

giustificate da considerazioni di carattere sociale. Le dotazioni del Land servono a coprire il fabbisogno finanziario comunale quando le entrate provenienti dalle imposte locali, dalle tasse e dai contributi non bastano. Ma le dotazioni possono altresì essere assegnate al finanziamento, da parte del Land, di alcuni investimenti comunali determinati.

Se tutti questi strumenti di finanziamento non sono sufficienti ad assicurare il finanziamento totale delle prestazioni fornite nell'ambito delle missioni comunali, i Comuni hanno la possibilità di ricorrere al prestito. Il diritto di ricorrere al prestito di cui godono i Comuni è tuttavia limitato dalle regole relative alla predisposizione del bilancio previsionale. I prestiti sono in principio autorizzati soltanto per finanziare investimenti e superare delle difficoltà di liquidità, allorché non è possibile finanziare in altro modo gli obiettivi perseguiti. Il prestito comunale deve essere autorizzato dalle autorità di controllo comunali e l'autorizzazione può essere rifiutata se gli impegni finanziari risultanti dal prestito non permettono di garantire la competitività durevole e la corretta gestione in materia di bilancio del Comune. I Comuni non possono fallire. Al fine di evitare l'eccessivo indebitamento o l'insolvenza, le autorità di controllo comunali obbligano i Comuni interessati a prendere le misure di risanamento finché la loro capacità d'azione finanziaria non sia ristabilita. Benché dispongano in principio di un ampio ventaglio di strumenti di finanziamento, i Comuni si indebitano quasi unicamente con le banche, con le casse di risparmio locali e con associazioni tra banche di compensazione. La possibilità di gestire da soli i propri debiti dipende anzitutto dalla dimensione delle città e dei Comuni, le grandi città godono da questo punto di vista di un vantaggio evidente.

Nell'ambito di ciascun Land è inoltre prevista una perequazione comunale per la ripartizione delle risorse da destinare ai singoli Comuni. A tal fine, ciascun comune riceve una dotazione finanziaria minima che tiene conto delle missioni affidate e

della dimensione e successivamente delle risorse aggiuntive volte a compensare i *deficit* strutturali, ma non quelli dovuti alle responsabilità riconducibili alla cattiva gestione. Nell'assegnazione delle risorse si tiene conto di un costo *standard* per le diverse funzioni, eventualmente corretto applicando fattori correttivi specifici, come il numero di abitanti.

Con riferimento al sistema dei controlli sulla finanza locale, le soluzioni possono differire da un Land all'altro, quindi è possibile tracciare unitariamente solo una sintesi di massima. Vi è innanzitutto un controllo prioritario dei piani di bilancio in via amministrativa, esercitato, a seconda della dimensione dell'ente, da soggetti diversi, l'autorità di sovrintendenza comunale, l'amministrazione del distretto rurale, il Land, ovvero lo stesso Ministero dell'interno per le grandi città. Obiettivo di tale tipo di controllo è quello di assicurare che i Comuni prendano ogni misura necessaria ad assicurare la predisposizione di piani di bilancio equilibrati e non finanziati ricorrendo al credito. L'efficacia di tale strumento appare comunque relativa, in omaggio al principio di autonomia amministrativa del comune e poiché potranno essere contestate solo spese che già a prima vista risultassero antieconomiche ed eccessivamente onerose sul lungo termine.

Sul versante dei controlli interni, accanto ai controlli classici effettuati dal consiglio comunale o dalle commissioni da esso nominate, che verificano annualmente i conti, gli enti di maggiori dimensioni dispongono di uffici per la revisione dei conti, formati da funzionari indipendenti dall'amministrazione ordinaria e sottoposti solo al Sindaco.

A livello di enti territoriali intermedi possono essere istituiti uffici di revisori dei conti che collaborano direttamente solo con il Consiglio del Land e i cui dirigenti possono essere nominati solo con il consenso della Corte dei conti. La Corte, da parte sua, esercita un controllo qualificato su questi funzionari e li sostiene nel loro lavoro. Questa forma organizzativa costituisce un ponte tra il controllo interno e

quello esterno e si è dimostrata funzionale, permettendo tra l'altro alla Corte dei conti di estendere le proprie funzioni di controllo in misura consistente. La Corte, per parte sua, ha utilizzato questa circostanza per trasferire agli uffici dei revisori dei conti l'onere del controllo di più piccole unità amministrative locali. I controlli esterni in ambito comunale sono, in diversi Länder, trasferiti alla sezione regionale della Corte dei conti. In altri Länder, tale funzione viene assunta da particolari unità a livello ministeriale, da associazioni di revisione create *ad hoc* o da enti di diritto pubblico.

