

intervenendo sia sulla disciplina dei controlli interni che su quella dei controlli svolti dalla Corte dei conti e dalla Ragioneria generale dello Stato.

Per quanto attiene ai controlli interni, la *ratio* dei più recenti interventi legislativi è stata quella di rafforzare e valorizzare i controlli di tipo direzionale volti alla misurazione e al monitoraggio del raggiungimento degli obiettivi individuati in sede programmatica. Si tratta di una direttrice di intervento di carattere generale, che, ad esempio, ispira l'intera legge di contabilità e finanza pubblica, che articola la nuova struttura del bilancio in missioni e programmi, ai quali sono correlati precisi obiettivi e indicatori di risultato, il cui raggiungimento sarà valutato in sede di rendiconto. In prospettiva, per effetto delle disposizioni richiamante in materia di armonizzazione dei bilanci, tale struttura sarà estesa anche agli enti locali e, potrebbe, rappresentare un utile strumento per la valutazione delle prestazioni. A tale riforma si lega la disciplina in materia di valutazione delle *performance* introdotta in attuazione della delega contenuta nella legge n. 15 del 2009, la cosiddetta legge Brunetta, che, non a caso, è più volte richiamata nell'ambito della nuova legge di contabilità. Il decreto legislativo n. 150 del 2009, adottato in attuazione della delega prevista nella legge n. 15 del 2009, prevede una nuova disciplina del controllo delle prestazioni delle amministrazioni pubbliche, ivi incluse quelle degli enti territoriali limitatamente ai principi della nuova normativa, intesa a garantire una maggiore efficienza, indipendenza e trasparenza delle valutazioni, che sono affidate ad organismi indipendenti di valutazione della *performance*, che prendono il posto dei servizi di controllo interno, alle cui attività presiede a livello centrale un organismo unitario, con compiti di indirizzo e coordinamento, la Commissione per la valutazione, la trasparenza e l'integrità delle amministrazioni pubbliche.

Un intervento ancora più radicale è poi contenuto negli articoli 29 e 30 del disegno di legge di riforma dell'ordinamento degli enti locali (C. 3118), che attraverso una serie di novelle al testo unificato in materia riscrive in modo integrale la disciplina dei controlli, ispirandosi tuttavia ad un criterio di continuità con la normativa vigente – e, proprio per questo motivo, nel corso delle audizioni sono state oggetto di alcune valutazioni critiche (Pozzoli, 14 aprile 2010, pag. 10) – e provvede ad un ampliamento della sfera dei controlli, stabilendo l'introduzione, accanto a tipologie di controlli già previste a legislazione vigente, di nuove forme di controllo riferite alla qualità dei servizi e alle società partecipate.

Sul piano dei controlli di carattere esterno, come già segnalato, l'articolo 11 della legge n. 15 del 2009 è intervenuto a rafforzare i poteri di controllo della Corte dei conti, alla quale è permessa l'effettuazione di controlli su gestioni pubbliche anche in corso di svolgimento all'esito dei quali, in presenza di gravi irregolarità gestionali ovvero gravi deviazioni da obiettivi, procedure o tempi di attuazione, la Corte individua, in contraddittorio con l'amministrazione, le cause e provvede a darne comunicazione all'autorità di governo dell'ente, che con decreto da comunicare all'assemblea elettiva e alla presidenza della Corte, può disporre la sospensione dell'impegno di somme stanziate sui pertinenti capitoli di spesa.

Analoghi poteri sono attribuiti in caso di rilevanti ritardi nella realizzazione di piani e programmi, nell'erogazione di contributi ovvero nel trasferimento di fondi, al fine di sollecitare l'adozione di provvedimenti idonei a rimuovere gli impedimenti riscontrati. Le disposizioni, che trovano applicazione non solo con riferimento alle amministrazioni statali, ma anche quelle territoriali, rappresentano un'innovazione significativa, della quale dovranno valutarsi i risultati alla luce delle esperienze applicative.

