

In alternativa, si potrebbero adottare parametri in linea con quelli già posti per l'Ente Regione dall'art. 23 del d.lgs. 28 marzo 2000, n. 71 consistenti, per un verso, nel costo globale del cosiddetto servizio del debito (interessi + quota capitale in ammortamento) e, per l'altro, nelle entrate tributarie non vincolate.

### **Le gestioni in disavanzo**

Nel confronto 2007-2006, si rileva un aumento del 16 per cento nel numero di Enti coinvolti nel fenomeno del disavanzo, passati da 54 a 63, assenti le Province. In ordine all'importo globale dello squilibrio finanziario si registra ugualmente un andamento crescente di oltre il 53%.

L'incidenza media sulle entrate correnti degli Enti interessati passa dal 18,02% al 23,07%.

Si tratta di un trend sicuramente non incoraggiante riguardante lo 0,77% del totale dei Comuni ma, con ogni probabilità, anche ulteriormente negativo stante l'osservazione che per gli Enti che dichiarano il dissesto, invero pochi, non sempre si riscontrano, negli anni immediatamente antecedenti, saldi di amministrazione in disavanzo.

Nella maggior parte dei casi, il costo dell'indebitamento è determinante nell'insorgere dello squilibrio.

### **Il dissesto finanziario degli Enti locali**

Raggiungere il risanamento senza alcun intervento erariale, o regionale, per gli Enti locali dissestati è difficile.

Il solo intervento del Ministero dell'Interno diretto ad assicurare trasferimenti erariali in linea con la media della fascia demografica di appartenenza ed il contributo a copertura della spesa per il personale posto in disponibilità, per quanto utili a mantenere il nuovo bilancio riequilibrato, non hanno capacità di incidenza sulle passività pregresse.

È pur vero che il sistema previgente, che assicurava l'intervento erariale –può dirsi– a completa copertura dello squilibrio, non era certo di incentivo all'assunzione delle dovute responsabilità degli Enti per una sana gestione della finanza pubblica locale e che, in qualche caso, aveva generato dissesti meramente strumentali per lucrare le risorse erariali di sostegno. È anche vero, però, che in moltissimi casi il dissesto è stato l'espressione di un malessere socio-economico strutturale particolarmente diffuso in alcune regioni del Sud dove gli Enti locali sono penalizzati dalle minori possibilità di godere di un benessere socio-economico territoriale esistente in altre parti della Nazione.

Allora, il legislatore ordinario, che correttamente ha iniziato a dare attuazione al dettato costituzionale che postula una finanza locale autonoma e responsabile, non poteva non dare altrettanta attuazione a quanto indicato nell'art. 119 della Costituzione dove è disposto che "per promuovere lo sviluppo economico, la coesione e la solidarietà sociale, per rimuovere gli squilibri economici e sociali, per favorire l'effettivo esercizio dei diritti della persona, o per provvedere a scopi diversi dal normale esercizio delle loro funzioni, lo Stato destina risorse aggiuntive ed effettua interventi speciali in favore di determinati comuni, province, città metropolitane e regioni".

È proprio nell'ossequio a questo dettato costituzionale che si inseriscono le norme statali, o regionali, che prevedono gli interventi straordinari a favore degli Enti in dissesto.

Queste risorse aggiuntive, poste a disposizione delle gestioni straordinarie di liquidazione, consentono, insieme agli sforzi finanziari degli Enti chiamati all'assunzione di responsabilità ora non più declinabili, di raggiungere il risultato del risanamento.

Certo, i tempi previsti dal TUEL in vigenza di ben altro sistema, non sono più attuali ed il dato oggettivo ne è prova. Sempre sulla base del dato oggettivo, che individua solo in due-tre ipotesi l'eventualità di dover ricorrere ad ulteriore procedura straordinaria dopo la chiusura di quella ordinaria attuale, può verosimilmente ritenersi che il nuovo sistema sia complessivamente efficace.

Deve rilevarsi, poi, che la chiave di volta, che ha aiutato a dare soluzione a molte difficoltà, è stata proprio la procedura semplificata ex art. 258 TUEL. Essa è apprezzata da tutti gli O.S.L. e, ove possibile, attuata.

