

La composizione degli incassi di entrate correnti per le amministrazioni comunali, che hanno una incidenza fondamentale nella formazione dei dati del comparto, non si rileva in termini di continuità; infatti, nell'esercizio in esame le modificazioni sono state determinate dallo sviluppo delle entrate trasferite e al corrispondente calo dei tributi. Nei comuni le entrate proprie si riducono raggiungendo il 72,5% di quelle correnti diminuendo di circa mezzo punto.

Dai dati relativi al complesso degli enti esaminati per il triennio 2004-2006 si rilevano i seguenti rapporti di composizione delle entrate correnti:

Entrate correnti

	2004	2005	2006
Composizione %	%	%	%
Entrate tributarie	52,55	53,02	51,95
Trasferimenti	26,99	26,98	27,50
Entrate extratributarie	20,45	20,00	20,55
TOTALE	100,00	100,00	100,00

Nell'ultimo esercizio, in un contesto di debole sviluppo delle entrate correnti, quelle tributarie perdono terreno su quelle trasferite. Risultano invece in aumento le entrate extratributarie. In particolare si presenta come elemento innovativo un riacquistato ruolo traente delle entrate extratributarie, che risponde da un lato agli indirizzi della riforma dei tributi locali e dall'altro ad una ricerca di maggiore incisività nell'impiego della leva tariffaria e nella gestione del patrimonio.

L'andamento notato conferma quanto osservato negli ultimi anni circa la debolezza del settore dei tributi tradizionali e le difficoltà di realizzazione della tassa rifiuti.

Entrate in conto capitale

	(milioni di euro)		
	2005	2006	Variazione %
Alienazioni, trasferimenti di capitale e da riscossione di crediti (al netto delle riscossioni di crediti) +	11.618	11.488	-1,12
Accensione di prestiti (cat. III e IV) +	9.588	6.910	-27,93
Totale	21.206	18.398	-13,24

Per le entrate in conto capitale si evidenzia una riduzione decisa nell'esercizio 2006 che riguarda particolarmente l'accensione di prestiti. Come per le province, il minore ricorso all'indebitamento dovrebbe trovare spiegazione nella riduzione della spesa d'investimento, indotta dalle misure del patto degli ultimi anni. Notevole è il calo delle emissioni di prestiti obbligazionari, che nell'esercizio precedente erano più che raddoppiate⁶¹. Ciò particolarmente in ragione del venir meno delle operazioni straordinarie di ristrutturazione avvenute nel 2005.

⁶¹ Circa l'andamento delle emissioni di prestiti obbligazionari si è registrata nel 2005 un'operazione di notevole impatto da parte del comune di Milano, che emette titoli per circa 1.350.000 euro in più rispetto all'anno precedente. Questa situazione non si è riproposta nel 2006.

L'andamento dell'assunzione di mutui e prestiti risulta conseguentemente in calo (-10,60), determinando anche un minore finanziamento degli investimenti con ricorso al mercato. Infatti, il titolo V (accensione prestiti) cala del 22,50%. Peraltro, il dato negativo relativo all'accensione di prestiti non viene compensato, come nelle province, da un maggior ricorso al finanziamento degli investimenti, con entrate del titolo IV anch'esse in calo.

Spese

Passando al versante della spesa corrente si rileva che, come accennato in precedenza, le misure stabilite dal patto di stabilità interno per il 2005 hanno avuto esclusivo riferimento alla parte passiva dei bilanci ed incidono direttamente sul contenimento della stessa.

Altre misure, non prive di incidenza sulla fluidità della spesa, sono quelle che limitano in qualche modo la facoltà di prelievo dei fondi presso il tesoriere.

I dati relativi ai comuni esaminati dimostrano una ripresa della crescita della spesa corrente (3,44%); infatti, nel 2006 il titolo I della spesa ha comportato 44.959 milioni di euro di pagamenti totali.

Nel 2006 si interrompe la linea di moderazione della mole dei pagamenti correnti che si era notata nell'esercizio precedente.

Titolo I

Spese correnti	2005	%	2006	%
Personale	14.234	32,75	15.897	35,36
Acquisto beni di consumo e/o di materie prime	2.879	6,62	2.747	6,11
Prestazione di servizi	17.444	10,83	17.252	10,41
Trasferimenti	4.708	40,13	4.682	38,37
Interessi passivi e oneri fin. Diversi	2.226	5,12	2.411	5,36
Imposte e tasse	1.088	2,50	1.159	2,58
Altre spese correnti	886	2,04	811	1,80
Totale	43.465	100,00	44.959	100,00

L'andamento del 2006 si verifica nonostante le limitazioni del patto particolarmente restrittive per la spesa corrente e la dinamica debole delle correlative entrate.

La spesa per il personale dei comuni, dopo il calo del 2005, riprende a crescere. L'andamento ondivago è dovuto alla circostanza che nel 2004 sono stati effettuati i pagamenti conseguenti all'approvazione del nuovo contratto per il comparto enti locali e alla corresponsione degli arretrati.

La spesa per il personale nel 2006 raggiunge i 15.897 milioni di pagamenti ed aumenta dell'11,68%, riprendendo corpo il peso di tale intervento di spesa.

L'andamento in aumento della spesa del personale è dovuta al fatto che essa ha risentito, nel 2006, dei pagamenti conseguenti all'approvazione dei contratti collettivi per la dirigenza e per il personale degli enti locali.

Nel rapporto di composizione la spesa del personale si eleva nell'esercizio in esame al 35,36% di quella corrente.

La spesa per acquisto di beni di consumo e materie prime registra una tendenza discendente (-4,58%), confermando la linea dell'anno precedente.

Anche la spesa per prestazione di servizi è in calo (-1,10%), mentre aumenta la spesa per interessi (8,31%).

Il totale dei pagamenti di spesa del titolo II ammonta nel 2006 a 26.724 milioni di euro con un calo del 3,98%.