Per quanto riguarda i controlli effettuati dalla Ragioneria generale dello Stato, la legge n. 196 del 2009, nel quadro dell'obiettivo di un complessivo rafforzamento degli strumenti di governo della finanza pubblica, provvede a riorganizzare e razionalizzare le attività di controllo e di monitoraggio affidate alla Ragioneria. In particolare, come già osservato, l'articolo 14 della nuova legge di contabilità affida ai servizi ispettivi di finanza pubblica della Ragioneria generale dello Stato il compito di effettuare verifiche volte a riscontrare eventuali scostamenti rispetto agli obiettivi di finanza pubblica, rispondendo anche a richieste funzionali all'esercizio di poteri sostitutivi statali. In questo quadro, i servizi ispettivi cooperano anche nel monitoraggio del piano per il conseguimento degli obiettivi di convergenza, che – nel sistema della legge n. 42 del 2009 – dovrà assicurare la riduzione delle differenze esistenti sul territorio nazionale in termini di livelli essenziali delle prestazioni e di svolgimento delle funzioni essenziali.

Si tratta – come può notarsi – di uno scenario assai complesso ed ancora in evoluzione, nel quale sono chiamati ad operare una pluralità di soggetti (organismi di controllo interno, Corte dei conti, Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato), che, ciascuno con le proprie peculiarità e finalità istituzionali, concorrono alla realizzazione di un sistema unitario dei controlli. In linea con le indicazioni emerse nell'indagine (Anselmi, pag. 5 e ss. e Mastroianni, pag. 22), appare dunque necessario che nell'attuazione delle riforme avviate si individuino ulteriori strumenti per garantire un più efficace raccordo tra i controlli esistenti e realizzare interventi che favoriscano la collaborazione tra i diversi organismi coinvolti, salvaguardandone comunque le specificità.

In questo senso, infatti, nell'indagine si è sottolineato (Anselmi, pag. 5) come, al fine di garantire l'efficacia dei controlli interni, di carattere concomitante, occorra che i controllori di secondo grado, ispettorati della Ragioneria generale dello Stato o Corte dei conti, garantiscano innanzitutto il buon funzionamento dei controlli di primo grado, verificando la concreta attuazione delle diverse disposizioni ed il corretto utilizzo da parte degli enti locali degli strumenti previsti dalla legislazione vigente. Nel senso di una maggiore cooperazione tra controlli interni e controlli di ragioneria sembrano, peraltro, muoversi alcune recenti disposizioni, che prevedono che la Commissione per la valutazione, la trasparenza e l'integrità delle amministrazioni pubbliche, che ha il compito di coordinare e indirizzare l'esercizio delle funzioni di valutazione, operi in collaborazione con il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato (articolo 13 del decreto legislativo n. 150 del 2009) e che gli organismi di valutazione della *performance* debbano condividere con la medesima Ragioneria le banche dati e tutte le altre informazioni necessarie alla

realizzazione delle attività di analisi e valutazione della spesa (articolo 49, comma 1, lettera *b*), della legge n. 196 del 2009).

In questo quadro appare importante che nell'ambito dei raccordi sia adeguatamente valorizzato anche il ruolo del Parlamento, in quanto organo rappresentativo della Repubblica, verso il quale dovranno confluire gli esiti dei diversi controlli svolti, al fine garantire una visione unitaria degli andamenti dei diversi settori della finanza pubblica e, quindi, l'efficace svolgimento della funzione di coordinamento in tale materia.

## 6. La finanza locale nei principali Paesi europei.

### 6.1 Francia.

Con riferimento al sistema francese della finanza locale, occorre preliminarmente ricordare il quadro finanziario generale nel quale esso si muove attualmente. Le stime per il 2010 fissano in quel Paese il rapporto tra il *deficit* ed il prodotto interno lordo in circa l'8,2 per cento e quello tra debito e PIL ad oltre l'84 per cento. In tale quadro, circa l'80 per cento del disavanzo è di origine statale, mentre agli enti locali è riconducibile solo il restante 20 per cento, pertanto uno dei maggiori ostacoli alla riforma degli enti territoriali deriva proprio dalla sfasatura che vi è tra le richieste di riduzione delle spese provenienti dal livello nazionale e la percezione di tali enti di contribuire poco alla creazione del *deficit* di bilancio.

