente non dovute per erronee rilevazioni dei consumi e, comunque, il tutto ampiamente sostenibile dall'Ente senza alcun pregiudizio per la salvaguardia degli equilibri e per il raggiungimento del saldo di finanza pubblica.

La Sezione, in disparte la discutibile giustificazione della mancata costituzione del FCDE per una asserita equiparazione, sotto il profilo della capacità finanziaria dell'Ente di farvi fronte, del mancato incasso di un credito ad una operazione di rimborso di un'entrata non dovuta, rileva la non corretta compilazione del prospetto "All. c) Fondo crediti di dubbia esigibilità" di BDAP, riguardante la determinazione di tale fondo in relazione alle diverse tipologie di entrata. Nel suddetto allegato il Comune ha riportato unicamente residui attivi di nuova formazione per un totale di euro 54.032,12 e nessun importo a titolo di residui attivi provenienti dagli esercizi precedenti. Dal rendiconto 2018 il totale dei residui attivi è pari a 831.953,11 di cui 674.560,61 formati nell'esercizio ed euro 157.392,50 provenienti dagli anni precedenti il 2018. Ulteriormente, si rileva che gli allegati alle risposte fornite in data 26 ottobre 2020 e 27 novembre 2020 riportano valori tra loro diversi nelle consistenze dei residui attivi nonché rispetto a quelli risultanti dall'all. c) in BDAP.

L'esame della documentazione acquisita agli atti d'ufficio e le risultanze del contraddittorio cartolare instaurato con il Comune di Sant'Orsola Terme, in ordine alla mancata quantificazione

dell'FCDE nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2018, hanno evidenziato la sussistenza di possibili criticità.

Al riguardo, si evidenzia che un'omessa quantificazione del FCDE determina un risultato di amministrazione "disponibile" maggiore rispetto a quello corrispondente all'effettiva situazione finanziaria degli enti locali. Al fine di evidenziare l'importanza di un accantonamento congruo dell'FCDE si osserva, infatti, che lo stesso ha la precipua finalità di evitare che spese esigibili siano finanziate da entrate di dubbia esigibilità. Conseguentemente, anche in presenza di un risultato di amministrazione positivo, un accantonamento al FCDE inferiore alle previsioni di legge può esitare in squilibri finanziari successivi. Si fa presente altresì che in base al principio contabile applicato di cui all'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 "*...fino a quando il fondo crediti di dubbia esigibilità non risulta adeguato non è possibile utilizzare l'avanzo di amministrazione...*".

Il principio contabile elenca tassativamente i crediti che, in ragione della loro natura, possono considerarsi di sicura realizzazione e che, come tali, non sono soggetti all'obbligo di svalutazione (i crediti da altre amministrazioni pubbliche, i crediti assistiti da fidejussione e le entrate tributarie che, sulla base dei principi contabili, sono accertate per cassa). I criteri per il calcolo del Fondo sono esplicitati nell'"esempio n. 5", riportato in calce allo stesso principio contabile.

Il Collegio, a causa della non corretta compilazione degli allegati relativi al calcolo dell'FCDE, non è stato in grado di addivenire ad una valutazione circa la reale consistenza che l'accantonamento in questione avrebbe dovuto avere. Peraltro, l'Organo di revisione ha riferito che lo stanziamento al FCDE di euro 568,04, calcolato con il criterio della media semplice, non era necessario perché l'Ente, pur nell'eventualità di mancati incassi, sarebbe stato in grado di farvi fronte senza incorrere in rischi per la salvaguardia degli equilibri di bilancio.

La Sezione sottolinea che la mancata costituzione del FCDE determina l'errata definizione del risultato di amministrazione con conseguente violazione dei vigenti principi contabili e richiama nuovamente l'Amministrazione all'osservanza del principio contabile applicato concernente la 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*". La funzione del FCDE 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.*

Nessun elemento è stato, invece, fornito con riguardo all'assenza di vincoli, destinazioni e altri accantonamenti nell'ambito dell'avanzo di amministrazione per l'anno 2018.