Spese in conto capitale

	(milioni di euro)		
	2005	2006	Variazione %
acquisizione di capitali fissi (beni immobili e mobili)	15.267	15.299	0,21
Acquisizione titoli	157	90	-42,68
incarichi professionali esterni	373	378	1,34
trasferimenti di capitale	1.567	1.510	-3,64
partecipazione azionarie e conferimenti di capitale	529	616	16,45
concessioni di crediti e anticipazioni	9.938	8.831	-11,14
TITOLO II	27.831	26.724	-3,98

Gli acquisti di beni mobili e immobili che costituiscono gli investimenti diretti fanno tuttavia registrare un lieve incremento (0,21%). La diminuzione delle erogazioni di spesa in conto capitale riguarda anche i movimenti finanziari come le concessioni di crediti e i trasferimenti di capitale. Aumentano invece le partecipazioni azionarie ed i conferimenti di capitale, mentre sono in calo i trasferimenti di capitale, nonostante l'esclusione dei trasferimenti a pubbliche amministrazioni dai vincoli imposti dal patto di stabilità.

Pur a fronte di un dato complessivo in calo della spesa conto capitale, l'analisi delle sue componenti fa emergere una situazione migliore rispetto al 2005. Infatti, le voci che corrispondono agli investimenti diretti (acquisizione di capitali fissi) risultavano in netto calo (-8,76%), mentre aumentava impetuosamente la spesa per acquisizione titoli (108,55%) e le concessioni di crediti; invece nel 2006 gli investimenti diretti aumentano e diminuiscono le concessioni di crediti.

In effetti, la situazione del 2005 risultava influenzata da operazioni di ristrutturazione del debito, svolte particolarmente dai comuni del nord, che hanno generato una ingente liquidità impiegata in operazioni finanziarie, situazione questa che non si è riproposta nel 2006.

Raffronto entrate spese

I saldi presi di seguito in esame mettono a raffronto i dati della parte attiva con quella passiva dei bilanci, ma non coincidono con i risultati differenziali di bilancio previsti nella contabilità degli enti locali e tendono prevalentemente ad evidenziare la presenza di disavanzi di cassa⁶².

Saldo gestione di parte corrente
Entrate/Spese correnti

	(milioni di euro)		
	2004	2005	2006
Entrate correnti +	45.517	44.484	44.546
Spese correnti -	44.054	43.465	44.959
Rimborso prestiti (int. III e IV) -	3.560	4.293	3.630
Saldo della gestione di parte corrente	-2.097	-3.274	-4.043

Appare di immediata evidenza come il disavanzo di cassa di parte corrente sia in progressivo aumento, nonostante la riduzione nell'ultimo anno della spesa per rimborso prestiti. Tale dato risulta influenzato, come già detto, dalle operazioni di ristrutturazione del debito che non si sono riproposte nel 2006. Per valutare l'incidenza di tale situazione sul dato del 2006 va notato che il dato di Cassa del Comune di Milano per rimborso prestiti passa dai 1.783 milioni del 2005 a 121 milioni, comportando un miglioramento del dato nazionale superiore a quello effettivamente registrato.

L'equilibrio di parte corrente nel complesso si dimostra precario in presenza di un lieve rialzo delle entrate e di un aumento delle spese ben oltre il tasso programmato d'inflazione. Si evidenzia quindi un peggioramento, anche se non eclatante (circa 770 milioni), della situazione economica di cassa dei comuni che è un risultato indicativo dell'equilibrio tra riscossioni e pagamenti di parte corrente. Questo risultato può essere in parte imputato all'andamento debole delle entrate correnti, nelle quali si notano in diminuzione le entrate tributarie, mentre tengono i trasferimenti.

Si rileva, inoltre, che la stabilità della mole dei pagamenti della spesa corrente che si era notata negli ultimi esercizi si interrompe, lasciando spazio ad una crescita superiore al tasso programmato d'inflazione che non può essere valutata positivamente.

Passando all'esame del saldo delle partite in conto capitale si rileva per l'insieme degli enti esaminati un limitato avanzo pari a 505 milioni, a fronte dei 3.313 dell'esercizio precedente.

Entrate/spese in conto capitale

	(milioni di euro)	
	2005	2006
Alienazioni, trasf. di cap. e da riscossione di crediti (al netto delle risc. di crediti) +	11.618	11.488
Accensione di prestiti (cat. III e IV) +	9.588	6.910
Spese in conto capitale (al netto delle concessioni di crediti) -	17.893	17.893
Totale	3.313	505

⁶² Il livello di aggregazione dei dati di cassa disponibili non avrebbe comunque consentito di inserire nel calcolo alcuni elementi contemplati nello schema dei risultati differenziali previsti dalla contabilità.

Questo risultato deriva da una stabilità dei pagamenti rispetto alla dinamica in flessione delle correlative entrate, per le quali va notato un deciso decremento delle accensioni di prestiti. Anche in questo caso la situazione risente delle operazioni straordinarie del comune di Milano. Infatti, a fronte di incassi per emissioni di Boc di oltre 1.685 milioni nel 2005, nell'esercizio 2006 non si verifica alcun movimento di cassa. Data la natura della spesa in esame, la riduzione dell'avanzo di cassa deve essere valutata positivamente, in quanto ciò dimostra un ampio impiego delle fonti di finanziamento ed una tenuta degli investimenti nel comparto comunale.

La gestione degli investimenti continua, comunque, a generare liquidità. La diversa situazione dei saldi esaminati, ove solo quello corrente evidenzia un disavanzo, può avere consentito agli enti l'impiego temporaneo di fondi in conto capitale per sopperire a momentanee difficoltà di cassa generate dalla parte corrente del bilancio.