Con riferimento all'autonomia finanziaria degli enti territoriali si riscontrano differenze significative rispetto a quanto previsto dalla nostra Costituzione. Non esiste nel sistema francese una vera autonomia impositiva degli enti territoriali, che sono dotati solo di un potere di decisione finanziaria. La maggior parte delle risorse degli enti territoriali (100 miliardi di euro su 110) derivano dal gettito fiscale e negli ultimi tempi vi è la tendenza del Governo di sopprimere tributi locali, come ad esempio quelli sulle imprese, al fine di alleggerire il carico fiscale sulle medesime e contestualmente rimpiazzare tali entrate con trasferimenti erariali, calcolati tuttavia sulla base del patto di stabilità interno adottato con legge. Con legge dello Stato sono, inoltre, definiti tutti i meccanismi finanziari degli enti locali.

Tale impostazione si traduce in uno stringente controllo dello Stato nella stessa gestione della finanza locale. Infatti, in ossequio al principio dell'unità della tesoreria degli enti territoriali e dello Stato, tutti i fondi degli enti territoriali sono versati al Tesoro dello Stato, le spese sono regolate a livello nazionale dalla *loi de finances* e gli agenti contabili degli enti territoriali sono funzionari del Ministero del bilancio.

La criticità maggiore che si riscontra nella gestione del bilancio degli enti territoriali francesi deriva dal fatto che, essendo la maggior parte della loro spesa riconducibile all'attuazione delle politiche sociali, e quindi all'erogazione di prestazioni a fronte di diritti soggettivi, in presenza di una contrazione significativa delle entrate, le spese sono comunque significativamente aumentate.

C'è da segnalare peraltro che, anche nel sistema francese, gli enti territoriali non possono ricorrere all'indebitamento per finanziare spese di carattere corrente, ma solo per gli investimenti.

Particolarmente penetrante si presenta invece il sistema di controllo sulla finanza locale.

Al di là del controllo di tipo politico classico, attraverso il voto dell'assemblea dell'ente che è chiamata a votare il bilancio annuale approvando la gestione del sindaco o del presidente del dipartimento o della regione, vi è un controllo diretto dello Stato ed un controllo contabile e di gestione affidato alla Corte dei conti.

Il controllo dello Stato, esercitato attraverso i prefetti, si basa sul principio costituzionale della supervisione, in capo allo Stato, sull'equilibrio globale del sistema finanziario delle amministrazioni pubbliche. Peraltro i bilanci degli enti locali sono vincolati alla regola dell'equilibrio per cui non possono essere adottati in disavanzo. Le spese di esercizio devono essere compensate dalle entrate di esercizio e i prestiti eventualmente contratti devono poter essere rimborsati con risorse autofinanziate. Oltre al controllo sull'equilibrio del bilancio, il prefetto è chiamato a svolgere anche un controllo dell'esecuzione del bilancio di previsione, che fa scattare una procedura di controllo specifica in caso di sforamento rispetto a soglie prestabilite di disavanzo. In caso di bilanci adottati in squilibrio, il prefetto adisce la sezione regionale dei conti che, nel caso constati lo squilibrio, formula all'ente interessato entro trenta giorni proposte per tornare all'equilibrio. L'ente deve, a sua volta, deliberare entro trenta giorni.

Oltre al controllo *ex post* effettuato dal prefetto, in realtà lo Stato, come già accennato, ha anche la possibilità di un controllo in corso di gestione, poiché l'agente contabile degli enti locali è un funzionario dello Stato che può bloccare i pagamenti nel caso di mancanza delle necessarie risorse, trovandosi a gestire un bilancio di cassa. In questi casi si verificano evidentemente problematiche con i fornitori, che vengono pagati in ritardo, dopo aver soddisfatto le spese di funzionamento e per il personale dell'ente. Il funzionario della ragioneria ha tuttavia titolo di intervenire solo dopo aver ricevuto i mandati di pagamento, senza poter esercitare un controllo sulle operazioni di bilancio a monte delle relative assunzioni di impegno, sulle operazioni fuori bilancio e sulle operazioni di inventario che non presuppongono un movimento di tesoreria. Tali peculiarità affidano al funzionario statale un ruolo di controllore esterno all'ente locale, non riconducibile all'ambito del controllo di gestione interno, che tuttavia è spesso chiamato anche a prestare un'opera di studio o consulenza su richiesta dell'ente o su impulso del Ministero del bilancio.