È in questo ambito che, probabilmente, il legislatore dovrebbe intervenire rendendo tale procedura, innanzitutto, obbligatoria per l'Amministrazione e, poi, accompagnandola con un sistema di utilizzo dei contributi straordinari e di altre risorse dell'ente che permetta di disporre velocemente delle liquidità necessarie per le transazioni oltreché, naturalmente, eliminando alcune rigidità della procedura stessa.

È di tutta evidenza che una massiccia applicazione della predetta procedura, genera, oltre alla riduzione della massa passiva, l'altro importante positivo effetto di evitare all'ente risanato le ulteriori richieste del creditore che vi aderisce.

**I debiti fuori bilancio**

Nel 2008 54 province e 1735 comuni hanno riconosciuto debiti fuori bilancio per 614 milioni di euro, importo in aumento di oltre il 7% rispetto all'anno precedente a fronte di una lieve diminuzione del numero degli enti.

Il fenomeno dei debiti fuori bilancio, indizio di patologia nella gestione del bilancio, sembra ormai rientrare nella fisiologia, per la rilevanza degli importi riconosciuti ed il numero degli enti coinvolti.

Le Province, che tutte hanno compilato il questionario inviato dalla Sezione in entrambi gli esercizi considerati, riconoscono, nel 2007, debiti fuori bilancio per 54,212 milioni di euro. Di quest'importo, il 67,86 è relativo ad oneri derivanti da sentenze, il 19,46% da acquisto di beni e servizi di pubblica utilità e l'8,23% da ricapitalizzazione di società; nell'esercizio 2008 l'importo dei debiti riconosciuti diminuisce a 48,130 milioni di euro: il 65,27% deriva da oneri da sentenze, il 27,16% da acquisto di beni e servizi di pubblica utilità ed il 6,73% da ricapitalizzazione di società.

Nelle amministrazioni comunali l'importo totale dei debiti riconosciuti nel 2007, di 518,538 milioni di euro aumenta nel 2008 a 565,809 milioni di euro, ma tale dato sconta, come ogni anno, la parzialità della platea dei comuni che hanno compilato il questionario con il quale viene rilevato il fenomeno. Nel 2007 riguardano oneri da sentenze il 63,38% del totale dei riconoscimenti, l'acquisto di beni e servizi di pubblica utilità il 28,68% e la ricapitalizzazione di società il 2,03%; nel 2008 il 46,58% del totale è relativo ad oneri derivanti da sentenze, il 33,25% all'acquisto di beni e servizi di pubblica utilità ed il 12,52% a ricapitalizzazione di società.

***RELAZIONE***

PAGINA BIANCA

## PARTE I

### EVOLUZIONE DELLA FINANZA LOCALE - ESERCIZIO 2008

#### 1 Il sistema normativo e le linee di sviluppo della finanza locale

*Cons. Francesco Petronio*

##### 1.1 L'attuazione della riforma costituzionale

Il cammino per rendere effettivamente operativo il disegno di riforma, connesso all'attuazione della nuova stesura del titolo V della parte seconda della Costituzione, ha ripreso a procedere con l'approvazione della legge n. 42 del 5 maggio 2009 recante delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'art. 119 della Costituzione.

Questa nuova disciplina rimette in moto l'iter delle riforme che, dopo l'emanazione della legge n. 131 del 2003, aveva segnato il passo. Con l'avvicinarsi della legislatura, le iniziative legislative avviate erano decadute,<sup>1</sup> con ciò determinandosi una fase di stallo.

L'attuazione delle deleghe contenute nella legge 131 è rimasta largamente incompiuta e non si sono verificate rilevanti modifiche nell'ordinamento degli enti locali,<sup>1</sup> se non quelle dovute alle norme per il coordinamento della finanza pubblica contenute nelle leggi finanziarie.