Al riguardo si deve rilevare che le somme accertate che finanziano spese di investimento a fine esercizio non impegnate e non confluite nel fondo pluriennale vincolato per mancanza dei relativi presupposti, costituiscono quote vincolate o destinate dell'avanzo di amministrazione a seconda che il trasferimento sia destinato alla realizzazione di specifiche opere ovvero che lo stesso sia privo di un particolare vincolo di destinazione; in ogni caso tali somme non possono alimentare l'avanzo libero.

Inoltre, in base al principio di prudenza devono essere accantonate le somme per spese future e per le eventuali passività potenziali, quali ad esempio il TFR dei dipendenti (vedasi circolare del Consorzio dei Comuni Trentini prot. n. 4347 del 19 aprile 2019), il fondo contenzioso e il fondo perdite società partecipate. Il principio contabile indicato al punto 5.2, lett. h), dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 prevede che nel caso sia pendente del contenzioso con probabilità di soccombenza, o a seguito di sentenza non definitiva e non esecutiva il Comune sia condannato al pagamento di spesa, in attesa degli esiti del giudizio, è necessaria la costituzione dell'apposito fondo rischi, in quanto si è in presenza di un'obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso). La valutazione della passività potenziale deve essere sorretta dalle conoscenze delle specifiche situazioni, dall'esperienza del passato e da ogni altro elemento utile e deve essere effettuata nel rispetto dei postulati del bilancio ed in modo particolare quelli di imparzialità e verificabilità.

In conclusione, si sollecita l'Organo di revisione a verificare la scrupolosa applicazione da parte dell'Ente dei vigenti principi contabili con riferimento alla determinazione del risultato di amministrazione ed in particolare che, in presenza dei relativi presupposti, il Comune costituisca gli specifici accantonamenti, vincoli e destinazioni al fine di evitare che le relative somme confluiscono nell'avanzo libero, situazione che determinerebbe una criticità ed un'irregolarità contabile potenzialmente idonea ad incidere sugli equilibri economico-finanziari, rendendo il bilancio in parte non attendibile.

7. Con riferimento alle entrate e alle spese non ricorrenti, è stata chiesta in istruttoria la ragione della loro totale assenza nei quadri in BDAP, mentre nella relazione dell'Organo di revisione risultano presenti soltanto entrate e spese per eventi calamitosi per euro 345,00.

L'Organo di revisione ha confermato la correttezza dei dati indicati nella propria relazione, mentre ha affermato che in BDAP non sono stati inseriti per errore.

Il Collegio rileva che, 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.

L'art. 25, 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. Anche 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 distinguono 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.

Il Collegio, nel raccomandare una puntuale classificazione delle entrate e spese non ricorrenti, invita l'Organo di revisione a monitorare la corretta applicazione della specifica disciplina al fine di garantire che gli equilibri di parte corrente dell'Ente non siano raggiunti con l'apporto determinante

di risorse aventi carattere non ripetitivo. Sottolinea la necessità di correggere la BDAP qualora siano presenti valori non corretti.

8. In istruttoria è emersa una percentuale di riscossione delle entrate derivanti dal recupero dell'evasione tributaria pari al 100% sull'importo accertato dei proventi in argomento.

A tal riguardo, sotto il profilo contabile è utile ribadire che le entrate, conseguenti all'emissione di ruoli ordinari, liste di carico, avvisi di liquidazione, sono accertate e imputate 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. In altre parole, per tali entrate non è previsto il criterio di contabilizzazione "per cassa" e quindi 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. Per gli enti soggetti alla tenuta della contabilità economico-patrimoniale l'importo di tali crediti, indicato nello stato patrimoniale, è al netto del relativo fondo svalutazione crediti.