La Corte dei conti è invece chiamata ad esercitare una duplice funzione. Da un lato, essa svolge il controllo sulla qualità dei conti degli enti territoriali, sia a livello centrale che a livello di sezioni regionali, anche se tale tipo di controllo non è ancora molto sviluppato, non essendo prevista una certificazione obbligatoria dei conti per le collettività territoriali. Da tale controllo contabile possono tuttavia discendere gravi conseguenze per il funzionario statale tenuto alla trasmissione alla Corte dei bilanci. Infatti, nel caso di irregolarità nel pagamento delle spese, la Corte può dichiarare il funzionario

debitore dell'ente e questi dovrà rispondere personalmente del suo illecito contabile.

L'altro e probabilmente più interessante controllo svolto dalla Corte è quello sulla gestione. A cadenze regolari, regione per regione, la Corte controlla i bilanci dei diversi enti e trasmette un rapporto ai vertici dell'ente sottoposto a controllo, che verranno auditati dalla Corte. A seguito delle risposte ricevute la Corte comunica le risultanze di tale attività all'assemblea elettiva dell'ente e la pubblica affinché possano essere conosciute dai cittadini. Nell'ambito di tale controllo di gestione la Corte non può naturalmente sindacare l'opportunità delle scelte politiche degli eletti, ma si dovrà concentrare sull'economia dei mezzi messi in opera e sulla loro efficacia.

Da segnalare peraltro che, secondo la Costituzione francese, la Corte dei conti è al servizio del Parlamento e svolge, su richiesta spesso della Commissione finanze, studi ed indagini sulla finanza locale, come quello relativo alle operazioni finanziarie degli enti che avevano acquisito titoli ad alto rischio al fine di conseguire elevati rendimenti.

Sulla base del quadro tracciato, si può dunque affermare che il sistema francese circoscrive in maniera rigorosa l'esercizio dell'autonomia degli enti territoriali nella gestione delle risorse, realizzando un difficile equilibrio tra la libertà di scelta politica degli eletti locali e le rigide regole di bilancio imposte per legge.

Il descritto sistema della finanza locale e dei relativi controlli ha fornito tuttavia una buona prova di sé fino all'insorgere della crisi economica, che ha comportato tagli molto significativi sui bilanci degli enti locali, che si trovano a dovere applicare le rigide regole contabili di cui si è accennato, e fino all'affermarsi di tendenze al decentramento, che sia pure nel quadro di uno Stato come quello francese, tradizionalmente unitario, si sono progressivamente rafforzate. In tale contesto si deve registrare la proposta di riforma delle giurisdizioni finanziarie e del sistema dei controlli sulla finanza locale, presentata alla fine del 2009 all'Assemblea nazionale e ancora non approvata dal Parlamento. Gli obiettivi di tale riforma dovrebbero essere un maggiore rafforzamento del controllo di gestione affidato alla Corte dei conti, che dovrà divenire un grande organismo di *audit*, che potrà finalmente sindacare la responsabilità contabile anche dei soggetti ordinanti le spese, e non solo dei funzionari della Ragioneria dello Stato, così da rendere il controllo più efficace e moderno.

Da segnalare, infine, che la riforma costituzionale del luglio 2008 ha valorizzato la missione di controllo e valutazione delle politiche pubbliche del Parlamento, che all'uopo potrà avvalersi di organismi specializzati come la Corte dei conti.

## 6.2 Germania.

Diversamente dall'esperienza francese, la Germania, avendo un assetto schiettamente federale, è caratterizzata dalla ripartizione delle competenze tra diversi livelli di governo, indipendenti gli uni dagli altri. La Repubblica è costituita, secondo la Legge fondamentale, dallo Stato federale e dai Länder. Nell'organizzazione costituzionale tede-

sca, un ruolo importante spetta inoltre ai comuni. Questi, pur dipendendo dai Länder, si avvalgono del diritto, concesso dalla Costituzione, di disciplinare, sotto la propria responsabilità, tutte le questioni della comunità locale, in forza dell'autonomia amministrativa, come disciplinata ai sensi dell'articolo 28, paragrafo 2, della Legge fondamentale.