Il processo di attuazione del nuovo ordinamento non è stato facilitato per via del limitato seguito che è stato dato alle norme destinate allo scopo e contenute nella legge n. 131 del 2003 che si proponeva di stabilire le regole generali per la concretizzazione della riforma. Le ragioni di ciò vanno da un lato individuate nella natura ritenuta meramente ricognitiva<sup>2</sup> che andava assegnata alle deleghe per la individuazione dei principi generali dell'ordinamento statale contenute nella legge suddetta e alla difficoltà che da sempre si sono manifestate nel procedere all'attuazione di riforme di così ampio respiro, in un contesto

<sup>1</sup> I provvedimenti presentati erano complessivamente rivolti a conferire un ruolo di maggiore ampiezza delle autonomie territoriali nell'ambito dell'ordinamento. L'iniziativa di maggiore impatto era costituita da un disegno di legge delega a carattere generale che avrebbe dovuto realizzare l'attuazione dell'art. 117, secondo comma lettera p) e l'adeguamento delle disposizioni in materia di enti locali alla legge costituzionale n. 3 del 2001. Il ddl. suddetto (atto senato 1464) ha ricevuto l'ultimo esame nella seduta del 3 ottobre 2007 senza ottenere l'approvazione da parte di un ramo del parlamento.

Altro provvedimento di rilievo (A.S. n. 772 assegnato all'esame della 1° commissione) era costituito dal riordino dei servizi pubblici locali anch'esso fondato sulla delega normativa. Anche in questo caso l'iter per l'approvazione non è stato completato neppure presso un ramo del Parlamento e l'ultimo esame è avvenuto il 12 gennaio 2008.

Il quadro delle iniziative di riforma avviate e rimaste inattuato si completa con riferimento all'attuazione del c.d. federalismo fiscale che formava l'oggetto dell'A.C. 3100, assegnato all'esame della commissione Bilancio e finanza senza alcun ulteriore seguito.

Le tre iniziative non hanno ottenuto l'approvazione e sono decadute al termine della legislatura.

<sup>2</sup> Così ha ritenuto la Corte costituzionale nella sentenza n. 280 del 13 luglio 2004 nella quale è stato affermato che l'art.1 co. 4 della legge n. 131 del 2003 ha conferito la delega per l'adozione di decreti legislativi meramente ricognitivi di principi fondamentali vigenti nella materie di cui all'art. 117 comma 3 cost. ed ha contestualmente stabilito che spetta al parlamento stabilire i nuovi principi. Si tratta di un quadro ricognitivo di principi già esistenti utilizzabile transitoriamente fino al momento dell'entrata in vigore delle leggi contenenti i nuovi principi. Per queste ragioni l'oggetto della delega è da circoscrivere nell'espletamento di un'attività che non deve andare al di là della ricognizione di quei principi fondamentali vigenti che siano oggettivamente deducibili. Pertanto, una lettura minimale della delega risulta l'unica conforme a Costituzione.

difficile della finanza pubblica e a fronte di difficoltà nel controllo della spesa decentrata, specie con riferimento alla componente sanitaria.

Molte difficoltà si sono frapposte alla realizzazione della riforma costituzionale, tra le quali, di notevole complessità è risultata la determinazione dell'articolazione del sistema tributario e della finanza pubblica e il coordinamento tra i diversi livelli di governo.

Nel precedente sistema non si era ancora affermata una piena autonomia impositiva da parte delle regioni e degli enti locali, anche se ancor prima della riforma costituzionale erano state introdotte disposizioni che andavano in tale direzione.

Con l'approvazione della riforma costituzionale si è quindi assistito ad una elevazione delle prerogative di spesa degli enti, a fronte di un più ampio decentramento funzionale, mentre non è stato contemporaneamente realizzato un sistema che ampliasse gli strumenti di autonomia finanziaria. Infatti, solo la effettiva realizzazione di un modello nel quale la responsabilità di spesa si coniughi con quella di prelievo contiene in sé il meccanismo per fare emergere la validità dell'azione svolta dal livello di governo locale ed assegnare sostanziali poteri di verifica ai soggetti deputati al controllo ed in ultima analisi al corpo elettorale.

L'attuazione dell'art. 119 cost., della quale la legge sul federalismo fiscale si è data carico rappresenta quindi, il nodo cruciale per rendere effettiva la riforma costituzionale, diversamente -permanendo un ampio livello di scollamento tra l'autonomia di spesa e l'imposizione- non si realizza quella integrazione tra i vari livelli di competenze e responsabilità che dovrebbe costituire la base del modello autonomistico.

Le questioni di fondo per l'attuazione del disegno costituzionale trovano quindi, nuove risposte e le iniziative avviate fanno riprendere il percorso verso la effettiva realizzazione dell'assetto di maggiore autonomia.