9. A seguito della nota istruttoria con la quale è stato chiesto all'Ente di fornire il dettaglio dei provvedimenti riportanti i debitori e le analitiche motivazioni riguardanti l'eliminazione dei residui attivi per euro 67.654,38, l'Organo di revisione ha trasmesso un prospetto con riepilogati i residui attivi eliminati distinguendoli per capitolo ed esercizio di provenienza. In particolare, con riferimento agli accertamenti Imis riferiti agli anni 2016 e del 2017 per l'importo complessivo di euro 36.915,12, la giustificazione riportata risulta la seguente *"minore entrata dovuta a mancato versamento IMIS anno 2016. Sono in corso di emissione avvisi di accertamento"* e rispettivamente *"minore entrata dovuta a mancato versamento IMIS anno 2017. Saranno emessi avvisi di accertamento da parte dell'ufficio tributi della gestione associata"*.

Desta perplessità la motivazione addotta dall'Ente per l'eliminazione dei suddetti residui attivi. L'emissione di avvisi di accertamento per tributi non versati presuppone l'avvenuta verifica della fondatezza giuridica e dell'esigibilità dei crediti accertati, l'affidabilità della scadenza dell'obbligazione prevista in occasione dell'accertamento e la corretta classificazione e imputazione dei crediti in bilancio. Il principio contabile 3.7.1 prevede che *"L'emissione di ruoli coattivi, in quanto relativi ad entrate già accertate, non comporta l'accertamento di nuove entrate"*.

L'eliminazione dei residui attivi, invece, trova fondamento soltanto a seguito del riconoscimento formale dell'assoluta inesigibilità o insussistenza del credito e deve essere corredata da una adeguata motivazione con *"l'analitica descrizione delle procedure seguite per la realizzazione dei crediti prima della loro eliminazione totale o parziale, o indicando le ragioni che hanno condotto alla maturazione della prescrizione..."* (cfr. principio di cui al punto 9.1 dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011).

Il Collegio invita l'Ente ad assumere provvedimenti di cancellazione di residui attivi per mancata riscossione di entrate di tributi comunali, soltanto a seguito di accertata inesigibilità e dopo aver espletato tutte le procedure di promozione a tutela delle ragioni di credito dell'Amministrazione. Per i crediti iscritti a bilancio di dubbia o difficile esazione deve essere costituito, in base al principio di prudenza e come già riferito al precedente punto 6, l'apposito fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE).

10. La disciplina per il conseguimento del pareggio di bilancio (definito anche saldo di finanza pubblica) è dettata dall'art. 9 della legge 24 dicembre 2012, n. 243 (disposizioni per il conseguimento del pareggio di bilancio in attuazione dell'art. 81 della Costituzione). Le leggi annuali di bilancio per il 2016 (legge n. 208/2015) e per il 2017 (legge 232/2016) hanno fornito specificazioni di dettaglio in merito alle poste che devono essere considerate al fine della determinazione del saldo di finanza pubblica.

In particolare, la legge di stabilità 2017 (legge n. 232/2016, art. 1, c. 466) richiede un saldo non negativo calcolato in termini di competenza fra le entrate finali (primi 5 titoli del bilancio armonizzato) e le spese finali (primi 3 titoli del bilancio armonizzato).

Per i Comuni trentini, la legge di stabilità provinciale 2016 (L.P. 30 dicembre 2015, n. 21), sostituisce con l'art. 16, c. 2, la disposizione dell'art. 8, c. 1, della l.p. n. 27/2010 (legge finanziaria provinciale 2011), nel modo seguente:

"A decorrere dall'esercizio finanziario 2016 cessano di applicarsi le disposizioni provinciali che disciplinano gli obblighi relativi al patto di stabilità interno con riferimento agli enti locali e ai loro enti e organismi strumentali. Gli enti locali assicurano il pareggio di bilancio secondo quanto previsto dalla normativa statale e provinciale in materia di armonizzazione dei bilanci. Per l'anno 2016, in attesa della piena applicazione della normativa in materia di armonizzazione, gli enti locali assicurano il conseguimento di un saldo non negativo in termini di competenza tra le entrate finali e le spese finali, computando tra le entrate e le spese finali anche il fondo pluriennale vincolato, al netto della quota rinveniente dal ricorso all'indebitamento. Con successivo provvedimento, adottato d'intesa tra la Giunta provinciale e il Consiglio delle autonomie locali, sono definite le modalità di calcolo del predetto saldo di competenza e le modalità di monitoraggio delle sue risultanze, nel

rispetto degli obiettivi fissati per il sistema territoriale provinciale integrato ai sensi dell'articolo 79 dello Statuto".