Nella ripartizione delle competenze tra Stato e Länder, il principio fondamentale è quello in base al quale all'attribuzione di determinate funzioni deve corrispondere l'attribuzione delle risorse necessarie per esercitarle. Il legame fondamentale tra competenza amministrativa e competenza in materia di finanziamento si traduce quindi in una presunzione relativa di competenza dei Länder in materia di finanziamento. Lo Stato federale ha il diritto di finanziare unicamente le funzioni per le quali la Legge fondamentale gli attribuisce esplicitamente una competenza amministrativa. La Legge fondamentale attribuisce tuttavia allo Stato federale, al fine di garantire un coordinamento unitario delle funzioni fondamentali e dell'economia, il cofinanziamento di talune funzioni attribuite ai Länder.

Inoltre, in corrispondenza delle proprie competenze legislative, lo Stato federale può mettere a disposizione dei Länder risorse finanziarie per investimenti particolarmente importanti, denominati « aiuti finanziari », ai sensi dell'articolo 104b della Legge fondamentale. Tali aiuti non possono comunque coprire l'intero importo della spesa per investimento, ma possono essere erogati solo come un cofinanziamento, al fine di una maggiore responsabilizzazione dei Länder nella gestione. La Legge fondamentale lega peraltro l'erogazione degli aiuti al ricorrere di particolari presupposti. Con riferimento alla ripartizione delle entrate tra i diversi livelli di governo, si deve osservare che l'ottantacinque per cento circa delle entrate pubbliche sono di origine fiscale. Il sistema fiscale della Repubblica federale di Germania è caratterizzato dal peso significativo dell'imposta sul reddito, compresa l'imposta sui salari, e dell'imposta sulle società, che rappresentano circa il 42 per cento dell'insieme del gettito fiscale. Un'altra fonte importante di gettito è data dall'imposta sulla cifra d'affari, corrispondente alla nostra imposta sul valore aggiunto, con il 31 per cento del totale.

In Germania, le competenze legislative in materia fiscale sono concentrate in capo allo Stato federale, che disciplina anche le imposte che spettano esclusivamente ai Länder, al fine di preservare l'unità economica e giuridica dell'insieme del territorio federale. Le leggi federali concernenti le imposte spettanti in tutto o in parte ai Länder o ai Comuni sono tuttavia soggette all'approvazione del Bundesrat.

La ripartizione delle entrate tra lo Stato federale e i Länder ha l'obiettivo di consentire l'esercizio delle funzioni assegnati dalla Legge fondamentale ed è effettuata in senso sia verticale, tra lo Stato federale, i Länder ed i Comuni, che orizzontale, all'interno di ciascun Land.

La dotazione delle risorse finanziarie dei Comuni non è disciplinata direttamente dalla Legge fondamentale, ma dipende principalmente dalla responsabilità dei Länder, cui spetta, attraverso le

rispettive leggi, l'attribuzione ai Comuni delle proprie funzioni e quindi delle relative risorse. In ogni caso la Legge fondamentale stabilisce comunque l'attribuzione diretta ai comuni di una certa quota delle entrate fiscali, al fine di garantire ai Comuni medesimi un certo margine di manovra in materia di autonomia amministrativa.

Le imposte rappresentano comunque la principale fonte di finanziamento per i Comuni, che possono influire in parte sull'ammontare delle entrate fiscali locali, per esempio esercitando il loro diritto di stabilire l'aliquota di prelievo dell'imposta fondiaria e della tassa professionale e utilizzando la possibilità d'introdurre i propri diritti d'accisa e di consumo locali, la cui importanza fiscale, tuttavia, è secondaria. Al gettito derivante dall'imposizione fiscale si aggiungono i contributi e le tasse, che sono le remunerazioni per le prestazioni comunali fornite ai cittadini e alle imprese. Si basano sul principio di equivalenza e devono essere calcolati per quanto possibile in modo da coprire gli oneri. Le deroghe al principio della copertura degli oneri sono possibili se sono giustificate da considerazioni di carattere sociale. Le dotazioni del Land servono a coprire il fabbisogno finanziario comunale quando le entrate provenienti dalle imposte locali, dalle tasse e dai contributi non bastano. Ma le dotazioni possono altresì essere assegnate al finanziamento, da parte del Land, di alcuni investimenti comunali determinati.