Le difficoltà che hanno sempre caratterizzato la realizzazione di così complesse riforme non appaiono ovviamente superate in quanto la legge sul federalismo fiscale contiene esclusivamente una trama del disegno riformatore che è affidato ad una serie di provvedimenti delegati, per cui se ne possono per ora trarre una serie di principi di fondo.

La necessità di un rapido completamento del processo di riorganizzazione economico-finanziaria del Paese è stata da tempo sollecitata dalla Corte. La definizione di una piena autonomia e responsabilità gestionale delle amministrazioni decentrate dovrebbe innescare un miglioramento dell'azione pubblica e un riassorbimento delle sacche di inefficienza alla base, anche nel recente passato, di una ingiustificata crescita della spesa. La necessità che tale azione venga portata a compimento è maggiormente avvertita nell'attuale momento di crisi economica e delle conseguenti difficoltà della finanza pubblica.

## **1.2 La legge sul federalismo fiscale e le funzioni della Corte dei conti**

La legge n. 42 del 5 maggio 2009 costituisce un nuovo punto di riferimento per l'attuazione della riforma costituzionale, contenendo una serie di deleghe al cui compimento dovrebbe comporsi il rinnovato modello di coordinamento finanziario e tributario della Repubblica.<sup>3</sup>

La legge, che si pone dichiaratamente in attuazione dell'art. 119 della Costituzione, intende realizzare il principio dell'autonomia finanziaria degli enti territoriali ivi predicato, garantendo i principi di solidarietà e coesione sociale e ponendosi nella prospettiva di superare il dualismo economico del Paese, in tal modo parendo optare per un modello solidaristico nel finanziamento delle autonomie.

Questo processo di riallocazione delle funzioni tra i diversi livelli di governo e la modifica del sistema di finanziamento delle realtà territoriali deve essere realizzato senza esplicitare effetti sfavorevoli sulla capacità di governo complessivo della finanza pubblica e sulla tenuta degli obiettivi dettati dall'appartenenza all'Unione europea. Il rispetto del Patto di stabilità e crescita richiede, quindi, che tale processo sia accompagnato da un efficace coordinamento della finanza pubblica, in grado di assicurare il controllo della dinamica della spesa e dei saldi a livello decentrato e, al tempo stesso, un'adeguata copertura dei servizi essenziali.

La riforma comporta importanti modificazioni nel meccanismo che ha fino ad ora regolato il sistema di finanziamento delle amministrazioni territoriali sulla base di due direttrici: l'abbandono definitivo di uno schema di finanziamento basato sulla finanza derivata, con l'attribuzione alle amministrazioni territoriali di entrate proprie e partecipate in sostituzione di trasferimenti, ed il graduale passaggio dal criterio della "spesa storica" ad una valutazione dei fabbisogni finanziari degli enti, ancorata a costi standard delle prestazioni fondamentali, da offrire ai cittadini con livelli omogenei.

Il nuovo criterio di finanziamento presuppone un'attenta analisi dei costi e dei fabbisogni standard per quanto riguarda le funzioni fondamentali garantite costituzionalmente per le quali deve essere assicurata l'integrale copertura, mentre fa riferimento alla capacità fiscale per le restanti funzioni.

Nel passaggio dal criterio della spesa storica alla stima dei costi standard si impone la necessità di individuare le risorse sufficienti ad assicurare la copertura dei livelli essenziali

---

<sup>3</sup> La Corte, ha espresso una prima valutazione sul progetto di legge presentato dal Governo ad inizio di ottobre nel corso dell'audizione tenuta davanti alle Commissioni riunite Affari costituzionali, Bilancio, Finanze e tesoro del Senato e, nel febbraio 2009, ha nuovamente esaminato il testo, all'esame della Camera al quale erano state apportate modifiche significative nel corso del primo passaggio parlamentare. Nella sede dell'audizione del 12 febbraio 2009, la Corte ha esposto alcune osservazioni, soprattutto incentrate sulle modifiche introdotte, segnalando, poi, al fine di poter contribuire al miglioramento ulteriore del testo, quegli elementi che si riteneva presentassero ancora aspetti problematici.

delle prestazioni riducendo, nel contempo, le inefficienze gestionali e le spese a cui non corrispondono servizi effettivi.