Con la sentenza n. 247/2017 la Corte costituzionale ha adottato un'interpretazione costituzionalmente orientata dell'art. 9 della legge n. 243/2012 statuendo, in sostanza, che l'avanzo di amministrazione deve sempre essere considerato ai fini degli equilibri di bilancio, trattandosi di risorsa propria degli enti territoriali, maturata nel corso di varie gestioni, non "espropriabile" dallo Stato neppure per finalità di finanza pubblica allargata. Analogamente, il Fondo pluriennale vincolato, consistendo in risorse già impegnate e destinate a dare copertura a spese pluriennali a fronte di obbligazioni perfezionate, deve essere interamente calcolato negli equilibri di bilancio degli Enti e non limitatamente alla parte finanziata dalle sole entrate finali (resterebbe in tal modo escluso, un'altra volta, l'avanzo di amministrazione).

A breve distanza temporale, la Consulta si è ulteriormente pronunciata con la sentenza n. 252/2017. Il giudice delle leggi, rimarcando la cornice europea in cui si inseriscono la legge costituzionale n. 1/2012 e la relativa legge attuativa rinforzata n. 243/2012 (v. punto 3 e ss. del considerato in diritto) ha dichiarato la legittimità costituzionale dell'art. 10, c. 3, della legge 243/2012 (come modificato dalla legge n. 164/2016) sul presupposto che le intese in esso previste costituiscono lo strumento per garantire un equilibrio di bilancio non limitato al singolo ente ma riferito all'intero comparto regionale, consentendo agli enti che hanno "riserve di amministrazione" di metterle a disposizione di altri che chiedono di utilizzarle per spese di investimento da coprire con il ricorso all'indebitamento; indebitamento che così si "neutralizza" nel bilancio complessivo degli enti in questione (v. punto 25 del considerato in diritto).

Di poco successiva è anche la sentenza n. 101/2018 nella quale la Consulta si è occupata, fra l'altro, dell'art. 1, c. 466, della legge n. 232/2016 (legge di bilancio per l'esercizio finanziario 2017).

In questa occasione la Corte costituzionale non ha adottato una pronuncia interpretativa di rigetto ma ha espressamente dichiarato incostituzionale la citata disposizione. In sostanza, sono state ripetute le argomentazioni già formulate nella precedente sentenza n. 247/2017 ribadendo la possibilità per gli Enti territoriali di includere nella determinazione dell'equilibrio di bilancio di cui all'art. 9 della legge n. 243/2012 anche l'avanzo di amministrazione ed il Fondo pluriennale vincolato finanziato dall'avanzo stesso.

In sede locale, la Giunta provinciale, con deliberazione n. 547 di data 7 aprile 2017, ha disciplinato le modalità di monitoraggio e certificazione del rispetto dell'obiettivo di saldo di finanza pubblica per l'esercizio 2017 da valere anche per l'esercizio 2018, nonché il sistema sanzionatorio con riferimento agli enti che omettono la trasmissione della certificazione dei risultati conseguiti o che non conseguono l'obiettivo del pareggio.

Ai fini della verifica del rispetto dell'obiettivo di saldo, ciascun ente è tenuto a inviare alla Provincia, entro il termine perentorio del 15 marzo di ciascun anno, una certificazione dei risultati conseguiti nell'anno precedente, sottoscritta dal rappresentante legale, dal responsabile del servizio finanziario e dall'organo di revisione economico-finanziaria.