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

Nell'ambito di ciascun Land è inoltre prevista una perequazione comunale per la ripartizione delle risorse da destinare ai singoli Comuni. A tal fine, ciascun comune riceve una dotazione finanziaria minima che tiene conto delle missioni affidate e della dimensione e successivamente delle risorse aggiuntive volte a compensare i *deficit* strutturali, ma non quelli dovuti alle responsabilità riconducibili alla cattiva gestione. Nell'assegnazione delle risorse si tiene conto di un

costo *standard* per le diverse funzioni, eventualmente corretto applicando fattori correttivi specifici, come il numero di abitanti.

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

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

A livello di enti territoriali intermedi possono essere istituiti uffici di revisori dei conti che collaborano direttamente solo con il Consiglio del Land e i cui dirigenti possono essere nominati solo con il consenso della Corte dei conti. La Corte, da parte sua, esercita un controllo qualificato su questi funzionari e li sostiene nel loro lavoro. Questa forma organizzativa costituisce un ponte tra il controllo interno e quello esterno e si è dimostrata funzionale, permettendo tra l'altro alla Corte dei conti di estendere le proprie funzioni di controllo in misura consistente. La Corte, per parte sua, ha utilizzato questa circostanza per trasferire agli uffici dei revisori dei conti l'onere del controllo di più piccole unità amministrative locali. I controlli esterni in ambito comunale sono, in diversi Länder, trasferiti alla sezione regionale della Corte dei conti. In altri Länder, tale funzione viene assunta da particolari unità a livello ministeriale, da associazioni di revisione create *ad hoc* o da enti di diritto pubblico.

### **6.3 Regno Unito.**

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

L'attuale sistema delle autonomie, che conta circa 500 enti locali di diverso livello, è stato riformato con il *Local Government Finance Act* del 1982, durante il governo di Margaret Thatcher, ma ha conosciuto ulteriori aggiornamenti durante gli anni in cui è stato Primo ministro Blair. La riforma dei conservatori si è basata

sostanzialmente su due pilastri. Da un lato, è stato introdotto, il principio *value for money* in applicazione del quale il Governo di Londra trasferisce circa un quarto delle risorse finanziarie del Regno agli enti locali, che tuttavia devono dimostrare di utilizzarle correttamente per creare valore. Dall'altro si è sviluppato un sistema di controlli che ha sottratto all'ente locale il potere di nomina dei revisori e ha accentuato tale funzione nella *Audit Commission*, istituita a livello centrale, chiamata a svolgerla anche attraverso le sue articolazioni territoriali. Con i Governi Major prima e Blair poi il ruolo dell'*Audit Commission* è stato ulteriormente sviluppato ed indirizzato all'analisi delle *performances* e finalizzato a verificare, non solo che le risorse venissero spese correttamente, ma anche producendo i risultati attesi.

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

I controlli esterni sugli enti locali, come accennato, sono svolti dalla *Audit Commission*, attraverso le sue articolazioni territoriali. La *Audit Commission* può contare su un organico di circa 2.300 persone e sulla possibilità di assumere soggetti esterni per specifiche missioni. I compiti della *Audit Commission* sono essenzialmente riconducibili all'ambito dei controlli collaborativi e si esercitano attraverso i revisori da essa nominati ed inviati presso gli enti locali. A livello centrale, l'*Audit Commission* ha il compito di fissare le regole standard per l'esecuzione della revisione contabile con la predisposizione del *Code of Audit Practice*, aggiornato ogni anno dalla Commissione e sottoposto ogni cinque anni all'approvazione del Parlamento. La Commissione stabilisce inoltre le tariffe per lo svolgimento dell'attività di revisione e ha il compito di monitorare la qualità della prestazione dei revisori. I revisori nominati dalla *Audit Commission* predispongono dei rapporti da presentare al Consiglio dell'ente locale. Tali rapporti contengono una chiara indicazione delle *performances* dell'ente e delle previsioni per il prossimi anni. Nel caso in cui riscontrino violazioni di legge, i revisori sono tenuti a riferire alla magistratura competente o, in caso di irregolarità contabili o amministrative, a formulare una dichiarazione di illegittimità per ottenere il ripristino delle condizioni di legittimità.

