

gestione della finanza locale e questo si riverbera sulla certezza dei bilanci, sui loro equilibri, determinando talvolta difficoltà e rigidità nell'azione degli enti locali. In sintesi, ad inizio d'anno, tenendo conto della legislazione vigente e di eventuali novità apportate dalla legge finanziaria, si fissa il quadro complessivo dei trasferimenti che saranno assegnati, mentre, in corso d'esercizio e con il concludersi delle diverse attività di certificazione, vengono a definirsi le ulteriori contribuzioni o la misura dei recuperi.

Va in particolare ricordato come la legge finanziaria per l'anno 2008 abbia disposto un taglio dei trasferimenti di 313 milioni di euro (251 per il comparto comuni), al fine di indurre gli enti locali a realizzare risparmi per quanto riguarda i costi della politica. Limitatamente al 2008, il fondo è stato reintegrato di 100 milioni (80 per il comparto comuni), consolidando il taglio di 251 milioni di euro per gli anni successivi. Come per la precedente disposizione sui fabbricati ex rurali, la decurtazione effettuata risulta di gran lunga superiore al risparmio effettivamente conseguito dai comuni, che, in base alle certificazioni prodotte, ammonta a 25 milioni di euro. Ad oggi risultano mancanti quindi 146 milioni per il 2008 e 226 milioni dall'anno 2009. A questa riduzione, va sommata quella prevista dalla legge finanziaria per il 2010 che, per gli anni 2010-2012, dispone un taglio complessivo di 216 milioni per tutti i comuni in cui è previsto il rinnovo del consiglio.

La situazione descritta è destinata tuttavia ad essere superata a seguito dell'adozione dei decreti legislativi che daranno attuazione al federalismo fiscale, ferma restando la necessità di non considerare a tal fine, in sede di definizione della dotazione finanziaria degli enti locali, i tagli operati con il decreto-legge n. 78 del 2010. In proposito, deve infatti ricordarsi che l'articolo 11 della legge n. 42 del 2009 dispone la soppressione dei trasferimenti statali e regionali diretti al finanziamento delle spese degli enti locali (comuni, province, città metropolitane) e la loro sostituzione con risorse fiscali. Non si provvederà tuttavia alla soppressione dei trasferimenti aventi la natura di «contributi speciali», vale a dire diretti a finanziare, congiuntamente ai finanziamenti dell'Unione europea e ai cofinanziamenti nazionali, gli interventi finalizzati agli obiettivi di cui all'articolo 119, quinto comma, della Costituzione, che sono oggetto di apposita delega legislativa. Conseguentemente, l'8 giugno 2010, la Commissione paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale (di seguito COPAFF) ha presentato una «Prima relazione sui trasferimenti agli enti territoriali», nella quale è stata fornita una prima quantificazione dei trasferimenti statali e regionali agli enti locali da considerare ai fini della «fiscalizzazione», ossia da sostituire con entrate proprie. In particolare, per i comuni, i trasferimenti cosiddetti permanenti e generali da parte del Ministero dell'interno che possono ritenersi da fiscalizzare ammontano complessivamente a circa 14 miliardi di euro, mentre quelli diretti alle province sono pari a 1,3 miliardi.

2.2. Le entrate locali

Con riguardo al tema delle entrate degli enti locali, è stato ricordato (ANCI pagg. 31-34) come dal 2007 una serie di novità riguardanti le entrate comunali abbiano determinato una significativa

riduzione delle entrate proprie e dei trasferimenti erariali, e sia stato inoltre disposto il blocco delle aliquote dei tributi locali fino alla completa attuazione del federalismo fiscale (decreto-legge n. 93 del 2008 e decreto-legge n. 112 del 2008). Al riguardo, è stato in particolare ricordato come il decreto-legge n. 93 del 2008 abbia generalizzato l'abolizione del pagamento dell'imposta Comunale sugli immobili ICI a valere sull'abitazione principale, compensando il minore gettito con trasferimenti statali. L'ANCI ha contestato da subito l'insufficienza della copertura stanziata con il suddetto decreto-legge n. 93, pari a 2.604 milioni di euro, dichiarando che l'obiettivo da perseguire doveva essere il totale ristoro ai comuni del mancato gettito ICI. A seguito delle certificazioni inviate dagli enti, che indicavano come il minore gettito ammontasse a 3 miliardi e 364 milioni di euro, il Ministero dell'economia e delle finanze ha effettuata una verifica in esito alla quale, prima con il decreto-legge n. 154 del 2008 e quindi con la legge finanziaria per il 2010, il trasferimento compensativo è stato elevato a 3.020 milioni di euro; mentre, a decorrere dall'anno 2009 si è provveduto alla totale compensazione del minore gettito. L'ANCI ha peraltro rilevato come non sia stata considerata la dinamicità dell'imposta (da stime dell'Agenzia del territorio la base imponibile ha infatti un andamento annuo crescente pari al 3,8 per cento).

Nel corso delle audizioni è stato altresì segnalato il disagio dei comuni, emerso solo di recente, dovuto alla perdita di gettito ICI in dipendenza della riclassificazione catastale degli immobili classificati nel gruppo D (Leo, pag. 45). Le modalità di rimborso dei minori introiti, a partire dal 1998, sono state oggetto di numerosi provvedimenti legislativi che hanno tuttavia recepito solo in parte le richieste dei comuni a riguardo.

Con riferimento al tema delle entrate degli enti locali, sono state tra l'altro affrontate le questioni relative alla definizione della tariffa di igiene ambientale (TIA) ed alla tassa sui rifiuti solidi urbani (TARSU), alla luce della sentenza della Corte costituzionale n. 238 del 2009, la quale ha chiarito che la tariffa è un tributo ad ogni effetto, dovendosi quindi applicare tutte le regole proprie del diritto tributario (Leo, pag. 45). Ciò pone innanzitutto il problema di come affrontare il pregresso, a partire dal rimborso degli importi IVA versati dagli utenti finali. Sul punto, è di recente intervenuto l'articolo 14, comma 33, del decreto-legge n. 78 del 2010, il quale, con una disposizione di interpretazione autentica, ha escluso la natura tributaria della tariffa per la gestione dei rifiuti urbani, rimettendo la decisione su eventuali controversie all'autorità giudiziaria ordinaria.