Qualora la certificazione sia difforme dalle risultanze del rendiconto di gestione, gli enti sono tenuti ad inviare una nuova certificazione a rettifica della precedente entro il termine perentorio di sessanta giorni dall'approvazione del rendiconto e, comunque, non oltre il 29 giugno del medesimo anno.

A seguito di richiesta istruttoria il Comune ha trasmesso il prospetto di certificazione del risultato del saldo di finanza pubblica, datato 15 marzo 2019, dal quale risulterebbe un saldo di 289 mila euro, corrispondente a quello comunicato dalla PAT con nota dell'Unità di missione strategica Coordinamento enti locali, politiche territoriali e della montagna della Provincia autonoma di Trento prot. n. P324/2020/29-2020-14/GG del 28 agosto 2020, ma diverso da quanto risulta dal prospetto di monitoraggio, che riporta un valore pari a 294 mila euro. È verosimile che la certificazione trasmessa alla Sezione e alla Provincia non sia quella definitiva essendo precedente alla data di approvazione del rendiconto.

Peraltro, dalla verifica effettuata dalla Sezione con i dati di consuntivo, il saldo definitivo 2018 per il Comune di Sant'Orsola Terme risulterebbe pari a 294 mila euro, superiore rispetto a quanto certificato alla Provincia autonoma di Trento di circa 5 mila euro.

Al riguardo, si rileva che l'art. 1, c. 473, della l. n. 232/2016, prevede che *"I dati contabili rilevanti ai fini del conseguimento del saldo di cui al comma 466, trasmessi con la certificazione dei risultati di cui al comma 470, devono corrispondere alle risultanze del rendiconto di gestione. A tal fine, qualora la certificazione trasmessa entro il termine perentorio di cui al comma 470 sia difforme dalle risultanze del rendiconto di gestione, gli enti sono tenuti ad inviare una nuova certificazione, a rettifica della precedente, entro il termine perentorio di sessanta giorni dall'approvazione del rendiconto e, comunque, non oltre il 30 giugno del medesimo anno per gli enti locali e il 30 settembre per le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano"*. È di immediata evidenza il carattere cogente della disposizione, che impone alle amministrazioni un obbligo di predisposizione di una nuova certificazione con gli importi rettificati corrispondenti ai dati di rendiconto e, di conseguenza, di trasmissione della stessa agli organi competenti entro un termine espressamente qualificato come perentorio. Né depone in senso contrario la disposizione del successivo comma 474 del citato art. 1 della legge n. 232/2016, che rafforza la pretesa alla piena osservanza dell'obbligo di trasmissione di dati contabili veritieri, ribadendo la necessità di invio,

anche oltre il termine individuato dal precedente comma, per gli enti *“che rilevano, rispetto a quanto già certificato, un peggioramento del proprio posizionamento rispetto all'obiettivo di saldo”*.

A parere di questa Sezione, pertanto, atteso l'obbligo di corrispondenza tra i dati contabili rilevanti ai fini del conseguimento del saldo di cui al comma 466 della l. n. 232/2016 e le risultanze del rendiconto di gestione, nel caso in cui la certificazione già trasmessa sia difforme dalle risultanze del rendiconto di gestione, l'Ente è tenuto a rettificare i dati e ad *“inviare una nuova certificazione attestante il miglioramento o il peggioramento del proprio posizionamento rispetto all'obiettivo di saldo di cui al comma 466”* (Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze n. 36991 del 6 marzo 2017; cfr. anche Decreto del Mef n. 35717 del 12 marzo 2018 concernente la certificazione del saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali di cui all'articolo 1, c. 466, della legge n. 232 del 2016 per l'anno 2017).