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

## 7. Osservazioni conclusive.

Nel corso dell'indagine conoscitiva sono state approvate due leggi di sistema, sostenute da un ampio consenso parlamentare, destinate a produrre effetti estremamente significativi sull'assetto della finanza locale. Ci si riferisce in primo luogo alla legge n. 42 del 2009, in materia di federalismo fiscale, ed alla legge n. 196, approvata nel medesimo anno, in materia di contabilità e finanza pubblica. Entrambi i provvedimenti sono volti a dare attuazione a principi contenuti del titolo V della Costituzione e rimasti, per quasi un decennio, privi di riscontro nella legislazione ordinaria. Con la prima di tali leggi è stata riconosciuta agli enti territoriali minori un'effettiva autonomia di entrata e di spesa, in conformità con quanto previsto dall'articolo 119 della Costituzione, prevedendo il venire meno dei trasferimenti statali e dando corpo al principio della piena responsabilità finanziaria di tutti gli enti politici. Con il secondo dei provvedimenti indicati, sono stati sviluppati, in coerenza con l'assetto federalista della Repubblica anche sotto il profilo fiscale, i principi di armonizzazione dei bilanci pubblici e di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, richiamati dagli articoli 117, terzo comma, e 119, secondo comma, della Costituzione. Nel primo come nel secondo provvedimento, il legislatore ha stabilito di intervenire attraverso un insieme di deleghe legislative tra loro coordinate, in modo da consentire di esaminare compiutamente, sulla base dei necessari approfondimenti istruttori da svolgersi con il concorso di tutti i soggetti interessati, problematiche estremamente complesse e di elevato contenuto tecnico, che richiedono di essere affrontate sulla base di un disegno unitario e coerente.

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

francese, è destinato a realizzarsi gradualmente, attraverso l'esercizio di una serie di decreti legislativi alla luce dei quali dovrà essere verificata la validità degli indirizzi assunti e del percorso tracciato al fine di conferire maggiore solidità e coerenza alla finanza locale e, più ampiamente, alla finanza pubblica nel suo complesso.

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

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

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

al contrario, come si è visto, in questi anni, sono costantemente cresciute, a detrimento delle spese di investimento, sulle quali si sono concentrate le misure volte al conseguimento degli obiettivi prefissati.

La nuova legge in materia di contabilità e di finanza pubblica introduce a sua volta due importanti innovazioni che, se correttamente attuate, potranno concorrere a superare alcuni limiti del Patto. La prima, di carattere procedurale, prevede che l'ipotesi di ripartizione degli obiettivi di finanza pubblica tra i diversi livelli di governo venga sottoposta al previo parere della Conferenza per il coordinamento della finanza pubblica e contestualmente trasmessa alle Camere alle quali, in seguito, dovrà pervenire anche il predetto parere. In questo modo dovrebbe essere garantita una discussione ampia e tempestiva sulla ripartizione degli obiettivi (oltre che evidentemente sulla loro entità), attraverso il coinvolgimento delle autonomie e avendo come potenziale stanza di compensazione il Parlamento, in modo da superare una prassi in virtù della quale gli obiettivi sono stati sovente stabiliti unilateralmente dal Governo nazionale e oggetto di scarso confronto ed approfondimento. La seconda innovazione riguarda l'obbligo per il Governo di formulare gli obiettivi tenendo conto delle determinazioni assunte in sede di definizione del Patto di convergenza, lo strumento attraverso il quale dovrà essere progressivamente raggiunto l'obiettivo della convergenza dei costi e dei fabbisogni *standard* dei vari livelli di governo, fatti salvi la definizione e il finanziamento dei livelli essenziali delle prestazioni. Con tale previsione il legislatore è sembrato voler indicare un criterio oggettivo, espressione tra l'altro di una procedura di carattere negoziale, da tenere presente nella definizione degli obiettivi del Patto di stabilità. In altri termini, il coordinamento della finanza pubblica dovrà essere attuato alla luce ed in vista dell'attuazione del federalismo fiscale.

Il suddetto metodo, lunghi dal concentrarsi esclusivamente sull'obiettivo di assicurare la migliore *governance* a regime del sistema finanziario in un assetto « multilivello », dovrà necessariamente affrontare in via preventiva alcune questioni e nodi cruciali dalla cui soluzione dipenderà, in buona misura, il successo stesso della riforma.