6.3 Regno Unito

L'esperienza inglese si presenta particolarmente interessante, in specie con riferimento al sistema dei controlli. Occorre tuttavia ricordare che la struttura istituzionale ed il contesto giuridico, caratterizzato da un regime di *common law*, nonché la non adesione all'area dell'euro rendono tale esperienza estremamente peculiare.

L'attuale sistema delle autonomie, che conta circa 500 enti locali di diverso livello, è stato riformato con il *Local Government Finance Act* del 1982, durante il governo di Margaret Thatcher, ma ha conosciuto ulteriori aggiornamenti durante gli anni in cui è stato Primo ministro Blair. La riforma dei conservatori si è basata sostanzialmente su due pilastri. Da un lato, è stato introdotto, il principio *value for money* in applicazione del quale il Governo di Londra trasferisce circa un quarto delle risorse finanziarie del Regno agli enti locali, che tuttavia devono dimostrare di utilizzarle correttamente per creare valore. Dall'altro si è sviluppato un sistema di controlli che ha sottratto all'ente locale il potere di nomina dei revisori e ha accentrato tale funzione nella *Audit Commission*, istituita a livello centrale, chiamata a svolgerla anche attraverso le sue articolazioni territoriali. Con i Governi Major prima e Blair poi il ruolo dell'*Audit Commission* è stato ulteriormente sviluppato ed indirizzato all'analisi

delle *performances* e finalizzato a verificare, non solo che le risorse venissero spese correttamente, ma anche producendo i risultati attesi.

Il sistema di finanza locale inglese si basa essenzialmente sui trasferimenti erariali e su una *local tax*, che vale circa il 7-8 per cento delle risorse locali. Da rilevare inoltre che generalmente l'erogazione dei servizi avviene a fronte di tariffe che garantiscono di norma l'equilibrio finanziario. A tal fine, ciascun ente locale inglese ha l'obbligo di presentare ogni anno il *Best Value Performance Plan* che rappresenta un'analisi dei risultati conseguiti e degli obiettivi che ci si pone, nel quale si deve altresì chiarire le ragioni di eventuali disallineamenti rispetto al costo *standard* di un determinato servizio in enti locali paragonabili. Prima ancora di illustrare il sistema di controlli esterni, occorre premettere che il sistema contabile inglese è caratterizzato più dall'applicazione di principi definiti in ambito professionale dalle associazioni di revisori, piuttosto che sulla rigida applicazione di regole giuridiche, il che appare comprensibile dato il sistema di *common law*. Inoltre, vale la pena di sottolineare il ruolo del Chief Financial Officer, il responsabile dei servizi finanziari, che è nominato dall'organo assembleare dell'ente, ma riveste una posizione di autonomia rispetto al potere locale.

I controlli esterni sugli enti locali, come accennato, sono svolti dalla *Audit Commission*, attraverso le sue articolazioni territoriali. La *Audit Commission* può contare su un organico di circa 2.300 persone e sulla possibilità di assumere soggetti esterni per specifiche missioni. I compiti della *Audit Commission* sono essenzialmente riconducibili all'ambito dei controlli collaborativi e si esercitano attraverso i revisori da essa nominati ed inviati presso gli enti locali. A livello centrale, l'*Audit Commission* ha il compito di fissare le regole standard per l'esecuzione della revisione contabile con la predisposizione del *Code of Audit Practice*, aggiornato ogni anno dalla Commissione e sottoposto ogni cinque anni all'approvazione del Parla-

mento. La Commissione stabilisce inoltre le tariffe per lo svolgimento dell'attività di revisione e ha il compito di monitorare la qualità della prestazione dei revisori. I revisori nominati dalla *Audit Commission* predispongono dei rapporti da presentare al Consiglio dell'ente locale. Tali rapporti contengono una chiara indicazione delle *performances* dell'ente e delle previsioni per il prossimi anni. Nel caso in cui riscontrino violazioni di legge, i revisori sono tenuti a riferire alla magistratura competente o, in caso di irregolarità contabili o amministrative, a formulare una dichiarazione di illegittimità per ottenere il ripristino delle condizioni di legittimità.