11. Il Comune di Sant'Orsola Terme anche nel 2018 ha fatto ricorso ad anticipazioni di tesoreria per 18 giorni, per l'importo massimo di esposizione giornaliera di euro 58.964,95 con oneri per interessi passivi, con restituzione al 31 dicembre 2018. Peraltro, si rileva che anche nell'anno 2019 l'Ente ha fatto ricorso alle anticipazioni di cassa per un importo complessivo di euro 547.951,92 (totale titolo VII delle entrate e titolo V delle uscite).

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.

Il Comune, nel corso del 2018, ha contratto delle anticipazioni di tesoreria per un periodo limitato (18 giorni), non altrettanto si è verificato nel 2019 dove l'esposizione ha assunto una consistenza complessiva che risulta quasi sette volte superiore rispetto al valore dell'anno 2018, segnale che la criticità nella gestione dei flussi di cassa non sta trovando adeguate misure di correzione da parte del Comune di Sant'Orsola Terme.

Si evidenzia che l'operazione, quando si verifica per periodi prolungati, costituisce comportamento difforme dai criteri di una sana e prudente gestione finanziaria e, in assenza del presupposto della temporaneità del deficit di cassa, rappresenta un sintomo di possibile violazione della "regola aurea" di destinazione dell'indebitamento alle spese d'investimento.

12. 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 2018 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 si rileva che il debito complessivo del Comune di Sant'Orsola Terme incide per una percentuale significativa rispetto alle entrate correnti (130,09%) e per un importo pro-capite di euro 1.760,60. 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 è 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 argomentato ribadendo che il debito è in diminuzione rispetto all'esercizio 2017, che l'ultimo mutuo assunto dal Comune risale al 2015 e che nello stesso anno è stata autorizzata l'estinzione anticipata dei mutui da parte della Provincia. Non ha chiarito, tuttavia, come è stato contabilizzato il rimborso annuale relativo all'estinzione anticipata dei mutui da parte di quest'ultima, posto che l'Organo di revisione si è limitato a precisare che l'importo iscritto nel "Titolo 4 - Rimborso di prestiti" in BDAP, pari a euro 104.537,26 *"non è comprensivo dell'importo dell'estinzione anticipata dei mutui, ma comprende solo la quota capitale"*.

La Sezione, rileva che il Comune non ha rispettato quanto previsto dalla circolare PAT prot. n. 130562/1.1.2-2018 del 2 marzo 2018 in merito alla modalità di contabilizzazione della precitata operazione di estinzione anticipata mutui, con ciò violando il principio di integrità del bilancio, secondo il quale *"Nel bilancio di previsione e nei documenti di rendicontazione le entrate devono essere iscritte al lordo delle spese sostenute per la riscossione e di altre eventuali spese ad esse connesse e, parimenti, le spese devono essere iscritte al lordo delle correlate entrate, senza compensazioni di partite"* (Allegato 1 - Principio 4 del d.lgs. n. 118/2011 e s.m.).

Sollecita pertanto l'Ente ad una corretta contabilizzazione delle quote di rimborso dell'estinzione anticipata dei mutui della Provincia; invita, inoltre, il Comune a monitorare lo stock di debito assunto con particolare riferimento alla sua sostenibilità tenuto conto della elevata incidenza che lo stesso assume rispetto all'entrate correnti.

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

- a) rendiconto 2018 (art. 227, c. 6-*bis*, TUEL e art. 29 d.lgs. n. 33/2013, che deve essere completo del provvedimento di approvazione e di tutti gli allegati previsti dall'art. 11, c. 4, del d.lgs. n. 118/2011);
- b) 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;
- c) pagamenti effettuati dall'Ente (art. 4*bis* del d.lgs. n. 33/2013) con specificazione del riferimento alla tipologia di spesa sostenuta, all'ambito temporale di riferimento e ai beneficiari;
- d) 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.

In merito alla pubblicazione del bilancio occorre ribadire che l'art. 11, c. 3, del d.lgs. n. 118/2011, elenca i documenti che devono essere obbligatoriamente allegati al bilancio di previsione, mentre il successivo comma 4 indica gli allegati che corredano il rendiconto sulla gestione.