Si tratta, *in primis*, del tema della dotazione infrastrutturale e strutturale delle aree meridionali in alcuni settori di spesa direttamente connessi alla garanzia dei livelli essenziali delle prestazioni, con particolare riguardo a quelli che afferiscono, per quanto riguarda gli enti locali, al settore dell'assistenza che è afflitto da storiche differenze territoriali nella dotazione di patrimonio immobiliare e tecnologico. L'adeguamento del capitale fisso ai moduli di servizio minimi assicurati dai LEP si renderà, infatti, necessario ad assicurare l'effettiva sostenibilità del nuovo modello finanziario, in un'ottica di uniformità delle prestazioni minime, come emerge inequivocabilmente dall'impianto complessivo della legge n. 42 del 2009.

Un intervento sulla finanza locale nei termini anzidetti comporta una serie di passaggi di rilevante complessità tecnica e politica. Una condizione preliminare per potere attuare efficacemente il federalismo fiscale e soddisfare le sempre più impellenti esigenze di coordinamento della finanza pubblica è rappresentata dall'introduzione di regole uniformi per la redazione dei bilanci dei diversi enti territoriali al fine di assicurarne la piena trasparenza e la confrontabilità.

L'attuale disomogeneità delle modalità di redazione degli statuti di previsione si riscontra, in particolare, sul piano della classificazione funzionale delle spese che viene diversamente interpretata nonché delle differenti modalità di ricorso all'esternalizzazione dei servizi e delle funzioni che si riflette spesso in maniera incompleta nei bilanci dei singoli enti inficiandone l'unitarietà, l'integrità e la trasparenza.

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

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

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

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

Inoltre, nell'individuazione dei tributi locali, si dovranno perseguire obiettivi di semplificazione concentrandosi sui cespiti maggiormente legati ai territori, in modo, tra l'altro, da agevolare l'attività di riscossione, fermo restando l'obiettivo di mantenere invariata la pressione fiscale.

Un ulteriore ambito nel quale il legislatore, successivamente alla riforma del Titolo V della Costituzione, ha più volte ritenuto opportuno intervenire è quello dei controlli. Il nuovo assetto costituzionale di tipo federale ha determinato un rafforzamento dei controlli interni ed un profondo adeguamento dei controlli esterni. È senz'altro da condividere la scelta di concentrare i controlli interni sugli aspetti sostanziali della gestione economica finalizzandoli ad orientare le attività oggetto del controllo. Occorre tuttavia impegnarsi per modificare la tendenza degli amministratori locali ad utilizzare in maniera assai limitata i controlli interni come strumento di governo, vanificando in tal modo una importante opportunità di incidere sulla gestione amministrativa. Va, parimenti, valutata con favore la scelta di fare assumere un carattere sempre più collaborativo ai controlli esterni sulla finanza locale. Per quanto riguarda tuttavia l'esercizio dei controlli da parte della Corte dei conti, attuato attraverso le sezioni regionali di controllo, va sottolineata una criticità dell'attuale disciplina che, anche per il caso di reiterate anomalie nell'ambito della gestione finanziaria e di mancata adozione di interventi correttivi, non prevede l'adozione di adeguate misure volte a porre rimedio alle irregolarità segnalate dalla Corte ovvero a sanzionare l'ente inadempiente.

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

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

armonizzazione delle istanze e degli interessi in gioco, garantendo un quadro coerente ed unitario dei diversi settori della finanza pubblica.

Dalle risultanze dell'indagine, è emerso con chiarezza come in questa fase occorra concentrarsi sull'attuazione di un complesso di normative, ed in particolare sull'adozione di una serie di decreti legislativi, destinate ad incidere in profondità sull'assetto della finanza locale. In esito a tale articolato processo, di cui sarà compito fondamentale del Parlamento garantire la tenuta e l'efficacia, la finanza locale sembra destinata ad assumere caratteristiche assai diverse dalle attuali. Tale fase attuativa comporta infatti la necessità di effettuare scelte qualificanti e di sciogliere nodi particolarmente intricati, adottando soluzioni dalle quale emergerà in concreto il nuovo volto della finanza locale.