La tendenza al maggiore ricorso all'autofinanziamento si verifica pur in assenza di una misura del patto di stabilità rivolta alla riduzione dello *stock* di debito; va inoltre notato che la tenuta degli investimenti, dopo il calo del 2005, si conforma agli indirizzi volti ad esercitare un controllo selettivo della spesa senza comprimere gli interventi in conto capitale.

2.2.4 Conclusioni

Le risultanze di cassa per il 2006 dimostrano che per le province permane una situazione di complessivo assestamento dopo un periodo di crescita delle entrate e delle spese connesso all'ampliamento delle funzioni. Tuttavia, mentre la crescita delle entrate correnti non perdura, emergono segnali di tensione sulla spesa.

Nei comuni tali entrate sono in lieve aumento. Tuttavia nelle due categorie di enti l'andamento delle entrate si dimostra non del tutto convergente; infatti nelle province permane l'incremento delle entrate tributarie, al contrario dei trasferimenti che flettono, mentre nei comuni la flessione che riguarda i tributi è compensata dall'aumento degli altri titoli.

Nel 2006 si è evidenziata, sia per le province che per i comuni, un aumento dei pagamenti di spesa corrente, mentre nell'esercizio precedente nei comuni si assisteva ad un lieve calo.

Tra le componenti della spesa corrente delle province e dei comuni, si nota che quella per il personale risulta in notevole aumento a causa degli effetti provocati nel 2006 dal rinnovo contrattuale e dalla corresponsione degli arretrati.

La spesa in conto capitale, nel 2006, risulta in aumento nelle province e stabile nei comuni, dimostrando una complessiva tenuta e segnali di ripresa. Riprende la effettiva realizzazione dei programmi d'investimento diretto, mentre le partecipazioni azionarie e i conferimenti di capitale sono in lieve flessione. Le concessioni di crediti e anticipazioni, che avevano influito in modo determinante nella formazione del dato per il 2005, risultano stabili nelle province e in calo deciso nei comuni.

Quanto al finanziamento degli interventi in conto capitale, si osserva un calo delle riscossioni per accensioni di prestiti nelle province e nei comuni. Questa riduzione dell'indebitamento si connette ad una speculare riduzione del rimborso dei prestiti, in quanto nel 2006 non si ripropongono le operazioni straordinarie di ristrutturazione che nell'esercizio precedente hanno riguardato particolarmente i comuni più grandi. Tali operazioni, che nel complesso dovrebbero risultare tendenzialmente neutrali, riportate nei saldi di comparto provocano effetti distorsivi, migliorando il saldo delle partite in conto capitale e peggiorando quello corrente⁶³. In entrambe le categorie di enti si verifica un'espansione delle entrate del titolo IV, rilevandosi per questi enti un minore ricorso all'indebitamento. Le emissioni di prestiti obbligazionari sono in calo in entrambe le categorie di enti. Questa situazione di repentino cambiamento è condizionata dalle operazioni di ristrutturazione del debito effettuate nel 2005, che non si sono ripetute con pari intensità nell'esercizio successivo.

Il saldo tra le entrate correnti e le correlative spese mette in evidenza nelle province un limitato avanzo che si riduce notevolmente rispetto all'esercizio precedente. Ciò è imputabile al più blando ritmo di crescita delle entrate correnti rispetto alle correlative spese. Nei comuni si nota invece un disavanzo crescente rispetto a quello riscontrato nel 2005. Tale risultato può essere imputato alla ripresa della crescita delle spese correnti in un quadro di debolezza delle entrate correnti.

Nei comuni il raffronto tra le entrate e le spese in conto capitale presenta un avanzo decrescente, mentre nelle province tale risultato è di segno negativo.

Nell'esercizio 2006 emergono tendenze nel complesso non confortanti, infatti mentre sul fronte delle entrate la situazione di stallo si conferma e per alcuni tributi comunali si registra una flessione, le spese correnti crescono in entrambe le categorie di enti, trainate dalla componente del personale. La situazione risulta maggiormente omogenea rispetto al passato tra le province e i comuni. Nelle prime tuttavia prosegue la crescita sul fronte dell'entrate tributarie, ma la spesa si espande ad un ritmo ben superiore a quello dell'esercizio precedente. La situazione di crescita impetuosa dei bilanci di tali istituzioni, nelle quali il processo di trasferimento delle funzioni ha comportato un notevole sviluppo, ha trovato dal 2005 momenti di assestamento, ma il quadro finanziario risulta nel complesso meno equilibrato sul fronte della spesa corrente.

Per i comuni, dopo la situazione di generale ristagno notata nel 2005, le entrate flettono, mentre le spese correnti sono in deciso aumento. Si riducono i margini operativi per il mantenimento dell'equilibrio corrente e la ripresa della spesa è in misura ben superiore al modesto sviluppo dell'entrata.

Un segnale positivo è rappresentato dalla tenuta degli investimenti diretti e dalla diminuzione dell'accensione prestiti che riguarda entrambe le categorie di enti.

⁶³ Nel 2006, verificandosi un minore rimborso prestiti, ne risulta apparentemente migliorato il saldo corrente, mentre il minore indebitamento riduce le entrate in conto capitale con peggioramento del saldo.

2.3 Patto di stabilità interno

2.3.1 La disciplina del patto di stabilità interno nel 2006

Nel 2006 la disciplina del patto interno prosegue nelle linee di fondo quella dell'esercizio precedente, anche se vengono introdotti correttivi nella determinazione del limite di spesa. Come nelle precedenti versioni le disposizioni del patto di stabilità interno costituiscono principi fondamentali per il coordinamento della finanza pubblica e rappresentano la misura più incisiva adottata nei confronti delle amministrazioni territoriali.