Per quanto riguarda le entrate delle province, è stato considerato come tali enti abbiano una fiscalità propria, legata in maniera quasi esclusiva al mondo dell'automobile. In questi ultimi anni, peraltro, la profonda crisi del mercato dell'auto e alcuni mutamenti nelle abitudini degli automobilisti (pagamenti mensili e telematici che possono sfuggire ai controlli), hanno influito negativamente sulle entrate provinciali. In particolare, nello scorso anno, si è registrata una riduzione del 12 per cento degli introiti legati all'assicurazione per la responsabilità civile verso terzi (RC auto) e una riduzione 13 per cento delle entrate derivanti dall'imposta provinciale di trascrizione (IPT). È

stato tra l'altro rilevato come le Province si limitino a ricevere quota parte di un'imposta ma si trovino nell'impossibilità di effettuare ogni forma di verifica o semplicemente un'indagine statistica (Galli, pagg. 6 e 7). Al fine di ovviare a tale stato di cose, è stato in particolare auspicato l'avvio di un diverso rapporto con l'ACI che si limita attualmente a trasferire alle province il 12,5 per cento della RC auto corrisposta sul territorio provinciale (Leo, pag. 5).

In linea generale, è stato inoltre rilevato come le tassazioni maggiormente legate alla stanzialità e alla famiglia – quindi l'IRPEF, che è la tassa personale – dovrebbero avere una partecipazione significativa da parte dei comuni, mentre tasse, contributi e imposte legati ad attività di più ampio respiro, quali le attività imprenditoriali, commerciali o comunque di tipo economico – come l'IVA – dovrebbero essere legate in maniera significativa ad ambiti provinciali (Galli, pag. 8).

È stato conclusivamente evidenziato come l'evidente debolezza dell'autonomia tributaria delle province rappresenti un forte elemento di incertezza soprattutto nella fase di avvio del federalismo fiscale, poiché tale circostanza incide principalmente sul finanziamento delle funzioni fondamentali.

2.3. La distribuzione territoriale del gettito tributario

Durante lo scorso anno, il Dipartimento delle finanze ha svolto un'intensa attività progettuale, finalizzata a definire gli strumenti necessari per realizzare analisi e studi sulla distribuzione territoriale del gettito tributario (Lapecorella, 10 febbraio 2010, pag. 5). Il Dipartimento è da anni impegnato nello studio della regionalizzazione delle entrate erariali, al fine di definire la ripartizione del gettito delle imposte erariali – rispetto alla base imponibile delle regioni – per ogni anno finanziario.

La metodologia per la ripartizione regionale delle entrate erariali è stata costruita dal Dipartimento attraverso il confronto con i tecnici della Banca d'Italia e dell'ISAE, e rende evidente quali tributi erariali possano essere agevolmente regionalizzati. Si è in tal modo verificato il diverso effetto, sulla regionalizzazione delle entrate erariali, della scelta dei criteri di regionalizzazione. Una simile esperienza, sviluppata dal Dipartimento per fini propri, meriterebbe di essere adeguatamente valorizzata nella fase di attuazione del federalismo fiscale (Lapecorella, 10 febbraio 2010, pagg. 5 e 6).

Un'altra attività progettuale avviata durante lo scorso anno è stata diretta alla costruzione di una banca dati integrata della fiscalità immobiliare. Nella realizzazione di questo progetto sono emersi i profili relativi alla condivisione dei dati tra Stato ed enti locali. In particolare, si è ritenuto necessario: implementare il patrimonio informativo dell'Anagrafe tributaria con i dati attualmente mancanti, che si riferiscono alla gestione dei tributi territoriali; condividere con le regioni e con gli enti locali i dati attualmente già presenti; condividere con le regioni e con gli enti locali le soluzioni gestionali e gli strumenti di analisi. Con particolare riferimento ai comuni, lo scorso anno è stata effettuata la rilevazione elettronica dei dati relativi

al gettito dell'ICI, dalla quale è derivato, in seguito, il progetto di implementazione della banca dati della fiscalità immobiliare. Relativamente alla trasmissione dei dati puntuali dalla periferia al centro e viceversa, la finalità ultima di tale attività è quella di condividere l'intera banca dati e gli strumenti di analisi dei dati con gli enti territoriali in modo da poterla meglio sviluppare insieme agli utilizzatori (Lapecorella, 10 febbraio 2010, pag. 8).

Nell'alimentare la banca dati sono emerse notevoli difficoltà dovute anche al fatto che ogni ente locale può riscuotere le imposte di propria competenza sia con il modello F24, sia attraverso i concessionari delle riscossioni, sia direttamente tramite la Tesoreria. Ciò rende complicata la ricognizione del patrimonio informativo e pertanto, in previsione dell'attuazione del federalismo fiscale, si è proposto di cercare di canalizzare quanto più possibile la riscossione dei tributi locali in modalità uniche, ad esempio attraverso il versamento con il modello F24, in quanto ciò darebbe maggiori garanzie alle informazioni acquisite dall'amministrazione e, quindi, più fondamento a tutte le loro successive utilizzazioni.

Altro notevole risultato al quale si è pervenuti è stata la correlazione stabilità tra le informazioni rilevate a livello di singolo contribuente e le risultanze delle corrispondenti voci di bilancio degli enti territoriali, evidenziandosi l'importanza di sviluppare strumenti di analisi che possano essere utili per l'indirizzo delle attività di contrasto all'evasione e per massimizzare i vantaggi che derivano dalla disponibilità di questi dati. Anche a tal fine, appare necessario raccordare questo lavoro con quello svolto dall'Agenzia delle entrate per quanto riguarda l'attività di accertamento (Lapecorella, 10 febbraio 2010, pag. 9).

Con riguardo all'accesso ai dati dell'Anagrafe tributaria da parte degli enti territoriali, è stato affermato che la fornitura integrale dei dati presenti nell'Anagrafe tributaria non appare utile all'elaborazione di politiche fiscali locali, soprattutto in quanto le competenze, le infrastrutture tecnologiche e la capacità amministrativa degli enti territoriali sono assai differenziate nel territorio nazionale. Si ritiene più importante mettere a disposizione degli enti territoriali il patrimonio di cui dispone l'Anagrafe tributaria, fornendo specifiche soluzioni e applicazioni informatiche, sulla base delle quali gli enti possano adottare autonomamente le loro scelte finanziarie, evitando lo sviluppo di sistemi « proprietari » da parte degli enti territoriali, che non garantirebbe l'omogeneità dei criteri nell'utilizzazione dei dati presenti nell'Anagrafe.