Un elemento centrale nell'impianto normativo è costituito dall'introduzione del modello basato sul costo o del fabbisogno standard, che nei criteri di delega (articolo 2, comma 2 lettera f), "costituisce l'indicatore rispetto al quale comparare e valutare l'azione pubblica nonché gli obiettivi di servizio cui devono tendere le amministrazioni regionali e locali nell'esercizio delle rispettive funzioni". Nell'ambito di tale valutazione risulta rilevante anche il rapporto tra il numero dei dipendenti pubblici e il numero dei residenti.

La definizione di un sistema di valutazione dei costi delle prestazioni adeguato a misurare l'efficienza dell'azione pubblica non risulta agevole. In particolare per gli enti locali, il passaggio dal vecchio al nuovo sistema dovrà seguire modalità diverse a seconda che si tratti delle funzioni fondamentali o delle altre funzioni. Peraltro il sistema degli enti locali contiene notevoli elementi di disomogeneità legati alle dimensioni e alle caratteristiche peculiari degli enti; ciò rende complessa la valutazione dei costi standard delle prestazioni (sia per le funzioni fondamentali che per le altre) e la individuazione di un insieme di indicatori condivisi.

La scelta dei parametri per la individuazione dei costi standard potrebbe non risultare agevole; si potrà fare riferimento alla media dei costi *pro-capite* rilevati nei casi che presentano la migliore combinazione di prestazioni e risultati; alle "best practice" per tipologia o livello di prestazione oppure operare una rilevazione analitica dei costi, considerando anche variabili di contesto. In ogni caso queste indicazioni dovranno essere affiancate da meccanismi di efficientamento del sistema.

Un punto di riflessione rilevante consiste nel considerare se il nuovo assetto istituzionale possa, di per sé, produrre una indesiderata lievitazione della spesa ed un indebolimento delle leve a disposizione per la gestione della finanza pubblica. In linea teorica il sistema di finanziamento attraverso la maggiore responsabilizzazione dal lato delle entrate e il riferimento ai costi standard dovrebbe facilitare il controllo sulla gestione della spesa, tuttavia, resta da verificare l'efficacia degli strumenti per il coordinamento della finanza pubblica.

Il sistema delineato nella delega impone che l'attuazione sia compatibile con gli impegni assunti dallo Stato in sede europea e non comporti oneri finanziari aggiuntivi per la finanza pubblica, in quanto dovrebbe realizzarsi attraverso la trasformazione dei trasferimenti erariali in fiscalità.<sup>4</sup>

Ciascun ente, assicurando il rispetto degli obiettivi assegnati in termini di competenza e di cassa, attraverso comportamenti improntati alle regole imposte in sede di

<sup>4</sup> Cfr. Relazione unificata sull'economia e la finanza pubblica – aprile 2009 pag. 160.



coordinamento finanziario, dovrà garantire il concorso al Patto di stabilità e crescita, contribuendo a realizzare l'equilibrio finanziario complessivo del comparto. Per promuovere questo risultato la legge finanziaria dovrà contenere norme di coordinamento dinamico della finanza pubblica per ciascun livello di governo in termini di convergenza dei costi e dei fabbisogni standard, di saldi programmatici, di livello di ricorso al debito e di pressione fiscale.

La quantificazione finanziaria degli aspetti connessi all'attuazione del federalismo fiscale non costituisce un facile adempimento. Non risulta, quindi, possibile determinare *ex ante* le conseguenze finanziarie dell'intero processo, tanto più che il disegno effettivo del sistema di finanziamento andrà a comporsi allorché saranno emanati i provvedimenti delegati.

Nell'ambito di tale processo la riduzione delle entrate fiscali erariali dovrebbe compensare l'aumento di quelle locali senza che si verifichi un aumento della pressione fiscale. Tuttavia la legge non contiene una clausola esplicita di invarianza della pressione tributaria, limitandosi a stabilire che debba essere predeterminato un livello massimo della pressione fiscale da ripartire tra i diversi livelli di governo.