A seguito dell'estensione della disciplina limitatrice anche nei confronti della spesa in conto capitale, avvenuta nel 2005, è stata avvertita l'esigenza di orientare nuovamente le misure nella direzione della crescita. Per questo motivo sono stati stabiliti distinti limiti per la spesa corrente e quella in conto capitale, ove per la prima le misure sono notevolmente più severe. Il limite indifferenziato operante nel 2005 ha comportato effetti decisamente più incisivi sulla spesa in conto capitale, tuttavia ciò è stato determinato dalle scelte operative degli enti che all'interno di un unico limite avrebbero potuto comunque destinare le maggiori economie di parte corrente alla spesa per investimenti.

Il novero degli enti assoggettati alle misure del patto resta invariato rispetto all'esercizio precedente⁶⁴.

La base di calcolo per la determinazione degli obiettivi è costituita dai risultati dell'esercizio 2004, esercizio nel quale si sono dispiegati gli effetti del c.d. decreto taglia spese. Il limite di spesa da applicare in ogni ente viene determinato in funzione della spesa media del triennio 2002-2004 per la spesa corrente, mentre per la spesa in conto capitale il riferimento è semplicemente a quella effettuata nel 2004.

Il complesso delle spese correnti degli enti assoggettati alle misure del patto non può superare la corrispondente spesa annua corrente dell'esercizio 2004 ridotta di una percentuale che, a secondo del livello medio di spesa riportato nel triennio precedente, può essere del 6,5 o dell'8 per cento.

Rispetto alle precedenti versioni del patto nelle quali la crescita della spesa corrente veniva contenuta, nel 2006 per la prima volta questa viene sottoposta ad un taglio.

Per le comunità montane il decremento è univocamente stabilito nel 6,5 per cento non avendo rilievo il livello di spesa media.

⁶⁴ La legge finanziaria aveva incluso i comuni con popolazione compresa tra i 3000 e i 5000 abitanti tra gli enti assoggettati al patto, tuttavia con un successivo provvedimento d'urgenza il limite per l'applicazione è stato riportato a quello per il 2005.

Il vincolo per la spesa in conto capitale è stabilito in modo molto meno rigido e consente margini di sviluppo; infatti la spesa per il 2006 può essere superiore dell'8,1 per cento rispetto a quella effettuata nel 2004.

Anche la disciplina delle esclusioni subisce rilevanti modificazioni. Le più incisive si riferiscono, per la parte corrente alla spesa per il personale, a quella per trasferimenti ad altre amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato e a quella sociale ed agli interessi passivi. Per la spesa in conto capitale le tipologie di esclusione che maggiormente incidono riguardano i trasferimenti ad altre amministrazioni pubbliche e le concessioni di crediti.

L'esclusione maggiormente rilevante concerne la spesa per il personale che deve essere intesa come quella codificata all'intervento 01 del titolo I della spesa.⁶⁵ Tale esclusione trova ragione nella circostanza che la spesa per il personale è stata assoggettata dalla stessa legge finanziaria per il 2006 ad altro genere di misure ed in particolare per tale esercizio la spesa suddetta, al lordo degli oneri riflessi a carico dell'ente ed al netto delle spese per arretrati relativi ad anni precedenti per il rinnovo dei contratti collettivi nazionali, non può superare per il 2006 il corrispondente ammontare del 2004 diminuito dell'1 per cento.

Le spese per trasferimenti ad amministrazioni pubbliche da escludere sono quelle codificate all'intervento 05 del titolo I e 07 del titolo II e non devono avere natura di corrispettivi di servizi. I soggetti beneficiari di tali trasferimenti devono essere amministrazioni pubbliche individuate nell'elenco predisposto dall'Istat oppure, indipendentemente dal regime giuridico, soggetti amministrati o controllati da amministrazioni pubbliche, purché considerati "no market".

La spesa sociale da escludere dovrebbe essere per le province solo quella allocata al codice funzionale 08 e per i comuni quella al codice 10.

Anche nel 2006 si ripropone la questione della media di spesa corrente degli esercizi pregressi alla quale si connettono limiti di spesa più o meno favorevoli. Va notato che per il 2006 la spesa media pro capite per ciascuna classe demografica è stata definita dalla stessa legge finanziaria, piuttosto che essere determinata con un decreto attuativo.

Per quanto concerne il monitoraggio, nel 2006 il limite di popolazione dei comuni sottoposti alla rilevazione trimestrale da parte della Ragioneria Generale dello Stato passa da 30.000 a 20.000 abitanti. Resta ferma la necessità di predisporre una previsione di cassa cumulata e articolata per trimestri.

⁶⁵ Anche altre voci allocate in altri interventi e che vengono incluse in questa detrazione.

La separazione degli obiettivi tra spesa corrente e spesa in conto capitale ne comporta lo sdoppiamento per cui, considerando anche la gestione di competenza e di cassa, essi assommano a quattro. Il mancato rispetto anche di uno solo di tali obiettivi avrebbe dovuto comportare l'applicazione delle norme sanzionatorie.

La disciplina per il 2006 risulta, quindi, nelle linee generali, conforme a quella dell'esercizio precedente e presenta limitate modifiche; la più rilevante differenza è costituita dalla diversità dei limiti per la spesa corrente e per quella in conto capitale con misure che tendono a non comprimere quest'ultima. Dall'applicazione del patto si attendeva, quindi, un notevole ridimensionamento della spesa corrente ed un incremento di quella in conto capitale; per quest'ultima le misure introdotte avrebbero dovuto addirittura consentirne uno sviluppo ulteriore rispetto alla crescita tendenziale. Le misure a carico della spesa corrente si rilevavano invece molto impegnative laddove i tagli si prospettavano difficilmente sostenibili da parte di quegli enti che avevano già operato significative riduzioni di spesa.

Le Sezioni Riunite della Corte dei conti in occasione dell'audizione alle Commissioni bilancio riunite sulla legge finanziaria per il 2006 hanno osservato che livelli di variazione predefiniti ed automatici non possono considerarsi sostitutivi di sistemi basati su una stringente responsabilità fiscale di entrata e di spesa; forte è infatti il rischio di inserire elementi distorsivi nell'operare degli enti territoriali senza un effettivo e duraturo beneficio per la finanza pubblica.