La realizzazione a livello centrale di soluzioni omogenee, da rendere disponibili secondo le necessità a tutti gli enti interessati, consentirebbe di contenere i costi, di disporre da parte di tutti gli enti territoriali dei medesimi strumenti operativi per le politiche e la gestione della fiscalità e di assicurare allo Stato centrale il presidio e l'integrazione della fiscalità nel suo complesso, anche ai fini della definizione delle politiche centrali. Al riguardo, si è osservato come le informazioni presenti nell'Anagrafe tributaria, di rilievo per la finanza locale, potranno utilmente confluire nella banca dati unitaria delle pubbliche amministrazioni, prevista dall'articolo 13 della legge n. 196

del 2009, secondo le regole che saranno fissate nei decreti attuativi (Lapecorella, 10 febbraio 2010, pag. 10).

3. L'armonizzazione dei sistemi contabili e l'attuazione del federalismo fiscale.

L'intero sistema della finanza locale è destinato a profonde trasformazioni a seguito dell'attuazione del federalismo fiscale. Nel corso dell'indagine è stato pertanto tracciato (Antonini, pag. 3) un quadro generale dei lavori della COPAFF, istituita ai sensi dell'articolo 4 della legge n. 42 del 2009, nell'ambito del quale è stato dato conto dei filoni di approfondimento intrapresi in vista dell'adozione dei decreti delegati.

La Commissione ha istituito al suo interno sei gruppi di lavoro:

a) bilanci delle regioni e degli enti locali; *b)* entrate delle regioni e degli enti locali; *c)* fabbisogni e costi standard e, quindi, LEA (livelli essenziali di assistenza), LEP (livelli essenziali delle prestazioni) e funzioni fondamentali; *d)* perequazione; *e)* trasferimenti da sopprimere, interventi speciali e perequazione infrastrutturale; *f)* coordinamento della finanza pubblica tra i differenti livelli di governo.

Secondo quanto riferito dal suo Presidente, il primo problema emerso all'interno della COPAFF è stato quello della mancanza di una linguaggio comune tra i bilanci dei diversi enti territoriali. La condivisione dei dati, la trasparenza e la tendenziale unitarietà delle regole nella redazione dei bilanci sono un asse portante del federalismo fiscale, che deve permettere la confrontabilità fra le politiche, e ciò è particolarmente vero per un modello di federalismo fiscale, quale quello delineato dalla legge n. 42 del 2009, che si basa su costi e fabbisogni *standard*. In particolare, si è segnalata l'esigenza di elaborare un quadro univoco delle grandezze contabili utilizzate dagli enti territoriali, in modo da consentire la piena confrontabilità di tali dati a livello territoriale, nonché una più agevole aggregazione a livello nazionale, ai fini della verifica del rispetto dei saldi di finanza pubblica richiesti a livello europeo per l'adesione alla moneta unica. Si è ritenuto, infatti, prioritario superare le criticità derivanti da un assetto finanziario, delineatosi nell'ultimo decennio, nel quale ai ritardi nell'attuazione del federalismo fiscale ha corrisposto l'affermarsi di quello che è stato definito un « federalismo contabile » (Antonini, pag. 4), che ha finora impedito la confrontabilità e l'aggregazione dei dati di bilancio degli enti territoriali, con evidenti ricadute negative sulla trasparenza dell'intero sistema della finanza locale.

Nella fase di avvio del processo di attuazione della legge n. 42 del 2009, un'attenzione particolare è stata pertanto dedicata alle problematiche di natura contabile, connesse all'esigenza di disporre di informazioni uniformi, aggregabili e consolidabili riguardanti tutti i livelli di governo. In particolare, grazie all'attività di un gruppo di lavoro tra amministrazioni centrali e territoriali costituito presso la Ragioneria generale dello Stato, sono state individuate:

le modalità per acquisire tempestivamente i dati contabili di consuntivo delle regioni e degli enti locali, necessari per la predisposizione dei decreti legislativi previsti dalla legge n. 42 del 2009;

le regole e le metodologie contabili condivise che garantiscano, per il futuro, la predisposizione di bilanci omogenei, confrontabili ed aggregabili secondo una classificazione uniforme, economica e funzionale, necessaria per consentire, a regime, l'attuazione del federalismo fiscale.

Le soluzioni proposte per l'acquisizione dei dati contabili sono state condivise dalla COPAFF e recepite in via legislativa in sede di conversione del decreto-legge n. 135 del 2009, che all'articolo 19-*bis* ha previsto, per le Regioni, l'obbligo di trasmettere i dati sulla base di uno schema di codifica unitaria entro 30 giorni dalla entrata in vigore della legge di conversione (legge 20 novembre 2009, n. 166).

Per quanto riguarda gli enti locali, la COPAFF ha sollecitato la riclassificazione dei certificati di consuntivo di comuni e province, considerando anche quelle esternalizzazioni che costituiscono ormai una parte rilevante dei bilanci degli enti locali.

Questa indicazione si è tradotta nel comma 2 del citato articolo 19-*bis* del decreto-legge n. 135 del 2009, il quale ha disposto che, a decorrere dall'esercizio 2008 e fino a tutto l'anno 2011, le certificazioni concernenti il rendiconto al bilancio degli enti locali rechino anche le sezioni riguardanti il ricalcolo delle spese per funzioni e le esternalizzazioni dei servizi. Per i bilanci degli enti locali particolare rilievo assume la disomogeneità determinata dalle differenti modalità di applicazione della classificazione funzionale prevista dal decreto del Presidente della Repubblica 31 gennaio 1996, n. 194, e dal diversificato ricorso alle esternalizzazioni dei servizi e delle funzioni. In particolare, l'elevata incidenza delle spese della funzione « Funzione generali di amministrazione, di gestione e di controllo » sulle spese correnti, fa ritenere che gli enti locali abbiano adottato il criterio della prevalenza, allocando nella funzione le spese che sarebbero invece da riferire, in via diretta, ad altre funzioni finali e non strumentali dell'ente. La non corretta rappresentazione in bilancio della ripartizione funzionale delle spese condiziona significativamente l'attuazione del federalismo fiscale che, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 21, comma 1, lettera *e*, della legge n. 42, nella fase transitoria, farà riferimento alla ripartizione funzionale della spesa degli enti locali risultante nell'ultimo certificato di conto consuntivo alla data di predisposizione dei decreti legislativi di attuazione della delega. Si è pertanto proceduto ad integrare, a partire dall'esercizio 2008, i certificati dei conti consuntivi, in modo tale da acquisire una disarticolazione delle spese in questione che, escludendo l'adozione del criterio della prevalenza, consenta di appostare le spese seguendo una corretta applicazione della classificazione funzionale.

