



CORTE DEI CONTI

REPUBBLICA ITALIANA

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

composta dai Magistrati:

Anna Maria Rita LENTINI	Presidente
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 Ronzone, 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 Ronzone 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 30 settembre 2019 dall'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Ronzone tramite inserimento nel Sistema informativo "Contabilità territoriale" (ConTe) della Corte dei conti;

ESAMINATA la relazione dell'Organo di revisione sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione 2018 inviata a questa Sezione di controllo dall'Organo di revisione economico-finanziaria del medesimo Comune;

RILEVATO che il Comune di Ronzone ha approvato il rendiconto 2018 in data 12 agosto 2019 ed ha inviato i dati alla BDAP in data 10 settembre 2019 in ritardo rispetto ai termini di legge fissati, rispettivamente, al 30 aprile 2019 e al 30 maggio 2019;

VISTA la nota prot. n. 1950 del 29 settembre 2020 con la quale il Magistrato istruttore ha comunicato all'Ente e all'Organo di revisione le principali criticità emerse in fase istruttoria;

VISTA la nota prot. n. 2190 del 15 ottobre 2020 con la quale il Magistrato istruttore ha concesso una proroga per l'invio del riscontro istruttorio a seguito di formale richiesta trasmessa dall'Ente con nota prot. n. 2150 del 13 ottobre 2020;

ESAMINATA la nota di chiarimenti trasmessa dall'Organo di revisione e dal Sindaco del Comune di Ronzone, prot. Corte dei conti n. 2362 del 23 ottobre 2020;

CONSIDERATO altresì che l'Organo di revisione ha dichiarato nella relazione-questionario sul rendiconto 2018 del Comune di Ronzone 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 Ronzone si rilevano le seguenti principali risultanze finali:

- Risultato di amministrazione(A)	141.472,18
- Risultato di amministrazione disponibile (E)	0,00
- Fondo finale di cassa	200.133,96
- Anticipazioni di cassa	157.857,87
- Capacità di riscossione	59,12%
- Residui attivi finali	1.007.257,86
- Fondo crediti di dubbia esigibilità	18.000,00
- Residui passivi finali	1.035.465,23
- Equilibrio di parte corrente	40,21
- Equilibrio complessivo	5.655,53
- Incidenza dell'indebitamento sulle entrate correnti	101,95%

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. 1950 del 29 settembre 2020), con la quale sono state formulate osservazioni e richiesti chiarimenti e ulteriori elementi integrativi, così instaurando regolare contraddittorio con l'Ente.

I rilievi formulati s'incentravano sui seguenti aspetti:

- ritardo nell'approvazione del rendiconto di gestione dell'esercizio 2018 e nell'invio dei dati contabili alla BDAP;
- quote accantonate al fondo per la copertura degli oneri da contenzioso risultate non congrue;
- mancata attivazione di vincoli sulle giacenze di cassa detenute presso il Tesoriere;
- valore anomalo dell'indicatore di tempestività dei pagamenti;
- ricorso ad anticipazioni di cassa;
- elevata incidenza dello stock di debito rispetto alle entrate correnti;
- disallineamento tra gli accertamenti e gli impegni di spesa dei capitoli relativi ai servizi per conto terzi e partite di giro;
- ridotta capacità di riscossione totale (calcolata come rapporto tra le riscossioni totali e la somma del totale degli accertamenti e dei residui attivi iniziali);
- assenza in allegato al rendiconto dell'attestazione di cui all'art. 41 del d.l. 66/2014;
- errori nella compilazione del questionario;
- mancato rispetto degli obblighi di trasparenza sanciti dal d.lgs. 33/2013.

In esito alla predetta richiesta, con nota di data 23 ottobre 2020 prot. Corte dei conti n. 2362 a firma dell'Organo di revisione e del Sindaco sono state trasmesse le controdeduzioni alle richieste istruttorie.