Tali indicazioni risultano in parte fatte proprie dal legislatore del 2007 che ha rivisto a fondo la disciplina del patto di stabilità, ritornando ad un sistema fondato sul saldo e prevedendo limitate esclusioni dalla spesa rilevante.

La legge finanziaria per il 2007 ha posto un ulteriore elemento di discontinuità, apportando modificazioni alla disciplina del patto per l'esercizio precedente che complessivamente la privano degli effetti sanzionatori.

Il comma 701 della finanziaria ha abrogato le sanzioni, previste dal comma 33 della legge 311 del 2004⁶⁶, poste a carico degli enti risultati inadempienti ai limiti di spesa, riferite al divieto d'indebitamento anche per gli investimenti e al taglio del 10 per cento della spesa corrente. Restavano, quindi, operanti solo quelle connesse al divieto di assunzione di personale stabilite dal comma 561 della stessa finanziaria per il 2007.

⁶⁶ Il comma 33 prevedeva che:

gli enti locali che non hanno rispettato gli obiettivi del patto di stabilità interno stabiliti per l'anno precedente non possono a decorrere dall'anno 2006:

- a) effettuare spese per acquisto di beni e servizi in misura superiore alla corrispondente spesa dell'ultimo anno in cui si è accertato il rispetto degli obiettivi del patto di stabilità interno, ovvero, ove l'ente sia risultato sempre inadempiente, in misura superiore a quella del penultimo anno precedente ridotta del 10 per cento. Per gli enti locali soggetti al patto di stabilità interno dall'anno 2005 il limite è commisurato, in sede di prima applicazione, al livello delle spese dell'anno 2003;
- b) procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo;
- c) ricorrere all'indebitamento per gli investimenti.

In sede di conversione del c.d. decreto milleproroghe (d.l. 300/2006) con gli emendamenti approvati in Senato⁶⁷ sono state del tutto eliminate le sanzioni del patto di stabilità per il 2006. Infatti l'art. 8 sexies ha abrogato l'ultima sanzione che era rimasta per la violazione del patto di stabilità (introdotta dal comma 561 della legge finanziaria per il 2007), cioè il divieto di assunzione di personale.

Lo stesso decreto 300 del 2006 come modificato dalla legge di conversione, all'art. 8 septies contiene una norma interpretativa che determina l'esclusione dalle spese rilevanti per il patto di stabilità dei trasferimenti alle istituzioni. Questa precisazione che viene riferita all'applicazione del patto nel corso del 2006 vanifica la ricostruzione giurisprudenziale delle sezioni regionali di controllo della Corte dei Conti che, negando la detraibilità dei trasferimenti alle suddette istituzioni, costituiva un argine alla attuazione di meccanismi elusivi.

Dello stesso tenore può essere considerato il comma 689 della legge finanziaria per il 2007 che ha prescritto l'esclusione dal patto di stabilità per gli anni 2006 e 2007 degli enti per i quali nel corso del 2004 e 2005 anche solo per una frazione di anno l'organo consiliare è stato commissariato. Anche in questo caso viene fornita una interpretazione che incide sulle regole da applicare per il 2006 e che pone nel nulla l'opera ermeneutica delle Sezioni regionali di controllo.

Nel complesso le norme intervenute hanno privato la disciplina del patto di stabilità per il 2006 di ogni genere di conseguenza ad eccezione di una misura premiante di cui al comma 702 della finanziaria per il 2007 che prevede, per i soli comuni che abbiano rispettato il patto, il riparto nel corso del 2008 dell'incremento del gettito della compartecipazione dinamica all'imposta sul reddito delle persone fisiche.

Questi interventi, avvenuti dopo che la gestione dell'esercizio 2006 era stata compiuta, non possono che scoraggiare quegli enti che, operando politiche di spesa compatibili con il rispetto degli obiettivi, hanno sacrificato utili iniziative, e che ora si vedono sostanzialmente equiparati a quelli che in tali limiti non si sono contenuti.

Peraltro anche la stessa verifica del rispetto del patto da parte degli enti locali che viene in questa sede compiuta, risulta di minore significatività, mentre possono essere ritenuti tuttora d'interesse i profili finanziari desumibili dalla gestione dell'esercizio 2006 per verificare se la finanza locale abbia o meno contribuito –nel suo complesso– al raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica.

⁶⁷ In sede di conversione del decreto legge 28 dicembre 2006, n.300 sono stati introdotti i seguenti commi: 8-sexies. Per l'anno 2007 agli enti che non abbiano rispettato per l'anno 2006 le regole del patto di stabilità interno non si applicano le disposizioni previste dall'articolo 1, comma 561, della legge 27 dicembre 2006, n. 296. 8-septies. Ai fini del rispetto del patto di stabilità interno relativo all'anno 2006, tra le esclusioni di cui all'articolo 1, commi 142, lettera c), e 143, lettera a), della legge 23 dicembre 2005, n. 266, sono comprese le spese per trasferimenti destinati alle istituzioni previste dall'articolo 114, comma 2, del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267.

2.3.2 Linee di fondo della disciplina per il 2007

La disciplina del patto di stabilità interno per il 2007 si dimostra innovativa, segnando il ritorno al sistema fondato sull'evoluzione controllata del saldo finanziario e differenziandosi decisamente da quella dei due esercizi precedenti, nei quali le misure risultavano appuntate esclusivamente sulla spesa. Il nuovo sistema, che evidenzia una azione decisa sulle dinamiche finanziarie nel comparto delle autonomie, si rileva per vari aspetti più consono alle prerogative di autonomia degli enti locali.