Come risulta dalla relazione sull'attuazione del federalismo fiscale, recentemente adottata ai sensi dell'articolo 2, comma 6, della legge n. 42 del 2009, i dati concernenti i predetti rendiconti sono stati trasmessi dal Ministero dell'interno alla COPAFF e ciò ha permesso di avviare un processo di convergenza delle informazioni, che sarà

definitivamente completato dallo specifico decreto legislativo di attuazione della legge delega n. 42 del 2009 sulla armonizzazione dei bilanci pubblici.

A tale ultimo riguardo, occorre ricordare come la recente legge di riforma della contabilità (legge n. 196 del 2009) abbia completato il quadro normativo, allineando i principi di delega per l'armonizzazione dei sistemi contabili delle amministrazioni statali e degli enti territoriali e prevedendo al contempo la costituzione di una banca dati unitaria delle amministrazioni pubbliche funzionale a dare attuazione e stabilità al federalismo fiscale. In questo contesto gli esperti auditi nel corso delle audizioni hanno concordemente sottolineato l'esigenza di valorizzare adeguatamente le rilevazioni degli aspetti economico-patrimoniali della gestione attraverso lo sviluppo delle forme di contabilità economica anche di tipo analitico, che rispetto alla contabilità di tipo finanziaria consente una più puntuale verifica dei costi sostenuti dall'ente locale, in particolare per i servizi alla cittadinanza assicurati dall'ente medesimo.

Particolare rilievo assume in questo contesto il criterio di delega contenuto nell'articolo 2, comma 2, lettera *h*, della legge n. 42 del 2009, come modificato dalla citata legge n. 196 del 2009, il quale, nello stabilire il principio dell'adozione di regole contabili uniformi, impone agli enti locali la redazione di un bilancio consolidato con le proprie aziende, società o altri organismi controllati. Una delle principali ragioni che hanno contribuito a determinare l'attuale situazione di scarsa trasparenza in ordine agli andamenti della finanza pubblica, non solo a livello locale, è infatti stata individuata, come accennato, nel crescente ricorso per la gestione di risorse pubbliche ad enti strumentali, che in molti casi assumono la veste giuridica di soggetti di diritto privato e, con particolare riferimento agli enti coinvolti nella gestione di servizi, di società (Antonini, pag. 4). Come emerge dai risultati di una recente indagine della Corte dei conti (indagine sul fenomeno delle partecipazioni in società ed altri organismi da parte di comuni e province, approvata dalla sezione delle Autonomie della Corte con deliberazione n. 14/AUT/2010/FRG), dai questionari inviati a oltre 6.500 comuni nell'arco temporale 2005-2008 risulta l'esistenza di 5.860 organismi partecipati da 5.928 enti tra comuni e province e, in particolare, di 3.787 società e 2.073 organismi diversi (in prevalenza consorzi, ma anche fondazioni e, in misura minore, istituzioni, aziende speciali, aziende di servizi alla persona). La grande articolazione dei soggetti operanti a livello locale rende quindi estremamente complessa la ricomposizione di un quadro contabile unitario, anche in considerazione della circostanza che i soggetti di diritto privato si avvalgono di una contabilità civilistica, che è improntata a principi e regole diversi rispetto a quelli della contabilità pubblica.

Inoltre, in presenza del fenomeno delle esternalizzazioni, i bilanci dei singoli enti possono fornire informazioni incomplete, non rappresentative delle attività e delle funzioni complessivamente svolte e, a parità di servizi resi alla collettività, presentano situazioni del tutto differenti. Infatti, nel caso in cui con il servizio o l'attività risultino « esternalizzate » anche le relative fonti di finanziamento, i bilanci delle Amministrazioni pubbliche che esternalizzano indicano solo una quota della spesa. Nel caso limite in cui le entrate correlate al servizio

esternalizzato fossero in grado di finanziare la spesa, nel bilancio dell'amministrazione pubblica trasferente non risulterebbe alcuna voce relativa all'attività svolta (Grisolia, 28 gennaio 2010, pag. 28).

Su un piano più generale, peraltro, il ricorso a soggetti che operano in regime di diritto privato ha destato nel legislatore la preoccupazione per l'ampliamento delle aree sottratte ai tradizionali strumenti di controllo e di contenimento degli oneri per la finanza pubblica, soprattutto con riferimento alle spese di personale, e ha spinto all'introduzione nell'ultimo quinquennio di numerose disposizioni volte a rafforzare la disciplina pubblicistica applicabile a tali organismi. Particolarmente rappresentative appaiono in tal senso le disposizioni contenute nel decreto-legge n. 112 del 2008, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 133 del 2008, volte a prevedere l'estensione dei vincoli posti dal Patto di stabilità interno agli affidatari di servizi pubblici locali «*in house*» e dei soggetti che svolgono funzioni volte a soddisfare esigenze di interesse generale aventi carattere non industriale né commerciale ovvero attività nei confronti della pubblica amministrazione a supporto di funzioni amministrative di natura pubblicistica.

4. La gestione del debito degli enti locali

Dall'esame da parte della Corte dei conti dei dati relativi all'ammontare del debito di ciascun ente e della sua evoluzione (Corte dei conti, pag. 16 e ss.), è stata inoltre riscontrata una crescente progressione del debito degli enti locali, benché le violazioni alla regola del ricorso al debito per spese diverse da quelle di investimento siano in numero estremamente ridotto. Le cause di questa tendenza sono indicate dalla Corte nei frequenti casi di utilizzo, in via continuativa e anche per più anni, di elevati importi a titolo di anticipazione di tesoreria, in violazione del divieto di cui all'articolo 222 del TUEL. Si tratta in prevalenza di enti che presentano squilibri gestionali che possono condurre al dissesto e, comunque, alla formazione di fatto di un debito occulto. Soprattutto nell'ultimo anno, inoltre, è stato riscontrato il ricorso al debito in violazione alle limitazioni amministrative degli enti che non rispettano la disciplina vincolistica del Patto, come prescritto dall'articolo 76 del decreto-legge n. 112 del 2008, convertito dalla legge n. 133 del 2008.