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

4. Preliminariamente si osserva che, a riscontro di specifica richiesta istruttoria, l'Ente ha relazionato in merito alle misure conseguenziali assunte in relazione alle criticità segnalate con la delibera di questa Sezione n. 64/2020/PRSE. Il Collegio raccomanda all'Amministrazione di

proseguire nelle iniziative idonee a completare il livello di conformazione rispetto alle prescrizioni formulate.

5. Il Comune di Ronzone ha approvato il rendiconto per l'esercizio 2018 in data 12 agosto 2019, 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 trasmesso le relative risultanze alla banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP), di cui all'art. 13 della l. n. 196/2009, in data 10 settembre 2019, superando il termine per l'invio normativamente stabilito in trenta giorni dalla data di scadenza per l'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).

Peraltro, il Comune di Ronzone, 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 cognizione 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 ridotto 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 successiva 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, nonché di mancato invio, entro trenta giorni dal termine previsto per l’approvazione, dei relativi dati alla banca dati delle amministrazioni pubbliche di cui all’articolo 13 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, compresi i dati aggregati per voce del piano dei conti integrato*”.

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 risulta dalla documentazione in atti, il Comune di Ronzone nel periodo di perdurante inadempimento rispetto all'obbligo di approvazione del rendiconto e di inserimento dei dati in BDAP, dal 1° maggio 2019 al 9 settembre 2019 ha prorogato con delibera di Giunta comunale n. 37 del 11 giugno 2019 un contratto di lavoro a tempo determinato per la figura di un assistente amministrativo assegnato all'Ufficio finanziario dell'Ente, con decorrenza dal 1° luglio 2019 fino al 31 dicembre 2019.

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

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

Ancora più chiara è la deliberazione della Sezione Campania n. 80/2018/PAR, secondo cui *"La voluntas che il legislatore vuole perseguire con il divieto in esame è, infatti, la cessazione dell'inerzia dell'ente inadempiente, legislativamente stigmatizzata con un regime sanzionatorio particolarmente gravoso - il divieto assoluto di assunzione di qualunque genere – che non tollera eccezioni di alcun tipo (comma 1-quinquies cit.)."*

Fin tanto che perdurano i predetti inadempimenti, vigente il divieto normativo de quo, ogni tipo di assunzione è vietato al fine di paralizzare qualsivoglia impiego delle risorse pubbliche; ciò a prescindere dal titolo contrattuale in concreto adottato per le assunzioni - se ed in quanto finalizzato all'incameramento di unità lavorative - [anche se] il soggetto incaricato non "innovi" il tipo di prestazione svolta [...] e resti nei limiti del budget originariamente previsto [...]."

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

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

Ciò posto, questa Sezione – tenuta nell'esercizio della funzione di controllo sui bilanci consuntivi degli enti locali a un accertamento in senso oggettivo dell'inosservanza delle norme di contabilità – non può che rilevare la violazione del divieto cogente di assunzione che gravava sul Comune di Ronzone, inadempiente all'obbligo di rispetto dei termini per l'approvazione del rendiconto e di inserimento dei dati in BDAP.

Sembra, pertanto, potersi inferire da quanto sopra che le somme corrisposte a titolo di trattamento retributivo al personale assunto (qualsivoglia sia il titolo contrattuale in concreto adottato) in violazione dell'imperativo di legge (*i.e.* divieto di assunzione dalla scadenza del termine fino alla data di rispetto degli adempimenti contabili) costituiscano spendita di denaro *contra legem*. Di conseguenza si ritiene che, proprio in ragione del carattere "permanente" del divieto legale, la corresponsione degli emolumenti dalla scadenza fino alla data dell'adempimento possa avere determinato un aggravio di spesa per le casse comunali, suscettibile di configurare un'eventuale ipotesi di danno erariale laddove ascrivibile a comportamenti gravemente colposi degli amministratori e il cui accertamento si rimette, per quanto di competenza, alla Procura contabile.