La particolarità, forse più significativa, di tale sistema è il diritto-dovere per i revisori, nel caso in cui le loro raccomandazioni al Consiglio sul *management* dell'ente rimangano inascoltate, di redigere un *report in the public interest* da presentare direttamente all'opinione pubblica. Peraltro vi è l'obbligo di dare adeguata pubblicità a tale rapporto e per i Consigli di rispondere pubblicamente.

7. Osservazioni conclusive

Nel corso dell'indagine conoscitiva sono state approvate due leggi di sistema, sostenute da un ampio consenso parlamentare, destinate a produrre effetti estremamente significativi sull'assetto della finanza locale. Ci si riferisce in primo luogo alla legge n. 42 del 2009, in materia di federalismo fiscale, ed alla legge n. 196, approvata nel medesimo anno, in materia di contabilità e finanza pubblica. Entrambi i provvedimenti sono volti a dare attuazione a principi contenuti del titolo V della Costituzione e rimasti, per quasi un decennio, privi di riscontro nella legislazione ordinaria. Con la prima di tali leggi è stata riconosciuta agli enti territoriali minori un'effettiva autonomia di entrata e di spesa, in conformità con quanto previsto dall'articolo 119 della Costituzione, prevedendo il venire meno dei trasferimenti statali e dando corpo al principio della piena responsabilità finanziaria di

tutti gli enti politici. Con il secondo dei provvedimenti indicati, sono stati sviluppati, in coerenza con l'assetto federalista della Repubblica anche sotto il profilo fiscale, i principi di armonizzazione dei bilanci pubblici e di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, richiamati dagli articoli 117, terzo comma, e 119, secondo comma, della Costituzione. Nel primo come nel secondo provvedimento, il legislatore ha stabilito di intervenire attraverso un insieme di deleghe legislative tra loro coordinate, in modo da consentire di esaminare compiutamente, sulla base dei necessari approfondimenti istruttori da svolgersi con il concorso di tutti i soggetti interessati, problematiche estremamente complesse e di elevato contenuto tecnico, che richiedono di essere affrontate sulla base di un disegno unitario e coerente.

Va aggiunto come negli ultimi anni, e anche nella legislatura in corso, la finanza locale sia stata interessata da numerosi altri interventi legislativi. Le due leggi prima ricordate, tuttavia, risultano segnare una netta discontinuità rispetto alle misure in precedenza adottate per due ordini di motivi. In primo luogo, è stata colmata, in attuazione del dettato costituzionale, una fondamentale lacuna che rendeva zoppo e strutturalmente inadeguato l'assetto federale della Repubblica, attuando, come si è detto, il principio dell'autonomia e della responsabilità finanziaria degli enti locali. Inoltre, non si è intervenuti, come spesso accaduto in passato, con soluzioni tampone e misure frammentarie, ma attraverso un disegno riformatore organico mirato a precisi obiettivi e destinato a modificare dalle fondamenta il sistema della finanza locale, affrontando una serie di criticità che rendevano poco affidabile e intrinsecamente fragile, sotto il profilo finanziario, l'attuale assetto. Tale disegno — va ribadito —, che rende il modello italiano più simile a quello tedesco e assai diverso da quello francese, è destinato a realizzarsi gradualmente, attraverso l'esercizio di una serie di decreti legislativi alla luce dei quali dovrà essere verificata la validità degli indirizzi assunti e del per-

corso tracciato al fine di conferire maggiore solidità e coerenza alla finanza locale e, più ampiamente, alla finanza pubblica nel suo complesso.