In particolare, la Corte segnala i possibili casi di elusione del divieto formale di ricorso al debito attraverso l'utilizzo improprio di alcuni strumenti contrattuali o gestionali, di per sé ammessi dall'ordinamento, quali il *leasing* immobiliare per la realizzazione di opere pubbliche, il project financing e i procedimenti di valorizzazione dei beni immobili degli enti territoriali. In relazione alla gestione del debito, la Corte sottolinea, inoltre, che uno dei principali strumenti utilizzati negli ultimi anni dagli enti territoriali è stato il ricorso ad operazioni di finanza derivata. Al riguardo, si è in attesa del regolamento del Ministro dell'economia e delle finanze previsto dall'articolo 62, comma 3, del citato decreto-legge n. 112 del 2008, come riformulato dall'articolo 3, comma 1, della legge finanziaria per il 2009 (legge 22 dicembre 2008, n. 203). Ai fini del contenimento della

dinamica del debito, la Corte propone il rafforzamento del limite di indebitamento degli enti territoriali, confermando l'impostazione già assunta per il 2010 con il citato decreto-legge n. 112 del 2008, che ha introdotto tra le norme del Patto un tasso di riferimento individuato con apposito decreto ministeriale.

Con riferimento alle questioni sul debito degli enti locali, oltre che per una effettiva leggibilità dei risultati gestionali nei documenti contabili degli enti, viene altresì sottolineata dalla Corte la necessità di una celere attuazione delle disposizioni contenute nella legge n. 42 del 2009 sul federalismo fiscale che prevedono forme di consolidamento dei dati degli enti con quelli delle società controllate. Nel caso dell'utilizzo di strumenti finanziari, infine, si prospetta l'opportunità di introdurre regole stringenti riguardo alle informazioni da rendere disponibili per una valutazione della spesa e dell'indebitamento effettivo degli enti.

Durante l'audizione dell'ANCI (ANCI, pagg. 36-37), è stato altresì sottolineato come, nel medio-lungo periodo, si renda necessaria l'individuazione di un meccanismo che, al fine di consentire agli enti locali di continuare a svolgere la funzione a loro assegnata nel quadro costituzionale secondo il principio dell'equilibrio di bilancio, consenta di programmare un ricorso al debito sostenibile. In sintesi, ogni comune dovrebbe raggiungere l'equilibrio di parte corrente, in modo da non contribuire al disavanzo, ed avere un obiettivo stringente di debito, coerente con gli obiettivi fissati a livello europeo. In questo modo l'ente risulta in grado di programmare la spesa in conto capitale, di rispettare gli impegni presi con le imprese e con i cittadini e di avere un bilancio sano di parte corrente.

Per l'UPI (UPI, pag. 49), invece, risulta fondamentale consentire alle province l'impiego dell'avanzo di amministrazione per il finanziamento delle spese di investimento, anche nell'ottica di una diminuzione del ricorso all'indebitamento, con immediate conseguenze positive sullo *stock* di debito complessivo della PA.

Con riferimento alla gestione del debito da parte degli enti locali, dall'indagine conoscitiva sono emerse alcune proposte di modifica del Patto di stabilità interno (Grisolia, 28 gennaio 2010, pag. 24) finalizzate a prevedere, a fronte di vincoli stringenti sulla spesa corrente, vincoli indiretti sulla spesa in conto capitale mediante il controllo del ricorso al debito. Ciò al fine di limitare la possibilità che le regole del Patto inducano gli enti locali a contrarre maggiormente la spesa in conto capitale, piuttosto che quella corrente.

È stato quindi sottolineato come l'applicazione della predetta regola di carattere generale non appaia immediatamente adottabile in quanto gli enti locali nel loro complesso, attualmente, dispongono di avanzi elevati e di liquidità utilizzabile, che renderebbe inefficace un controllo delle spese in conto capitale effettuato attraverso un limite al ricorso al debito. La spesa in conto capitale potrebbe, infatti, essere sostenuta senza il ricorso al finanziamento mediante debito, vanificando il meccanismo di controllo indiretto di tale tipologia di spesa, con effetti negativi sull'indebitamento netto di notevole dimensione e difficilmente quantificabili. Ne è derivata la proposta di introdurre un meccanismo che consenta il ricorso al debito in funzione delle esigenze di investimento in rapporto ad un fabbisogno standardizzato

espresso da ciascun ente, determinato per fasce demografiche sulla base anche di caratteristiche economiche e territoriali che tengano conto delle diversità tra gli enti locali. L'esclusione delle spese per investimenti dalle regole del Patto e una loro dinamica che segua regole più adeguate alle reali esigenze di ogni singolo ente, dovrebbe inoltre richiedere il supporto delle regioni che, al pari di quanto stanno già effettuando nella rideterminazione degli obiettivi di Patto degli enti locali, dovrebbero rendere il sistema dei fabbisogni standardizzati ancora più elastico, disponendo l'utilizzo di eventuali eccessi di fabbisogno evidenziati da alcuni enti locali a favore di quegli enti che abbiano necessità di disporre di un maggior potenziale di spesa in conto capitale.

5. Il sistema dei controlli

5.1 *Tendenze evolutive del sistema: dai controlli esterni ai controlli interni.*

Con riferimento al sistema dei controlli, le audizioni svolte hanno in primo luogo consentito di ricostruire il quadro della disciplina vigente, che rappresenta il frutto di una evoluzione incessante compiutasi negli ultimi venti anni, a partire dalla riforma dell'ordinamento delle autonomie locali del 1990. In questo contesto, si è rilevato (D'Alessio, 14 aprile 2010, pag. 3) come negli ultimi quindici o venti anni gli enti locali abbiano rappresentato una dei comparti più dinamici delle pubbliche amministrazioni per quanto attiene all'evoluzione della *governance* e della disciplina sui controlli, che sono stati continuamente aggiornati e arricchiti nelle loro tipologie e finalità.

La valorizzazione dell'autonomia degli enti territoriali ha trovato una sanzione a livello costituzionale nel nuovo testo dell'articolo 114 della Carta fondamentale, che – a seguito della revisione del 2001 – individua negli enti locali un elemento costitutivo della Repubblica e postula un rafforzamento il ruolo dei controlli interni e un progressivo adattamento dei controlli di carattere esterno al nuovo quadro delle competenze, attraverso un mutamento degli strumenti e delle finalità.