6. In merito all’insufficiente accantonamento all’apposito fondo rischi relativo al contenzioso in corso nel 2018 per l’annullamento della delibera della Giunta Provinciale nr. 1758 del 27 ottobre 2017, l’Organo di revisione ha puntualmente relazionato precisando che:

- il Tribunale Regionale di Giustizia Amministrativa di Trento con sentenza n. 125/2019 pubblicata in data 4 ottobre 2019, ha respinto il ricorso presentato dal Comune di Ronzone;
- il Servizio Autonomie Locali della Provincia autonoma di Trento in data 7 novembre 2019 ha quindi presentato formale richiesta all’Ente dell’importo di euro 143.190,68, oltre interessi, dovuto in esecuzione della sentenza a titolo di Fondo di solidarietà comunale;
- il Comune di Ronzone con delibera del Consiglio Comunale nr. 21 del 30 dicembre 2019, trasmessa con nota prot. 258 del 3 febbraio 2020 alla Procura regionale della Corte di conti, ha riconosciuto il debito fuori bilancio per l’importo complessivo di euro 143.428,61 (143.190,68 oltre a interessi pari a euro 237,93);
- con delibera di Giunta nr. 83 del 11 dicembre 2019 l’Ente ha autorizzato il Sindaco a promuovere ricorso in appello al Consiglio di Stato avverso la sentenza del TRGA di Trento nr. 125/2019, provvedendo ad impegnare la spesa per oneri legali;
- il Servizio Autonomie Locali della PAT, con la nota sopra citata, ha richiesto il versamento di quanto dovuto dal Comune di Ronzone per il fondo di solidarietà per l’anno 2019 pari a complessivi euro 156.245,28; tale importo è stato impegnato ma non ancora pagato dall’Ente;
- con provvedimento di Giunta nr. 4 del 14 aprile 2020 l’Ente ha autorizzato il Sindaco a stare in giudizio avanti al TRGA di Trento per la trasposizione del ricorso straordinario al Presidente della Repubblica promosso dal Comune per impugnare la richiesta della PAT di versamento del fondo di solidarietà per l’annualità 2019, senza ulteriori spese a carico dell’Ente, in quanto le stesse sono già comprese negli importi impegnati con delibera di Giunta nr. 79/2017 e nr. 66/2019, come indicato nella nota del legale trasmessa in fase istruttoria;
- per l’esercizio 2020 il Comune ha stanziato a bilancio l’intero importo richiesto dalla Provincia pari a euro 125.000,00 nel capitolo di spesa 2702 (intervento 1.09.99.02.001);
- a seguito della sentenza del TRGA di Trento che ha stabilito l’edificabilità delle aree, il Comune di Ronzone ha emesso gli avvisi di accertamento relativi all’annualità 2014 per riscuotere quanto dovuto dai censiti dal 27 ottobre 2014, data di entrata in vigore del nuovo PRG;
- per le due mensilità del 2014 l’importo accertato per i terreni è pari a euro 6.789,00 riscosso alla data del riscontro istruttorio per euro 5.590,00. L’Amministrazione ha comunicato,

inoltre, che entro l'anno 2020 sarebbero stati emessi gli avvisi di accertamento relativi all'annualità 2015 e di seguito quelli delle altre annualità fino al 2019; dall'anno 2020 l'importo comunicato dal Comune ai contribuenti a titolo di IMIS da riscuotere entro il mese di dicembre comprende anche l'imposta relativa ai terreni che il TRGA di Trento ha ritenuto edificabili.

La Sezione, a seguito di quanto dedotto dall'Ente, prende atto che le somme richieste dalla Provincia autonoma di Trento a titolo di fondo di solidarietà per gli anni 2017-2018 sono state già versate completamente dal Comune, mentre quelle prese per gli anni 2019 e 2020 sono state impegnate sui rispettivi bilanci. Anche le spese legali per il contenzioso, tuttora in corso, trovano copertura negli impegni assunti nei bilanci 2017 e 2019.

In conclusione, la criticità rilevata sul rendiconto 2018, circa la mancata totale copertura degli oneri per il contenzioso in corso con la PAT per il versamento del fondo di solidarietà per gli anni 2017 e 2018 di euro 143.190,68 (oltre interessi di euro 237,93), appare superata con l'impegno di spesa assunto sul rendiconto 2019 (nr. 198/2019 di euro 143.428,61).