In linea generale si osserva che, frequentemente, i documenti allegati ai bilanci dei Comuni, sia preventivi che consuntivi, non sono conformi a quanto richiede la specifica normativa in materia, privando così le parti interessate a poter accedere in modo completo a tutte le informazioni inerenti alla programmazione e alla rendicontazione della gestione da parte degli amministratori.

Uno specifico richiamo va pure fatto all'obbligo di pubblicazione del bilancio semplificato previsto dall'art. 227, c. 6-*bis* TUEL e dall' art. 29 d.lgs. n. 33/2013.

La normativa non prevede uno schema standard di bilancio semplificato da pubblicare, ma occorre coglierne la *ratio* che è quella di poter rappresentare i risultati della gestione in forma comprensibile anche al cittadino non esperto di questioni contabili.

La stessa Corte costituzionale ha ribadito che “[...] *la trasparenza dei conti risulta elemento indefettibile per avvicinare in senso democratico i cittadini all’attività dell’Amministrazione, in quanto consente di valutare in modo obiettivo e informato lo svolgimento del mandato elettorale, e per responsabilizzare gli amministratori, essendo necessariamente servente al controllo retrospettivo dell’utilizzo dei fondi pubblici*” (sentenza n. 49/2018 con richiamo alla sentenza n. 184/2016).

Ed ancora il Giudice delle leggi ha affermato che “*L’evoluzione della finanza pubblica, a seguito della riforma introdotta con legge cost. n. 1 del 2012, comporta che [...] gli elementi basilari inerenti alla dimostrazione della situazione economico-finanziaria devono essere espressi con chiarezza e coerenza anche in rapporto alla fondamentale interdipendenza con il principio di legittimazione democratica, indefettibile raccordo tra la gestione delle risorse della collettività e il mandato elettorale degli amministratori. [...] L’elevata tecnicità degli allegati di bilancio e la loro sofisticata articolazione deve essere necessariamente compensata - nel testo della legge di approvazione del rendiconto - da una trasparente, corretta, univoca, sintetica e inequivocabile indicazione del risultato di amministrazione e delle relative componenti di legge*”. (sentenza n. 274/2017).

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

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

Relativamente alle informazioni monitorate per l’anno 2018 non risultano tuttora pubblicati dal Comune di Sant’Orsola Terme tutti gli allegati al rendiconto previsti dall’art. 11, c. 4 d.lgs. n. 118/2011.

Il Collegio prende atto dell’avvenuta pubblicazione, a seguito di specifico rilievo in sede istruttoria, dei provvedimenti degli organi di indirizzo politico e dei dirigenti.

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.

14. A seguito del rilievo contenuto nella deliberazione di questa Sezione n. 59/2020/PRSE in relazione all'affidamento della gestione dell'inventario a soggetto esterno per gli esercizi 2015, 2016 e 2017 (che ne reiterava un altro per il triennio precedente), è stata acquisita agli atti la determinazione del Vicesegretario comunale n. 162 del 28 dicembre 2017, con la quale è stato affidato all'esterno il servizio di riclassificazione e rivalutazione del patrimonio comunale. Con supplemento istruttorio è stato chiesto all'Ente di fornire le motivazioni che hanno determinato l'Amministrazione al suddetto incarico.

L'Organo di revisione ha giustificato l'affidamento, a fine esercizio 2017, del servizio di inventario a soggetto esterno con la carenza di personale che l'Ente ha dovuto affrontare a seguito dell'avvio, a partire dal 2016, della gestione associata con i Comuni limitrofi, quando due dei quattro addetti agli uffici comunali sono stati trasferiti in comando al Comune di Pergine Valsugana. L'organico rimasto a disposizione, secondo quanto riferito, non era in grado di occuparsi di tale incombenza, anche per la mancanza delle competenze tecniche necessarie.