Alla luce di tale nuovo quadro legislativo, per quanto ancora in divenire, appare sicuramente in via di superamento l'attuale configurazione del Patto di stabilità interno, i cui limiti — come si è detto — sono stati messi da più parti in evidenza nel corso dell'indagine. Il Patto, che è nato dall'incontestabile esigenza di assicurare il concorso di regioni ed enti locali al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica, è apparso sotto più aspetti viziato da una gestione centralistica e paternalistica, che, non considerando le specificità dei singoli enti e, soprattutto, trascurando la diversa base di partenza, penalizza realtà virtuose e risulta per taluni aspetti accomodante con realtà inefficienti, e finisce con il richiedere l'introduzione di continui aggiustamenti volti a rimediare alle distorsioni più evidenti prodotte dall'applicazione delle regole in precedenza stabilite. Tali esiti sono apparsi dovuti ad un limite di fondo del Patto che, pur fornendo un importante contributo al miglioramento dei conti pubblici, sin dall'origine, concentrandosi sull'individuazione di obiettivi, generali e di comparto, non è risultato idoneo ad incidere in maniera virtuosa sulla gestione della finanza pubblica a livello locale, consentendo di rispettare i vincoli stabiliti senza assicurare, a livello di singoli enti, un'effettiva solidità e stabilità alla finanza locale.

Risulta per altro verso problematico ascrivere effetti duraturi e di tipo strutturale ai tagli ripetuti dei trasferimenti statali giustificati dalla volontà di indurre gli enti locali a realizzare risparmi in determinati settori, ma senza che vi sia stata in precedenza una puntuale individuazione delle misure da assumere e delle spese da ridurre. Tipico è il caso degli interventi sui costi della politica disposti nelle due ultime legislature senza l'indicazione tassativa — nei limiti in cui ciò risulti possibile alla luce dell'autonomia costituzionalmente riconosciuta agli enti locali — dei provvedimenti da adottare.

Ben diverso, e potenzialmente idoneo a mutare natura e caratteristiche del Patto, risulta l'approccio alla finanza locale adottato con la legge n. 42 del 2009. L'obiettivo, in particolar modo del federalismo fiscale, appare infatti quello di vincolare la gestione finanziaria dei singoli enti al rispetto di costi e fabbisogni *standard* nell'esercizio delle funzioni pubbliche ad essi attribuite e, sulla base di tali criteri, integralmente finanziate attraverso risorse autonome. Attraverso la nozione di costo *standard*, ben nota ad altri sistemi quali quelli tedesco ed inglese, il legislatore ha inteso pervenire al progressivo superamento del criterio della spesa storica nel finanziamento delle funzioni, che dovrà lasciare concretamente spazio all'applicazione di criteri di economicità e di efficienza, in modo da livellare verso il basso il costo delle funzioni costituzionalmente attribuite, assumendo come riferimento gli enti che dimostrano di sapere utilizzare al meglio le risorse pubbliche, ferma restando la necessità di determinare e finanziare integralmente i livelli essenziali delle prestazioni. In questo modo potranno tra l'altro realizzarsi correzioni delle tendenze strutturali della spesa, attraverso un contenimento delle spese correnti che, al contrario, come si è visto, in questi anni, sono costantemente cresciute, a detrimento delle spese di investimento, sulle quali si sono concentrate le misure volte al conseguimento degli obiettivi prefissati.

La nuova legge in materia di contabilità e di finanza pubblica introduce a sua volta due importanti innovazioni che, se correttamente attuate, potranno concorrere a superare alcuni limiti del Patto. La prima, di carattere procedurale, prevede che l'ipotesi di ripartizione degli obiettivi di finanza pubblica tra i diversi livelli di governo venga sottoposta al previo parere della Conferenza per il coordinamento della finanza pubblica e contestualmente trasmessa alle Camere alle quali, in seguito, dovrà pervenire anche il predetto parere. In questo modo dovrebbe essere garantita una discussione ampia e tempestiva sulla ripartizione degli obiettivi (oltre

che evidentemente sulla loro entità), attraverso il coinvolgimento delle autonomie e avendo come potenziale stanza di compensazione il Parlamento, in modo da superare una prassi in virtù della quale gli obiettivi sono stati sovente stabiliti unilateralmente dal Governo nazionale e oggetto di scarso confronto ed approfondimento. La seconda innovazione riguarda l'obbligo per il Governo di formulare gli obiettivi tenendo conto delle determinazioni assunte in sede di definizione del Patto di convergenza, lo strumento attraverso il quale dovrà essere progressivamente raggiunto l'obiettivo della convergenza dei costi e dei fabbisogni *standard* dei vari livelli di governo, fatti salvi la definizione e il finanziamento dei livelli essenziali delle prestazioni. Con tale previsione il legislatore è sembrato voler indicare un criterio oggettivo, espressione tra l'altro di una procedura di carattere negoziale, da tenere presente nella definizione degli obiettivi del Patto di stabilità. In altri termini, il coordinamento della finanza pubblica dovrà essere attuato alla luce ed in vista dell'attuazione del federalismo fiscale.