Le norme contenute nei commi da 676 a 695 dell'articolo unico della legge finanziaria 2007, fissano in modo significativamente diverso rispetto agli anni precedenti le modalità del concorso degli enti locali alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica per il triennio 2007-2009.

I parametri per il rispetto del patto di stabilità interno per il 2007 sono rivolti alla riduzione del saldo tendenziale di comparto sulla base di obiettivi assegnati ai singoli enti in relazione alla media triennale (2003-2005) dei saldi di cassa come definiti dalla nuova disciplina e risultanti dai rendiconti.

Il saldo finanziario che la nuova disciplina (comma 680) prende in considerazione è calcolato in termini di cassa e consiste nella differenza tra entrate finali (correnti ed in conto capitale) e spese finali (correnti ed in conto capitale) al netto della riscossione di crediti e della concessione di crediti. Va notato che, a differenza delle precedenti versioni del patto basate sul saldo, in questo caso concorrono anche le entrate e le spese in conto capitale e le esclusioni risultano limitate alle sole poste di carattere finanziario legate alla riscossione e alla concessione di crediti. In questi termini risulta innegabile l'avvicinamento del saldo rilevante per il patto di stabilità interno alla nozione di indebitamento netto che costituisce l'obiettivo di contabilità nazionale.

L'obiettivo della nuova disciplina consiste quindi nel miglioramento del saldo finanziario in termini di competenza e di cassa secondo le misure stabilite. La norma precisa che concorrono al conseguimento degli obiettivi del patto le entrate derivanti dalla variazione sino allo 0,8 per cento dell'aliquota dell'addizionale Irpef facoltativa e del versamento del relativo acconto.

La nuova normativa (comma 678) prevede due misure; la prima, che riguarda i soli enti che nel periodo di osservazione hanno riportato una media del saldo di cassa negativa, comporta l'applicazione alla stessa di un coefficiente di riduzione annuo stabilito in diversa misura per le province e per i comuni. La seconda misura riguarda tutti gli enti e comporta l'applicazione di un coefficiente di riduzione alla spesa corrente media di cassa sostenuta nel periodo 2003-2005.

La manovra complessiva annua che ciascun ente è chiamato ad effettuare per assicurare il raggiungimento degli obiettivi del patto di stabilità è data dalla somma degli importi considerati in

valore assoluto derivanti dalle misure sopra riportate. Ovviamente gli enti che riportano un valore del saldo di cassa medio positivo sono tenuti solo alla misura a carico della spesa corrente.

Nel caso in cui il complesso di queste misure comporti l'applicazione di una manovra superiore all'8 per cento sulla media triennale delle spese finali al netto delle concessioni di crediti, l'obiettivo sarà corrispondente all'8 per cento di tale media (comma 679 finanziaria 2007).

Nel saldo finanziario non vengono calcolate le entrate in conto capitale rimosse nel triennio 2003-2005, derivanti dalla dismissione del patrimonio immobiliare e mobiliare destinate nello stesso periodo all'estinzione anticipata dei prestiti (comma 683). Per i soli comuni vanno escluse dal saldo le spese autorizzate dal competente Ministero necessarie per l'attivazione di nuove sedi di uffici giudiziari. Inoltre i trasferimenti dello Stato devono essere conteggiati sia in termini di competenza che di cassa nella misura comunicata dall'amministrazione statale erogatrice.

Una ulteriore novità è costituita dal fatto che la disciplina del patto comporta effetti anche sulle previsioni di bilancio, in quanto è richiesto che le previsioni di competenza di entrata e di uscita siano iscritte in modo tale da consentire il raggiungimento dell'obiettivo programmatico del patto (co. 684).

Gli enti di nuova istituzione sono soggetti al patto purché si disponga del bilancio consuntivo di un solo anno dal quale va rilevata la base di calcolo per l'applicazione delle regole, gli enti istituiti nel 2006 verranno assoggettati a decorrere dal 2009.

Ulteriori disposizioni riguardano gli enti commissariati per infiltrazioni mafiose assoggettati dall'anno successivo a quello della rielezione degli organi istituzionali e quelli commissariati nel 2004 e 2005 ai sensi degli artt. 141 e 143 del t.u. enti locali anche se il commissariamento è durato una frazione di anno.

Il nuovo modello che emerge dalla normativa per il 2007 sembra maggiormente allineato nell'impostazione con le regole di stabilità alle quali sono assoggettati gli stati da parte della U.E. ed alla originaria previsione di uno strumento atto a indicare i risultati da raggiungere, lasciando libera la scelta delle modalità per il loro raggiungimento, infatti risulta rilevante la realizzazione di politiche di entrata che ora possono esplicare effetti sull'innalzamento dei livelli di spesa predeterminati.

Un effetto che ne potrebbe derivare è costituito dalla ripresa della dinamica della leva tributaria locale dopo il periodo di blocco e il progressivo sviluppo della tassazione sui redditi attraverso il più esteso ricorso all'addizionale, avendo dimostrato l'imposta immobiliare caratteristiche di rigidità e necessitando di interventi di manutenzione. Una siffatta linea di evoluzione non appare neutrale, rilevandosi l'imposizione sui redditi da parte degli enti locali meno visibile rispetto ai tradizionali tributi locali, ed operando in un terreno nel quale sono di recente intervenute significative modificazioni della disciplina nazionale.

2.3.3 I risultati del patto nel 2006

L'esame dei risultati del patto di stabilità interno è avvenuto sulla base dei dati raccolti attraverso un'apposita istruttoria avviata nei primi mesi del 2007 prima della rendicontazione.

Anche se nel 2006 la disciplina non è stata radicalmente trasformata e la determinazione del limite di spesa è risultata più semplice, avendo riferimento ad un solo anno, ulteriori complessità si connettono alla elevazione a quattro degli obiettivi e sono insorte nuove questioni applicative connesse ai motivi di esclusione di determinate spese da quella rilevante.