Per quanto attiene ai controlli interni, le disposizioni di riferimento sono contenute nell'articolo 147 del testo unico sull'ordinamento degli enti locali (TUEL), che prevede una articolazione del sistema in quattro tipologie di controllo:

- a) il controllo di regolarità amministrativa e contabile, volto a garantire la legittimità, regolarità e correttezza dell'azione amministrativa;
- b) il controllo di gestione, teso verificare l'efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa e a garantire il miglior rapporto tra costi e risultati;
- c) la valutazione delle prestazioni della dirigenza;
- d) la valutazione e il controllo strategico, volti a valutare l'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione dei piani e dei documenti programmatici che determinano l'indirizzo politico

dell'ente, con particolare riferimento alla congruenza tra risultati conseguiti e obiettivi predefiniti.

Su un piano generale, il sistema dei controlli interni risultante dalla disciplina normativa introdotta negli ultimi venti anni si caratterizza per uno spostamento dell'asse dei controlli effettuati da un livello eminentemente giuridico-formale, e con finalità di carattere preventivo, ad un esame degli aspetti sostanziali della gestione economica, attuato attraverso interventi di carattere diretto e concorrente, che – secondo quanto evidenziato dalla dottrina e confermato anche nel corso dell'indagine (Anselmi, 21 aprile 2010, pag. 5) – rappresentano la forma più efficace di controllo, in quanto consentono di intervenire proprio nel momento in cui vengono poste in essere le attività oggetto del controllo.

Tuttavia, come risulta anche dalle audizioni degli esperti svolte nell'ambito dell'indagine, è opinione largamente condivisa che le finalità che si proponeva il legislatore con la riforma del sistema dei controlli non siano state integralmente raggiunte per il concorso di una molteplicità di fattori riconducibili, da un lato, alle difficoltà emerse nell'affermarsi di una nuova mentalità volta a privilegiare una analisi di tipo economico delle attività svolte dagli enti locali e, dall'altro, all'insufficiente adeguamento delle prassi amministrative e dei sistemi informativo-contabili. Un efficace sistema di controllo e di verifica dei risultati ottenuti e dell'efficienza ed economicità delle gestioni deve infatti necessariamente basarsi su un sistema contabile che assicuri la rilevazione di dati non solo veritieri e trasparenti, ma anche significativi ai fini della valutazione dell'andamento e dei risultati della gestione.

Quanto al primo profilo, alcuni degli esperti consultati (Pozzoli, pag. 6 e D'Alessio, pag. 3) hanno rilevato come, su un piano generale, l'implementazione del sistema dei controlli non abbia rappresentato una priorità politica per gli amministratori degli enti locali e, pertanto, in molti casi i controlli interni non sono riusciti ad assumere con pienezza il ruolo di strumento di governo dell'ente territoriale ad essi attribuito dal legislatore, contribuendo a determinare il rischio di una progressiva separazione tra le attività di indirizzo politico e le attività di gestione.

D'altra parte, per quanto attiene ai controlli relativi alla gestione dell'ente, è opinione sostanzialmente condivisa che il disegno normativo, che intendeva promuovere la costituzione, all'interno dei singoli enti, di un sistema integrato di programmazione degli obiettivi e di controllo dei risultati raggiunti non è riuscito, tuttavia, ad affermarsi nella realtà dei singoli enti, che hanno dovuto confrontarsi in molti casi con la mancanza di un reale contenuto programmatico dei documenti deputati a tale finalità, e con l'assenza di un sistema di rilevazioni adeguato a sorreggere un'attività di controllo efficace (Anselmi, 21 aprile 2010, pag. 24 e D'Alessio, pag. 5).

In particolare, sin dalla prima attuazione della legge n. 142 del 1990, i controlli si sono concentrati essenzialmente sulla gestione finanziaria degli enti locali, dal momento che i principali controlli regolamentati nell'ambito del testo unico sull'ordinamento degli enti

locali, quali quelli affidati al collegio dei revisori, non hanno, specificamente, ad oggetto l'economicità della gestione degli enti locali.

Sotto il profilo della programmazione, si è rilevato come non sempre i documenti programmati siano stati adeguatamente collegati ai sistemi informativi e alla predisposizione dei documenti di bilancio degli enti di riferimento, non essendo state sviluppate le sinergie necessarie a monitorare l'intero andamento della gestione nei suoi aspetti generali e particolari, e a verificare conseguentemente il raggiungimento degli obiettivi stabiliti e il loro rapporto con i costi sostenuti.

È stata inoltre evidenziata (Anselmi, 21 aprile 2010, pag. 6) come i controlli interni, se da un lato esaltano l'autonomia degli enti locali, dall'altro incontrano il limite rappresentato dalla loro dimensione spesso assai ridotta, che negli enti locali con minore popolazione può rendere difficoltoso il reperimento di professionalità adeguate allo svolgimento di analisi di rilevante contenuto tecnico.

Per altro verso, nelle audizioni si è altresì rilevata l'assenza, nell'ambito delle disposizioni in materia di controlli, di una specifica disciplina finalizzata a promuovere una revisione degli assetti organizzativi dell'ente locale, attraverso interventi di controllo organizzativo più volte raccomandati dalla dottrina, che ha evidenziato come tale tipologia di controllo sia propedeutica all'effettuazione di più efficaci controlli di gestione e strategici, nonché alla valutazione delle prestazioni della dirigenza (Anselmi, 21 aprile 2010, pag. 6).

Su un piano generale, nelle audizioni (Pozzoli, pag. 10 e D'Alessio, 14 aprile 2010, pag. 16) sono stati inoltre segnalati aspetti di criticità nei meccanismi di selezione degli organismi di controllo interno, con particolare riferimento ai soggetti preposti ai controlli di regolarità amministrativa e contabile. A tale riguardo, si è anche sottolineata l'esigenza di prevedere un rafforzamento delle tutele per il responsabile dei servizi finanziari, che dovrebbe essere posto in una condizione di maggiore terzietà rispetto all'amministrazione dell'ente locale ed essere configurato alla stregua dei segretari comunali nell'ordinamento previgente o, comunque, di un rappresentante dell'amministrazione centrale, piuttosto che come un soggetto legato da uno stretto rapporto con la dirigenza politica dell'ente (Pozzoli, 14 aprile 2010, pag. 9). Analogamente, si è rilevata l'esigenza di una adeguata qualificazione professionale per i responsabili dei servizi finanziari, così come per i componenti del collegio dei revisori.