La Sezione raccomanda pro futuro di valutare puntualmente le vertenze in cui l'Ente ha significative probabilità di soccombere, al fine di costituire l'apposito fondo rischi contenzioso, qualora le somme in contestazione non trovino già imputazione nei pertinenti capitoli del bilancio.

Raccomanda, inoltre, una sollecita emissione degli avvisi di accertamento per IMIS sui terreni edificabili, per tutte le annualità arretrate, al fine di non incorrere in decadenze o prescrizioni che potrebbero pregiudicare l'acquisizione del tributo e per migliorare la gestione dei flussi finanziari del Comune.

7. Con riferimento al risultato di amministrazione, si rileva che l'importo dell'avanzo disponibile (euro 0) è stato determinato attraverso un ridotto accantonamento al fondo rischi contenzioso (cfr. precedente punto 6) in modo tale da non chiudere l'esercizio con un disavanzo di amministrazione. Il Revisore ha infatti dichiarato al quesito 8.2 del questionario quanto segue: *"Dalla ricognizione esistente al 31/12 a carico dell'ente risulta instaurato un contenzioso contro la Provincia Autonoma di Trento per l'annullamento della delibera di Giunta Provinciale nr. 1758 del 27 ottobre 2017, recante la ripartizione, del Fondo Perequativo di cui all'art. 6 della LP 15 novembre 1993 nr. 36 nella parte relativa alla determinazione della quota di contributo al Fondo di solidarietà dovuta dal Comune di Ronzone. Il revisore ha invitato l'Ente ad accantonare l'intera quota dell'avanzo di amministrazione disponibile in aggiunta all'accantonamento proposto dall'Ente in €. 50.000, determinando un importo complessivo accantonato di €. 103.741,82. Si segnala che in caso di soccombenza, l'Ente dovrà rivedere la congruità dei fondi accantonati tenuto conto delle entrate nelle casse dell'Ente per l'IMIS dovuta a seguito della natura*

edificabile delle aree. Una volta determinatasi la definitività della sentenza si potranno avviare le attività di recupero delle somme dovute e concordare con la PAT i tempi di implementazione degli effetti della sentenza stessa”.

Il Collegio rileva che nel prospetto relativo al risultato di amministrazione, approvato dal Consiglio comunale per l’anno 2018, è presente un accantonamento al fondo rischi contenzioso di euro 103.741,82 a fronte di una richiesta di versamento da parte della PAT per il fondo di perequazione/solidarietà per gli anni 2017 e 2018 di euro 330.947,42 (delibere della Giunta provinciale n. 1758/2017 e 518/2018). Tenuto conto dell’importo stanziato a bilancio dal Comune a titolo di “*rimborsi di parte corrente ad Amministrazioni locali di somme non dovute o incassate in eccesso*” di euro 190.048,00 (U.1.09.99.02.000), il mancato accantonamento è pari ad euro 37.157,60 (derivante dalla differenza dei seguenti importi: 330.947,42-190.048,00-103.741,82=37.157,60), con la conseguenza che l’esercizio 2018 avrebbe dovuto chiudere con un disavanzo di amministrazione di Parte E di euro 37.157,60.

La Sezione delle Autonomie nella deliberazione n. 31/SEZAUT/2015/INPR ha sottolineato “*l’importanza di una corretta ricostruzione delle risorse vincolate, in quanto incide sul risultato d’amministrazione, e, quindi, sulla veritiera rappresentazione di un effettivo avanzo, o, al contrario, di un disavanzo al quale deve essere data idonea copertura. E, infatti, è opportuno, rammentare che l’art. 187, comma 1 TUEL, precisa che “...omissis ... Nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l’ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a sé stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall’art. 188”.*

In conclusione, il Collegio, pur rimarcando l’errata quantificazione del risultato di amministrazione disponibile (E) per effetto della insufficiente costituzione di somme accantonate rileva che il Comune, impegnando nell’esercizio 2019 le somme per corrispondere la totalità degli importi dovuti alla PAT per gli anni 2017-2018-2019 a titolo di fondo perequativo/solidarietà, ha sostanzialmente ripianato il “disavanzo 2018 da mancato accantonamento”.