Risultano, invece, semplificati i controlli sulla determinazione dell'obiettivo che per il 2006 si presenta di maggiore chiarezza, essendo riferito al risultato di un solo esercizio; ciò ha ridotto notevolmente la possibilità di azioni elusive, intese ad agire sul periodo di riferimento, per rendere l'obiettivo di minore impegno.

Tuttavia anche nel 2006 non sono mancate interpretazioni della normativa volte a facilitare il raggiungimento degli obiettivi, ampliando le possibilità di esclusione dalla spesa rilevante. In particolare vanno segnalate quelle relative ai trasferimenti a pubbliche amministrazioni, a proposito dei quali si è posta la questione dei trasferimenti alle istituzioni, e quella dei debiti extrabilancio che, ai fini della esclusione, dovevano essere limitati a quelli derivanti da sentenze⁶⁸, non essendo ammessa per le altre categorie.

Permane la questione del limite differenziato di riduzione della spesa corrente, già presente nella disciplina per il 2005. Il riferimento temporale per calcolare il livello medio di spesa corrente è spostato in avanti e quindi la situazione che ne viene determinata può divergere da quella dell'esercizio precedente. Gli enti che sono assoggettati al limite più stringente si collocano maggiormente nelle aree meridionali del paese.

Come nel 2005 la disciplina del patto non si rileva neutrale nelle scelte di *governance* degli enti. La possibilità di detrarre i trasferimenti a pubbliche amministrazioni ha rappresentato un incentivo a rimodulare l'assetto organizzativo, in particolare affidando compiti alle istituzioni. Ciò in quanto, secondo le indicazioni fornite dalle istruzioni ministeriali, i trasferimenti ad esse erogati potevano essere dedotti dalla spesa.

Altri incentivi alla esternalizzazione derivano, come in passato, dalla possibilità di far ricorso a soggetti estranei alla struttura per lo svolgimento dei servizi pubblici locali, opzione questa che dovrebbe ricevere ulteriore impulso dalla normativa in materia in itinere.

Va ricordata, inoltre, la possibilità di detrarre dal patto l'intera spesa del personale stabilita dalla normativa per il 2005 e il 2006. La spesa per il personale sottratta alle misure del

⁶⁸ Con la circolare n.8 /2006, il Ministero dell'Economia e Finanze, Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, ha chiarito (punto B.3.1.g) che, nella nozione di sentenza, possono rientrare anche il lodo arbitrale e il decreto ingiuntivo esecutivo.

patto è assoggettata ad altro genere di restrizioni volte a limitarne l'ammontare ad un importo corrispondente alla spesa sostenuta nel 2004 ridotta dell'1%⁶⁹. La spesa sottoposta a tale vincolo deve essere considerata al netto degli arretrati relativi ad anni precedenti e dei maggiori oneri derivanti dal nuovo contratto del personale.

Tale esclusione ha comportato un controllo attenuato sulla succitata voce di spesa visto che la misura del comma 198 è sprovvista di sanzioni e che anche quelle introdotte in sede di decretazione d'urgenza sono state successivamente rimosse.

Nel 2006 gli effetti dei rinnovi contrattuali sono stati avvertiti in modo determinante e ciò ha comportato una crescita della spesa corrente complessiva in modo assolutamente antitetico alla misura di riduzione prevista dal patto a carico di una parte ridotta di essa. Risulta difficile in questa sede determinare la quota di incremento dovuta alle vicende contrattuali rispetto a quella derivante da altri motivi. Una situazione di questo genere potrà essere, invece, dedotta dai questionari sul rendiconto 2006 che verranno esaminati dalle Sezioni regionali di controllo.

Il monitoraggio dell'andamento nel triennio 2004-2006 delle singole voci che concorrono alla determinazione della spesa ha consentito di valutarne gli andamenti complessivi, e di verificare altresì la congruenza delle poste contabili.

L'analisi dell'esattezza formale degli adempimenti richiesti dalla normativa che, come di consueto, precede l'analisi dei dati finanziari relativi al patto, è risultata meno complessa rispetto al precedente esercizio dal momento che la disciplina non è risultata di grande innovatività.

È stata comunque svolta attività istruttoria finalizzata a rendere omogenee le informazioni provenienti dagli Enti, visto che la disciplina attuativa del patto ha comunque generato dubbi interpretativi.⁷⁰

Due questioni di carattere generale sono venute in evidenza e cioè quella della detraibilità della spesa per trasferimenti alle istituzioni e quella dell'assoggettamento al patto degli enti che negli esercizi pregressi hanno avuto un periodo di commissariamento.

Su entrambe le questioni sono state fornite indicazioni dalla normativa di attuazione che comportavano soluzioni favorevoli per il rispetto del patto nei cui confronti le Sezioni regionali della Corte dei conti, nella sede consultiva e nelle pronunce di controllo, hanno espresso orientamenti difformi. Tuttavia con interventi normativi *ad hoc*, adottati anche dopo la fine dell'esercizio, e cioè quando le questioni avevano perso di rilevanza, sono state fornite interpretazioni conformi a quelle del Ministero dell'economia.

⁶⁹ L'ammontare di tali spese va considerato a lordo degli oneri riflessi a carico delle amministrazioni e dell'IRAP.

⁷⁰ Il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato presso il Ministero dell'economia e delle finanze che gestisce operativamente il patto di stabilità ed esercita nei confronti degli enti una funzione di ausilio ha concorso alla risoluzione dei casi dubbi. Le indicazioni aggiuntive del MEF incidono sulle modalità di calcolo degli obiettivi programmatici e sulla verifica degli stessi, tenendo conto delle particolari situazioni rappresentate dalle amministrazioni interessate.

L'esame comparato delle voci rilevanti per il patto, come risultanti dagli specifici modelli ha, inoltre evidenziato alcune disomogeneità nell'impostazione contabile adottata.