Risulta di notevole rilievo per la gestione della finanza pubblica l'aver espressamente incluso il principio dell'armonizzazione dei bilanci pubblici [art. 2 co. 2 lettere h) v)] tra i criteri direttivi previsti per le deleghe, al fine di favorire il coordinamento finanziario e per l'intero monitoraggio degli andamenti gestionali.

La norma impone la coerenza dei criteri di costruzione dei bilanci degli enti territoriali con il bilancio dello Stato e la registrazione delle poste contabili di entrata e di spesa di Stato ed enti territoriali in forme che consentano di ricondurle ai criteri rilevanti per l'osservanza del Patto di stabilità e crescita. La previsione dell'estensione delle sanzioni anche al caso di mancato rispetto dei criteri di uniformità dei bilanci rafforza la coerenza della norma.

Il modello di coordinamento finanziario trova supporto in un sistema premiale e sanzionatorio per incentivare o disincentivare determinati comportamenti.

Proseguendo nella linea tracciata dalla recente disciplina del patto di stabilità interno vengono individuate tipologie di enti da considerare virtuosi<sup>5</sup> sulla base di parametri finanziari e gestionali.<sup>6</sup>

<sup>5</sup> Si tratta degli enti che garantiscono un'elevata qualità del servizio con una pressione fiscale inferiore alla media; quelli che, rispettando gli equilibri richiesti dalla legge, partecipano a progetti strategici e quelli che incentivano l'occupazione e l'imprenditorialità femminile.

<sup>6</sup> Per quelli meno virtuosi rispetto agli obiettivi di finanza pubblica, si conferma il blocco delle assunzioni e delle spese discrezionali, mentre vengono ampliate ulteriormente le sanzioni automatiche previste già nel testo iniziale per gli organi di governo e amministrativi degli enti territoriali. Tali misure intervengono fino alla dimostrazione dell'operatività di provvedimenti in grado di correggere gli squilibri (attraverso le dimissioni e l'attivazione dell'autonomia impositiva).

Per gli enti che non rispettino gli equilibri economico finanziari, o non assicurino i livelli essenziali delle prestazioni, o che presentino scostamenti persistenti dal patto di convergenza sono previste sanzioni sino alla previsione del potere sostitutivo.

Il provvedimento non reca una esplicita clausola di copertura di eventuali nuovi oneri, ma contempla una clausola di neutralità degli effetti dei decreti delegati sui saldi di finanza pubblica. La complessità della delega e la presenza di un numero elevatissimo di variabili tra loro interdipendenti sembra effettivamente impedire una prefigurazione attendibile dell'impatto finanziario complessivo della riforma.

La Corte, in occasione dell'audizione del 12 febbraio, ha rilevato che per il progetto di riforma all'esame -che può essere ragionevolmente considerato di particolare complessità- appare, dunque, coerente con i principi affermati dalla giurisprudenza costituzionale<sup>7</sup> che un quadro di riferimento finanziario di carattere generale venga a delinearsi compiutamente con il completamento del disegno riformatore attraverso l'emanazione dei decreti delegati. In occasione della presentazione del primo decreto delegato sarà, quindi, necessaria la previsione di una clausola relativa agli effetti finanziari e la presentazione della relazione tecnica.

A presidio del rispetto dei parametri di stabilità macroeconomica è previsto che il complesso dell'impatto finanziario ascrivibile all'attuazione della delega (articolo 26 comma 1), dovrebbe comunque essere contenuto in modo da risultare conforme agli impegni assunti con il Patto di stabilità e crescita. Ovviamente la clausola di salvaguardia per il rispetto degli obiettivi europei non implica necessariamente la neutralità finanziaria dell'esercizio complessivo della delega.<sup>8</sup>

Viene prevista la determinazione di un limite massimo della pressione fiscale da ripartire tra i diversi livelli di governo (tale da impedire aumenti anche nella fase transitoria) e il coinvolgimento degli enti nell'attività di recupero dell'evasione e di contrasto dell'elusione fiscale. Inoltre l'obbligo di operare il trasferimento del personale dovrebbe contribuire ad evitare duplicazioni di funzioni.