8. 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 11,75 giorni. In istruttoria sono state indicate le cause di tale ritardo, connesse a difficoltà organizzative; è stato precisato che l’indicatore nel 2019 e nel 2020 è in miglioramento.

È pertanto necessario che l’Ente prosegua con determinazione nell’adozione di ogni misura idonea per ricondurre nei termini legali i propri pagamenti anche al fine di evitare oneri aggiuntivi a titolo di interessi moratori e spese di risarcimento che potrebbero determinare ipotesi di illecito erariale nei confronti dei soggetti responsabili.

Al riguardo appare utile richiamare le novità introdotte dalla legge n. 145/2018 e dalla legge n. 160/2019 (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.

9. Il Comune di Ronzone ha fatto ricorso ad anticipazioni di tesoreria nell'anno 2018 per 78 giorni, per l'importo complessivo di euro 157.857,87, con restituzione al 31 dicembre 2018. L'Ente ha rappresentato che il ricorso a tale istituto è stato determinato dalla necessità di far fronte al pagamento degli stipendi, di altre spese di parte corrente e di alcune spese di natura straordinaria. Il rimborso dell'anticipazione è stato effettuato appena la disponibilità dei fondi lo ha permesso a seguito delle erogazioni effettuate da Cassa del Trentino. Ad avviso dell'Amministrazione trattasi in definitiva di disallineamento tra il momento del pagamento e il momento della riscossione delle entrate nei diversi periodi dell'anno.

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.

10. 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 Ronzone incide per una percentuale significativa rispetto alle entrate correnti (101,95%) e per un importo pro-capite di euro 1.951,07. 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 evidenziando di non aver contratto ulteriore debito.

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 assume rispetto all'entrate correnti.

11. Il rendiconto approvato dal Consiglio comunale presenta una differenza tra gli accertamenti e gli impegni relativi al titolo dei servizi per conto terzi e partite di giro. Il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria prevede all'Allegato n. 1.16 al d.lgs. n. 118/2011 e s.m. *"La necessità di garantire e verificare l'equivalenza tra gli accertamenti e gli impegni riguardanti le partite di giro o le operazioni per conto terzi [...]"*. Ulteriormente, il principio contabile Allegato n. 4.2, al paragrafo 7.2 stabilisce *"La necessità di garantire e verificare l'equivalenza tra gli accertamenti e gli impegni riguardanti le partite di giro e le operazioni per conto terzi, attraverso l'accertamento di entrate cui deve corrispondere, necessariamente, l'impegno di spese correlate (e viceversa) richiede che, in deroga al principio generale n. 16 della competenza finanziaria, le obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive che danno luogo a entrate e spese riguardanti le partite di giro e le operazioni per conto terzi, siano registrate ed imputate all'esercizio in cui l'obbligazione è perfezionata e non all'esercizio in cui l'obbligazione è esigibile"*. La mancata corrispondenza tra le entrate e le uscite di competenza delle partite di giro e servizi per conto terzi influenza per l'importo differenziale il risultato finale della gestione per euro 448,33.

12. Dai dati di consuntivo dell'esercizio 2018 si rileva una ridotta capacità di riscossione totale (59,12%), inferiore alla media registrata per il Comuni della provincia di Trento. L'indicatore è calcolato come rapporto tra il valore delle riscossioni totali nell'anno (competenza e residui) e la somma di accertamenti e residui attivi iniziali. Dal rendiconto si evince, inoltre, una ridotta percentuale di riscossione delle entrate in conto competenza afferenti al titolo III (30,87%).

L'Amministrazione ha riferito in istruttoria che nell'anno 2019 si sono registrati sensibili miglioramenti nella capacità di riscossione totale che però non hanno interessato la riscossione in c/competenza afferente al titolo III ferma al 30,29% in relazione alle modalità di incasso delle entrate relative al taglio ordinario dei boschi (la riscossione è successiva alla misurazione definitiva del lotto di legname ceduto).