Un intervento sulla finanza locale nei termini anzidetti comporta una serie di passaggi di rilevante complessità tecnica e politica. Una condizione preliminare per potere attuare efficacemente il federalismo fiscale e soddisfare le sempre più impellenti esigenze di coordinamento della finanza pubblica è rappresentata dall'introduzione di regole uniformi per la redazione dei bilanci dei diversi enti territoriali al fine di assicurarne la piena trasparenza e la confrontabilità. L'attuale disomogeneità delle modalità di redazione degli stati di previsione si riscontra, in particolare, sul piano della classificazione funzionale delle spese che viene diversamente interpretata nonché delle differenti modalità di ricorso all'esternalizzazione dei servizi e delle funzioni che si riflette spesso in maniera incompleta nei bilanci dei singoli enti inficiandone l'unitarietà, l'integrità e la trasparenza.

Andrebbe inoltre attentamente valutata la concorde sottolineatura da parte degli

esperti auditi dalla Commissione relativa all'esigenza di valorizzare adeguatamente le rilevazioni degli aspetti economico-patrimoniali della gestione attraverso lo sviluppo delle forme di contabilità economica, anche di tipo analitico. Questo soprattutto nella prospettiva dell'attuazione delle deleghe in materia di federalismo fiscale che, specie con riferimento alla rilevazione dei costi *standard* per il finanziamento delle funzioni fondamentali, rende necessario disporre di un quadro unificato delle grandezze contabili utilizzate dai medesimi enti, in modo da consentire la piena confrontabilità dei dati a livello territoriale e una più agevole aggregazione a livello nazionale.

Un elemento dei bilanci degli enti locali che occorrerà tenere sotto controllo è costituito dall'indebitamento che risulta consentito, ai sensi dell'articolo 119 della Costituzione, solo per finanziare le spese di investimento. Il limite costituzionale, pur se fondamentale nell'assicurare una corretta gestione della finanza locale, non può tuttavia ritenersi sufficiente a garantire che il ricorso all'indebitamento non pregiudichi gli equilibri finanziari. A riguardo, come evidenziato dalla Corte dei conti, occorrerebbe prevedere che ogni ente raggiunga l'equilibrio di parte corrente ed assegni obiettivi stringenti di debito, coerenti con gli obiettivi europei. In particolare, l'intero servizio del debito, e quindi sia gli interessi che le quote capitale in ammortamento, dovrebbero trovare copertura nel saldo della gestione ordinaria corrente.

Meritano, inoltre, di essere adeguatamente contrastati i fenomeni di elusione del divieto di ricorso al debito attraverso l'utilizzo improprio di strumenti quali il *leasing* immobiliare ed il *project financing* nonché mediante il ricorso ad operazioni di finanza derivata. Sempre al fine di un'efficace monitoraggio dell'indebitamento, occorrerà dare piena attuazione alle disposizioni in materia di federalismo fiscale che prevedono un consolidamento dei dati di bilancio degli enti con quelli delle società controllate.

Particolarmente impegnativa appare altresì la ridefinizione del sistema delle entrate locali attraverso la fiscalizzazione dei trasferimenti statali, oltre che di quelli regionali, attualmente pari a circa 16 miliardi di euro e, secondo la Relazione presentata dal Governo il 30 giugno 2010 in attuazione della legge n. 42 del 2009, suscettibili di essere fiscalizzati nella misura di circa 14 miliardi. È questo, con ogni evidenza, un passaggio ineludibile per realizzare un'effettiva autonomia finanziaria degli enti locali. A questo scopo occorre in primo luogo accelerare gli sforzi per addivenire ad una metodologia condivisa da tutti i soggetti interessati per la ripartizione, a livello regionale e locale, delle entrate erariali, in assenza della quale il riconoscimento di entrate autonome darebbe vita ad un vasto contenzioso. Per analoghe ragioni, appare altresì necessario uniformare quanto più possibile le modalità di riscossione dei tributi locali. Inoltre, nell'individuazione dei tributi locali, si dovranno perseguire obiettivi di semplificazione concentrandosi sui cepiti maggiormente legati ai territori, in modo, tra l'altro, da agevolare l'attività di riscossione, fermo restando l'obiettivo di mantenere invariata la pressione fiscale.