Questi comportamenti differenziati, pur creando qualche difficoltà nell'attività di verifica, che deve essere mirata anche alla ricerca dei dati contabili allocati in maniera non univoca, non interferiscono peraltro con il risultato sostanziale del patto di stabilità.

Sotto il profilo della omogeneizzazione degli esercizi finanziari a confronto si segnalano differenze notevoli nell'importo di alcune voci che possono essere portate in detrazione dalla spesa. Infatti, sia i trasferimenti a PA che i debiti extrabilancio si rilevano in forte crescita. Ciò da un lato può essere indotto da comportamenti elusivi in qualche modo incentivati dalla normativa e dall'altro da interpretazioni volutamente distorte della stessa. Il dato dei debiti extra bilancio per il 2006 risulta, infatti, inferiore rispetto a quello desumibile dalle rilevazioni espressamente dedicate all'argomento laddove quelli derivanti dalla soccombenza in giudizio risultano in crescita elevata, e raggiungono livelli più elevati di quelli desumibili dalle corrispondenti detrazioni effettuate ai fini del patto.

Da un punto di vista della correttezza degli adempimenti si nota una maggiore attitudine rispetto agli anni precedenti da parte dei comuni di dimensioni medio-piccole ad un attento monitoraggio dei vincoli del patto.

Tale comportamento potrebbe anche essere messo in relazione alla applicazione a partire dal bilancio di previsione del 2006, del sistema di controllo esteso a tutti gli enti soggetti al patto che si fonda sul ruolo di verifica delle Sezioni regionali di controllo a tal fine coadiuvato dal collegio dei revisori.

Specie per gli enti non sottoposti al monitoraggio del Ministero dell'Economia e Finanze, la funzione affidata alla Sezioni regionali e agli organi di revisione economico-finanziaria è di cruciale rilevanza per garantire l'effettività della normativa e l'applicazione del sistema di limitazioni della spesa a carico degli enti inadempienti. Per il 2006, inoltre, spetta al collegio dei revisori anche l'onere della comunicazione al Ministero dell'economia e finanze e al Ministero dell'interno del mancato rispetto dell'obiettivo annuale;⁷¹.

L'esame condotto dalle Sezioni regionali di controllo sui bilanci di previsione, da un lato ha messo in luce molti casi nei quali la programmazione di bilancio non era stata realizzata in modo adeguato per consentire il rispetto del patto di stabilità interno e dall'altro ha riguardato questioni applicative della normativa anche adottando determinazioni difformi rispetto alla disciplina ministeriale.

⁷¹ L'art. 29, comma 16 della legge n. 289 del 2002 prevede che nel caso in cui il collegio si rendesse inadempiente è prevista una responsabilità personale dei singoli membri. Inoltre il collegio dei revisori è coinvolto nelle attività di verifica in corso di gestione attraverso la valutazione della congruenza della gestione del bilancio con i saldi di cassa programmati in sede di programmazione dei flussi finanziari e di indicazione trimestrale degli obiettivi del patto.

Tuttavia come accennato in precedenza, l'analisi condotta in punto di adempimento agli obiettivi posti dalla disciplina del patto è risultata di minore interesse per via della perdita di rilevanza di tale situazione. In realtà la cancellazione delle sanzioni è stata anche disposta perché si paventavano livelli molto estesi di inadempimento.

Infatti, l'ampia adempienza emersa nelle analisi effettuate sul patto di stabilità interno sino al 2005 non trova ulteriore riscontro per i comuni che nel complesso non adempiono al 26,38 per cento. Ciò dovrebbe derivare dalla maggiore onerosità degli obiettivi posti ed anche dalla ridotta possibilità di adattamento derivanti dalla applicazione di distinti limiti per la spesa corrente e quella d'investimento.

Per le province, invece, si affievolisce la situazione di difficoltà osservata nel 2005 e quasi tutte quelle esaminate hanno rispettato l'obiettivo in termini di competenza ed in termini di cassa.

I risultati delle province vanno inquadrati in una situazione di ampio adempimento da parte di questa categoria di enti sempre rilevata nelle precedenti relazioni e perdurata sino all'esercizio 2005. Va notato, che la suddetta situazione di difficoltà, trae origine dallo sviluppo della spesa d'investimento del periodo precedente, alla quale risultava arduo dar seguito per cassa senza infrangere il limite indifferenziato. I migliori risultati dell'esercizio 2006 hanno probabilmente risentito del diverso limite stabilito per la spesa in conto capitale. Inoltre, l'avvenuta assegnazione di nuove funzioni che aveva comportato l'espansione delle spese nel periodo 2004 si è assestata con favorevoli effetti per la disciplina del patto.

Per i comuni, il rispetto degli obiettivi, si verifica invece in minore percentuale rispetto alle province e si riscontrano estese situazioni di inadempienza maggiormente nelle aree meridionali ed insulari.

La onerosità degli obiettivi assegnati, come di consueto, va valutata tenendo conto della specifica disciplina per il 2006 che è stata calibrata imponendo ai comuni vincoli più incisivi rispetto all'esercizio precedente ed una maggiore rigidità di comportamenti, venendo esclusa la possibilità di compensare i risultati positivi della gestione in conto capitale con la parte corrente.

Relativamente a tali enti la situazione di scarsa dinamicità delle spese rilevanti per il patto dimostrata già nei precedenti esercizi non si ripropone ed essi dimostrano maggiori difficoltà a realizzare ulteriori interventi per il rispetto del patto sul fronte della spesa.

Va segnalato che alcuni enti sono rientrati nei parametri fissati per la spesa in conto capitale utilizzando, come previsto dal comma 144 della legge finanziaria, le riduzioni di spesa corrente aggiuntive rispetto a quelle stabilite come obiettivo; ciò è avvenuto precisamente per i pagamenti di 10 province e 86 comuni e per gli impegni di competenza di 1 provincia e 60 comuni.