Al riguardo la Sezione, preso atto di quanto dedotto dall'Amministrazione, rileva che il principio della competenza finanziaria potenziata, introdotto con la disciplina dell'armonizzazione di cui al d.lgs. n. 118/2011, stabilisce che l'iscrizione a bilancio della posta contabile viene effettuata in relazione al criterio della scadenza del credito. L'accertamento delle entrate è eseguito nell'esercizio in cui sorge l'obbligazione attiva con imputazione contabile all'esercizio in cui il credito viene a scadenza. Pertanto, con l'applicazione dei nuovi principi contabili armonizzati, si è significativamente ridotta la possibilità di formazione di nuovi residui per il fatto che la fase dell'accertamento dell'entrata si è avvicinata, se non addirittura sovrapposta, a quella della riscossione.

Infatti, con riferimento alle diverse tipologie di entrata, più frequentemente ricorrenti per i Comuni trentini, la scadenza del credito:

a) coincide con l'esigibilità del credito per le entrate tributarie (in linea generale i tributi sono contabilizzati per cassa). Fanno eccezione le entrate tributarie gestite attraverso ruoli ordinari o liste di carico, le quali sono accertate e imputate contabilmente all'esercizio in cui sono emessi il ruolo, l'avviso di liquidazione e le liste di carico, a condizione che la scadenza per la riscossione del tributo sia prevista entro i termini dell'approvazione del rendiconto (nei casi in cui la legge consente espressamente l'emissione di ruoli con scadenza nell'esercizio successivo). Le sanzioni e gli interessi correlati ai ruoli coattivi sono accertati per cassa. Le entrate tributarie riscosse per autoliquidazione dei contribuenti sono accertate sulla base delle riscossioni effettuate entro la chiusura del rendiconto e, comunque, entro la scadenza prevista per l'approvazione dello stesso. Soltanto per le addizionali comunali Irpef (non attivate nella provincia di Trento) è possibile contabilizzare un importo pari all'accertamento effettuato nell'esercizio finanziario del secondo anno precedente quello di riferimento e, comunque, non superiore alla somma incassata

nell'anno precedente in c/residui e del secondo anno precedente in c/competenza, riferiti all'anno d'imposta;

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

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

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

In conclusione, sul punto, la Sezione rileva che è necessario attivare opportune iniziative per incrementare le somme effettivamente incassate dal Comune ed in particolare con riferimento al titolo 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 (cfr. deliberazione di questa Sezione n. 108/2018/PRNO).

13. L'art. 41, c. 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 assicurare 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 2018 l'attestazione, violando in tal modo quanto previsto dal d.l. n. 66/2014.

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

PQM

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 Ronzone

DISPONE

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

- ad assicurare la tempestiva approvazione del rendiconto di gestione e il tempestivo inserimento delle relative risultanze nella banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP), di cui all'art. 13 della l. n. 196/2009;
- a valutare puntualmente le vertenze in cui l'Ente ha probabilità di soccombere evitando di utilizzare, pro futuro, il criterio delle risorse disponibili per determinare la quota da stanziare al relativo fondo;

- a provvedere all'emissione degli avvisi di accertamento per IMIS sui terreni edificabili, per tutte le annualità arretrate al fine di non incorrere in decadenze o prescrizioni, anche per migliorare, con i relativi incassi, la gestione dei flussi finanziari del Comune;
- ad assicurare il pagamento delle transazioni commerciali nei termini normativamente fissati;
- 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 superare il ricorso a tale istituto;
- 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;
- ad assicurare la corrispondenza tra gli accertamenti e gli impegni relativi al titolo dei servizi per conto terzi e partite di giro;
- a migliorare la percentuale di riscossione totale delle entrate;
- ad allegare alla relazione del rendiconto di gestione il prospetto di cui all'art. 41, c. 1, del d.l. n. 66/2014, convertito nella l. n. 89/2014.

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 Ronzone (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 5 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 Ronzone

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