La Sezione richiama le perplessità già espresse nella propria deliberazione n. 59/2020/PRSE, alla quale rinvia, e ribadisce la criticità di un incarico esterno reiterato da anni per l'aggiornamento dell'inventario dell'Ente. Le attività necessarie alla corretta tenuta dell'inventario costituiscono funzioni ordinarie degli uffici comunali e, pertanto, il Comune è tenuto ad adottare misure organizzative idonee per superare il reiterato ricorso all'*outsourcing* (cfr. deliberazioni di questa Sezione n. 114/2019/PRSE e n. 31/2020/PRSE).

Per tali ragioni, così come avvenuto per il rendiconto 2017, la Sezione segnala la dubbia legittimità della surriferita fattispecie alla Procura regionale della Corte dei Conti per i profili di eventuale competenza.

P Q M

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

ACCERTA

le criticità esposte in parte motiva rilevate nell'esame del rendiconto per l'esercizio 2018 del Comune di Sant'Orsola Terme

DISPONE

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

- ad assicurare il pagamento delle transazioni commerciali nei termini normativamente fissati;
- ad effettuare l'accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità, nonché gli eventuali ulteriori accantonamenti, secondo quanto previsto dalle vigenti disposizioni normative;
- ad osservare scrupolosamente i vigenti principi contabili con riguardo alla determinazione del risultato di amministrazione ove siano accertati finanziamenti per spese di investimento per i quali non risultino ancora assunti i relativi impegni o non siano perfezionati i presupposti per confluire nel fondo pluriennale vincolato;
- a classificare correttamente le entrate e le spese non ricorrenti. In particolare, è necessario aggiornare la BDAP ove questa riporti dati non corretti;
- ad osservare scrupolosamente i principi contabili del d.lgs. n. 118/2011 e s.m., con riferimento ai criteri di accertamento delle entrate derivanti dal recupero dell'evasione tributaria;
- a disporre la cancellazione di residui attivi per mancata riscossione di entrate per tributi comunali soltanto a seguito di accertata inesigibilità e dopo aver espletato tutte le procedure di promozione a tutela delle ragioni di credito dell'Ente;
- ad assicurare il corretto calcolo del saldo di finanza pubblica ed aggiornare la comunicazione effettuata alla Provincia autonoma di Trento;
- a limitare il ricorso alle anticipazioni di cassa assicurando, oltre al rispetto delle disposizioni recate dall'art. 222 del TUEL, anche l'attivazione di idonee iniziative di riequilibrio della gestione dei flussi finanziari per eliminare, o quanto meno ridurre, i tempi di esposizione con la banca tesoriera;
- a contabilizzare correttamente le quote di rimborso dell'estinzione anticipata dei mutui dell'Ente da parte della Provincia e a monitorare lo stock di debito complessivamente in carico al Comune, valutando attentamente l'eventuale ricorso a nuovo indebitamento, dal momento che lo stesso presenta una elevata incidenza rispetto alle entrate correnti;
- a garantire il puntuale assolvimento degli obblighi di pubblicazione delle informazioni riportate nei *considerata* della presente deliberazione;
- a garantire il rispetto degli stringenti presupposti normativi per l'affidamento all'esterno di incarichi di consulenza e collaborazione in conformità ai rigorosi principi giurisprudenziali elaborati in materia.

I provvedimenti e le misure correttive adottate dall'Ente in esito alla presente deliberazione al fine di rimuovere le criticità evidenziate dovranno essere oggetto di specifica trattazione da inserire in apposito paragrafo nella relazione al rendiconto dell'esercizio 2020 e saranno valutati nell'ambito delle successive attività di monitoraggio.

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

ORDINA

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

- al Presidente del Consiglio comunale, al Sindaco e all'Organo di revisione del Comune di 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 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 nella Camera di consiglio del giorno 20 gennaio 2021.

Il Magistrato relatore

F.to digitalmente Tullio FERRARI

Il Presidente

F.to digitalmente Anna Maria Rita LENTINI

Depositata in segreteria

Il Dirigente

F.to digitalmente Anna Maria GUIDI