5.2 I controlli esterni.

Per quanto riguarda i controlli di carattere esterno, deve in primo luogo rilevarsi che, per quanto attiene alla disciplina dei controlli in materia di finanza pubblica, lo Stato mantiene una competenza legislativa esclusiva limitatamente alla disciplina del sistema tributario e contabile dello Stato, mentre la materia dell'armonizzazione dei bilanci pubblici e del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario viene attribuita, ai sensi dell'articolo 117, terzo comma, della Costituzione, alla legislazione concorrente tra lo Stato e le Regioni. Tale assetto competenziale ha determinato l'esigenza di

un riorientamento del sistema dei controlli esterni sulla finanza locale, che sempre più hanno assunto un'ottica di carattere collaborativo.

In questo quadro, che ha visto la scomparsa di controlli di tipo tradizionale, quali quelli affidati al Comitato regionale di controllo (CO.RE.CO.), il legislatore, anche al fine di assicurare il rispetto degli equilibri di bilancio discendenti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea, ha in primo luogo proceduto ad un rafforzamento e ad un aggiornamento del ruolo di controllo della spesa a livello territoriale assegnato alla Corte dei conti.

In particolare, con la legge n. 131 del 2003, in attuazione della revisione costituzionale realizzata dalla legge costituzionale n. 3 del 2001, alla Corte dei conti è stata assegnata una funzione di controllo sugli andamenti generali della finanza regionale e locale ai fini del coordinamento della finanza pubblica, che ha comportato anche un adeguamento della sua struttura, in particolare con la previsione di una generalizzazione dell'istituzione di sezioni regionali di controllo, e delle attività svolte. Conformemente al dettato costituzionale e ad integrazione e completamento del quadro normativo descritto, la legge finanziaria 2006 ha previsto l'obbligo degli organi di revisione contabile degli enti locali di trasmettere alle Sezioni regionali della Corte dei conti una relazione sul bilancio preventivo ed una sul rendiconto. Tali relazioni devono essere redatte secondo criteri e linee guida definite annualmente dalla Corte stessa.

Questa forma di controllo che la Corte dei conti esercita con il concorso degli organi di revisione si connota per il carattere collaborativo. In particolare, infatti, è stato ricordato come le sezioni della Corte dei conti indirizzano specifiche segnalazioni agli enti con delibere motivate, al fine di stimolare processi di autocorrezione da parte degli enti stessi, così come previsto dall'attuale sistema normativo e il dato reale ha mostrato che un'ampia parte degli enti stessi ha accolto i rilievi delle sezioni regionali e, in base ai controlli effettuati successivamente, si è accertato che sono stati attuati interventi correttivi, anche mutando le prassi gestionali in relazione alle successive attività.

Tuttavia, proprio da tale fisionomia dei controlli emerge, come è stato messo in evidenza nell'audizione dei rappresentati della stessa Corte dei conti, anche un'importante criticità insita in tale tipologia di controllo. Infatti, qualora l'ente non intervenga per porre rimedio alle irregolarità rilevate dalla Corte, l'attuale disciplina legislativa non prevede l'adozione di adeguate misure, neppure in caso di reiterato accertamento di anomalie nell'ambito della gestione finanziaria e di mancata adozione di interventi correttivi.

Il panorama dei controlli previsto dalla richiamata normativa generale si è progressivamente arricchito anche grazie a numerose disposizioni specifiche adottate dal legislatore e volte a sottoporre ad un più attento esame i settori ritenuti più critici sotto il profilo gestionale e di spesa. Tali controlli sono stati definiti in via di massima, sulla base di uno schema procedimentale che, al fine di limitare l'aggravio dell'attività degli enti territoriali, tende a raccogliere i dati e le informazioni necessari allo svolgimento delle nuove attività di controllo per il tramite dei già ricordati questionari compilati dagli organi di revisione.

Il ruolo svolto dalla Corte si è ulteriormente rafforzato, sempre alla luce di quanto previsto dalla stessa legge n. 131 del 2003, anche con riferimento all'esercizio di funzioni di tipo consultivo. Tale funzione è sempre più frequentemente richiesta dalle amministrazioni locali, e dalla stessa traggono beneficio non solo gli enti richiedenti, ma anche quelli che si trovano in situazioni analoghe.

La normativa più recente, in particolare l'articolo 11 della legge n. 15 del 2009, ha sottolineato il carattere concreto e ravvicinato dei controlli sulle gestioni, in modo da consentire agli organi di governo e amministrativi di intervenire tempestivamente al fine di prevenire o a far cessare situazioni di irregolarità e disfunzioni pregiudizievoli per la finanza pubblica.

Sempre lungo questo solco, possono essere ricondotti i recenti interventi normativi volti a contrastare la crescita della spesa per il personale della pubblica amministrazione e in particolare di quella correlata alla contrattazione collettiva integrativa. In particolare, la Corte è stata direttamente coinvolta nel caso di accertato superamento dei vincoli finanziari. In tali casi, infatti, le amministrazioni interessate hanno l'obbligo di procedere al recupero delle eccedenze di spesa nella tornata contrattuale successiva.

Da tale articolato quadro normativo discende come l'attività delle sezioni regionali sia diventata nel tempo sempre più complessa e tali considerazioni sono confermate dai dati reali, riportati nel corso dell'audizione della Corte dei conti e che mostrano come nel 2009 siano state emesse 4.505 pronunce sulla gestione finanziaria e contabile degli enti locali, a fronte delle sole 2.524 del 2008. L'incremento dell'attività della Corte dei conti è confermata anche dai dati relativi all'esercizio della funzione consultiva. Infatti, nell'anno 2009 sono stati adottati circa 670 pareri, a fronte dei 494 del 2008.

Accanto alla Corte dei conti, operano, poi, i Servizi ispettivi di finanza pubblica della Ragioneria generale dello Stato, che svolgono forme di controllo che appaiono prevalentemente riconducibili all'area dei controlli amministrativo contabili: come evidenziato anche nel corso dell'indagine (Mastroianni, 21 aprile 2010, pag. 2) la missione dei controlli della Ragioneria generale dello Stato è quella di verificare, con obiettività e neutralità, la regolarità e la proficuità della spesa.

Come per la Corte dei conti, anche per i suddetti Servizi ispettivi, il quadro normativo si è progressivamente evoluto nel corso del tempo, registrandosi un progressivo ampliamento della portata dei controlli effettuati ed una accentuazione del carattere collaborativo degli stessi.

In particolare, con riferimento al progressivo allargamento dell'oggetto dei controlli, nell'indagine è stato ricordato come questo abbia inizialmente interessato le spese di personale, per poi rivolgersi principalmente alla verifica degli equilibri di bilancio, con particolare riferimento ai vincoli imposti dall'appartenenza all'Unione europea.