Un ulteriore ambito nel quale il legislatore, successivamente alla riforma del Titolo V della Costituzione, ha più volte ritenuto opportuno intervenire è quello dei controlli. Il nuovo assetto costituzionale di tipo federale ha determinato un rafforzamento dei controlli interni ed un profondo adeguamento dei controlli esterni. È senz'altro da condividere la scelta di concentrare i controlli interni sugli aspetti sostanziali della gestione economica finalizzandoli ad orientare le attività oggetto del controllo. Occorre tuttavia impegnarsi per modificare la tendenza degli amministratori locali ad utilizzare in maniera assai limitata i controlli interni come strumento di governo, vanificando in tal modo una importante opportunità di incidere sulla gestione amministrativa. Va, parimenti, valutata con favore la scelta di fare assumere un carattere sempre più collaborativo ai controlli esterni sulla finanza

locale. Per quanto riguarda tuttavia l'esercizio dei controlli da parte della Corte dei conti, attuato attraverso le sezioni regionali di controllo, va sottolineata una criticità dell'attuale disciplina che, anche per il caso di reiterate anomalie nell'ambito della gestione finanziaria e di mancata adozione di interventi correttivi, non prevede l'adozione di adeguate misure volte a porre rimedio alle irregolarità segnalate dalla Corte ovvero a sanzionare l'ente inadempiente.

Su tali aspetti si dovrà peraltro ora intervenire in sede di attuazione del federalismo fiscale. Nel quadro di una maggiore responsabilizzazione delle amministrazioni locali e di un'accentuazione del controllo democratico, alcune disposizioni di delega prefigurano infatti l'introduzione di un sistema sanzionatorio per gli enti meno virtuosi rispetto agli obiettivi di finanza pubblica, prevedendo l'attivazione di misure correttive quali l'incremento della tassazione, l'alienazione dei beni dell'ente, il blocco delle assunzioni e delle spese discrezionali, sino a prefigurare l'irrogazione di sanzioni nei confronti degli stessi organi di governo quali l'ineleggibilità, in caso di dissesto dell'ente, e l'interdizione dalle cariche in enti vigilati e partecipati.

In materia di controlli intervengono inoltre numerose altre disposizioni di recente adozione o il cui *iter* legislativo è ancora da completare. Va segnalata l'opportunità che l'attuazione di queste diverse normative avvenga in modo coordinato e tale da non appesantire inutilmente le procedure e gli obblighi informativi degli enti locali. Devono, invece, essere tenuti presenti gli obiettivi di fondo di un moderno sistema di controllo in termini di efficacia e di efficienza della gestione economico-finanziaria degli enti. A tal fine dovrà, in particolare, essere ottimizzato, guardando anche all'esperienza di altri Paesi come la Germania, il raccordo tra controlli interni e controlli esterni, valorizzando, tra l'altro, la complessiva riorganizzazione e razionalizzazione delle attività di controllo e monitoraggio affidate alla Ragioneria generale dello Stato pre-

vista dalla legge di riforma della contabilità e della finanza pubblica. Anche in questo ambito, il Parlamento dovrà essere chiamato a svolgere un ruolo di armonizzazione delle istanze e degli interessi in gioco, garantendo un quadro coerente ed unitario dei diversi settori della finanza pubblica.

Dalle risultanze dell'indagine, è emerso con chiarezza come in questa fase occorra concentrarsi sull'attuazione di un complesso di normative, ed in particolare sull'adozione di una serie di

decreti legislativi, destinate ad incidere in profondità sull'assetto della finanza locale. In esito a tale articolato processo, di cui sarà compito fondamentale del Parlamento garantire la tenuta e l'efficacia, la finanza locale sembra destinata ad assumere caratteristiche assai diverse dalle attuali. Tale fase attuativa comporta infatti la necessità di effettuare scelte qualificanti e di sciogliere nodi particolarmente intricati, adottando soluzioni dalle quale emergerà in concreto il nuovo volto della finanza locale.