La particolare attenzione al controllo e al monitoraggio conti pubblici è stata confermata dall'articolo 14, comma 1, lettera *d*), della nuova legge di contabilità e finanza pubblica (legge n. 196 del 2009), che prevede che il Ministero dell'economia e della finanza pubblica – Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato – effettui

tramite i servizi ispettivi di finanza pubblica verifiche sulla regolarità della gestione amministrativa contabile delle amministrazioni pubbliche, ad eccezione delle regioni e delle province autonome di Trento e Bolzano. In ogni caso, per gli enti territoriali, i predetti servizi effettuano verifiche volte a rilevare eventuali scostamenti dagli obiettivi di finanza pubblica.

Al di là del dato normativo, i servizi ispettivi, in via di prassi, svolgono, da oltre un decennio, autonomamente o in collaborazione con il dipartimento della funzione pubblica, verifiche presso gli enti locali anche su specifica delega della Corte dei conti. Infine, nell'oggetto delle attività dei Servizi ispettivi rientra anche la tematica delle diverse forme di indebitamento contratto dagli enti locali, con particolare riferimento all'utilizzo di strumenti finanziari derivati, quali gli *interest rate swap*.

Al fine di rendere ancora più efficace l'attività di controllo svolta dai Servizi ispettivi, soprattutto con riferimento allo stato di dissesto degli enti locali, è stata sottolineata l'importanza di consentire interventi tempestivi attraverso la predisposizione di indici sintetici, facilmente misurabili, che consentano di valutare i fattori di rischio, e di prevedere un complesso di sanzioni specifiche e mirate nei confronti degli amministratori locali e del personale dirigenziale che non assumano comportamenti corretti nella gestione delle risorse pubbliche. Si è, infine, evidenziato come tali obiettivi possano essere raggiunti solo attraverso la predisposizione di idonei sistemi di monitoraggio e controllo da assegnare, ad esempio, a collegi dei revisori ai quali attribuire compiti di segnalazione dello stato di dissesto, assicurandone la terzietà e la neutralità attraverso la partecipazione agli stessi di soggetti designati da altre amministrazioni (quali la Corte dei conti, il Ministero dell'interno e il Ministero dell'economia e delle finanze).

5.3 Le più recenti innovazioni legislative in materia di controlli.

A fronte del descritto quadro normativo e delle criticità rilevate anche nel corso dell'indagine, in numerosi provvedimenti legislativi adottati mentre era in corso l'indagine conoscitiva sono state poste le basi per una profonda revisione della disciplina contabile e del sistema dei controlli. Come si è in parte anticipato, le innovazioni più rilevanti sono contenute:

nella legge 5 maggio 2009, n. 42, recante delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione;

nella legge 4 marzo 2009, n. 15, recante delega al Governo finalizzata all'ottimizzazione della produttività del lavoro pubblico e alla efficienza e trasparenza delle pubbliche amministrazioni nonché disposizioni integrative delle funzioni attribuite al Consiglio nazionale dell'economia e del lavoro e alla Corte dei conti, e nel successivo decreto legislativo 27 ottobre 2009 n. 150, che dà attuazione alla delega legislativa in materia di ottimizzazione della produttività del

lavoro pubblico e di efficienza e trasparenza delle pubbliche amministrazioni;

nella legge 31 dicembre 2009, n. 196, la nuova legge di contabilità e finanza pubblica.

Non si tratta, peraltro, di un cammino di riforma già concluso. Un'integrale riscrittura delle disposizioni relative ai controlli interni contenute del testo unico sull'ordinamento degli enti locali è, infatti, prevista nell'ambito del disegno di legge collegato alla manovra di finanza pubblica per il 2010, relativo alla cosiddetta Carta delle autonomie, recentemente approvato in prima lettura dalla Camera dei deputati.

Su un piano generale, anche nel settore dei controlli, molte attese sono riposte nell'attuazione del federalismo fiscale, in quanto la realizzazione del nuovo assetto dei rapporti finanziari tra lo Stato e gli enti territoriali, che si pone l'obiettivo di accentuare la responsabilizzazione delle amministrazioni locali, dovrebbe assicurare un rafforzamento del controllo democratico (Antonini, 14 aprile 2010, pag. 7 e ss.) e del quadro sanzionatorio, anche di carattere politico, stimolando conseguentemente una maggiore attenzione per i risultati dei controlli interni indirizzati alla misurazione delle prestazioni offerte dall'ente. In questo quadro, particolare rilievo assumono le disposizioni di delega contenute nell'articolo 17, comma 1, lettera c), della legge n. 42 del 2009, che prefigurano l'introduzione di un sistema sanzionatorio per gli enti meno virtuosi rispetto agli obiettivi di finanza pubblica che prevede l'attivazione di misure correttive anche molto incisive, come l'incremento della tassazione, l'alienazione dei beni dell'ente, il blocco delle assunzioni e delle spese discrezionali, meccanismi automatici di sanzione nei confronti degli organi di governo, che possono contemplare l'ineleggibilità, in caso di dissesto dell'ente, nonché l'interdizione dalle cariche in enti vigilati o partecipati.

I soggetti auditati nel corso dell'indagine hanno, in modo sostanzialmente unanime (Lapecorella, Antonini, D'Alessio, Pozzoli), valutato con particolare apprezzamento gli obiettivi perseguiti dalle recenti innovazioni legislative, che si muovono nella direzione di superare molte delle criticità rilevabili nell'attuale quadro normativo in materia di regole contabili.

Per quanto in particolare riguarda la costituzione della banca dati delle amministrazioni pubbliche istituita dall'articolo 13 della nuova legge di contabilità e finanza pubblica, si è rilevato (Pozzoli, pag. 10) che gli adempimenti informativi imposti agli enti territoriali che accumulatisi nel tempo sono estremamente onerosi e, in parte, sovrabbondanti dal momento che, a diversi fini, il medesimo dato deve essere trasmesso a più amministrazioni statali. La razionalizzazione del sistema informativo potrebbe, quindi, costituire l'occasione per un riordino delle disposizioni che comportano obblighi di comunicazione e di informazione, che consenta di superare eventuali duplicazioni e sovrapposizioni e raccogliere in modo unitario le informazioni effettivamente rilevanti ai fini del controllo della finanza pubblica.

A questo processo di riforma si affiancano inoltre numerose disposizioni che incidono sul sistema dei controlli propriamente detto,