La complessità del disegno richiederà, tuttavia, che alla stima degli oneri finanziari in occasione della presentazione dei decreti delegati si accompagni anche una attenta valutazione ex post dell'impatto effettivo. A tale fine potranno essere utili le relazioni inviate

<sup>7</sup> La Corte Costituzionale, ha affermato (tra le altre, nella sentenza n. 226/1976) che in linea di principio spetta alle leggi di delega il compito di individuare i mezzi necessari per far fronte agli oneri determinati dalle sue disposizioni. Tuttavia, nella stessa sentenza la Corte ha anche affermato che "qualora eccezionalmente non fosse possibile, in sede di conferimento della delega, predeterminare rigorosamente in anticipo i mezzi per finanziare le spese che l'attuazione stessa comporta, (è) sufficiente che il Governo venga a ciò espressamente delegato, beninteso con prefessione dei principi e criteri direttivi, come vuole l'art. 76". Secondo i principi fissati dalla Corte sin dalla sentenza n.1/1966, la sequenza delineata deve, poi, fondarsi su una ragionevole prospettiva di equilibrio nel medio periodo.

<sup>8</sup> I meccanismi per il rispetto degli obiettivi europei, anche se rivolti all'intento di fondo di conseguire dalla riforma risultati finanziari anche positivi, non sono tali da garantire con certezza l'assenza di oneri. Sussiste infatti la possibilità che nel percorso di avvicinamento a tali obiettivi possano essere consentiti saldi complessivi di bilancio negativi.

dalla Conferenza permanente e non potrà mancare una valutazione di sintesi che potrebbe assumere la forma di un allegato al documento di programmazione economico finanziaria presentato dal Governo.

Altro punto rilevante nella costruzione di un sistema di autonomia compiuta degli enti territoriali riguarda la necessità di un più articolato controllo. Le esigenze di controllo incidono su diversi piani tra i quali la stessa legge delega mette in evidenza quelle connesse al coordinamento di finanza pubblica; infatti la prima necessità che si prospetta è quella di coniugare l'autonomia con l'equilibrio finanziario.

L'adesione dell'Italia all'Unione economica e monetaria rende rilevante, sul piano del rispetto degli obblighi assunti a livello sovranazionale, l'adeguamento ai parametri stabiliti nella sede del Patto di stabilità e crescita. L'esame dei risultati di finanza pubblica non può prescindere dalla verifica degli obiettivi concordati in ambito europeo.

La crescita della spesa e dei compiti di governo degli enti decentrati inevitabilmente comporta che venga accresciuto anche il ruolo e il contributo che tali enti devono offrire al fine del raggiungimento degli obiettivi complessivi di finanza pubblica.

Il ruolo assegnato alla Corte dei conti dalla legge n. 131 del 2003 è proprio di un organo della Repubblica ed è delineato con l'espressa attribuzione del controllo del rispetto degli equilibri di bilancio da parte dei Comuni, delle Province, delle Città metropolitane e delle Regioni, anche per la verifica della tenuta del "Patto di stabilità interno".

Il ruolo di relazione al Parlamento è funzionale al coordinamento della finanza pubblica, in quanto finalizzato a rilevare il rispetto degli impegni assunti dall'Italia a livello sovranazionale, ma è anche funzionale alla verifica dell'armonico funzionamento di un sistema policentrico.

L'espresso richiamo al patto di stabilità nelle disposizioni della legge 131, che è una norma di adeguamento alla Costituzione, è di peculiare rilievo, proprio per le sempre più strette interazioni tra finanza comunitaria e finanza nazionale, che richiedono il concorso e la corresponsabilizzazione dei diversi livelli di governo.

La piena attuazione dell'art. 119 della Costituzione apre nuove prospettive, mirando al completo abbandono del sistema di finanza derivata e alla realizzazione di modalità di finanziamento autonome idonee a responsabilizzare maggiormente gli amministratori locali. La realizzazione di un assetto di tipo federale rafforza il collegamento tra responsabilità di spesa e responsabilità di finanziamento e la necessità di strumenti sia d'indirizzo che di controllo atti ad assicurare che il sistema rimanga in equilibrio e funzioni in modo equo ed efficiente.

La giurisprudenza costituzionale ha già definito in una serie di pronunce i requisiti del sistema delineato dall'art. 119, sia in termini di autonomia impositiva che di spesa.

Nell'ambito di queste linee di indirizzo dovrà, quindi, svilupparsi il nuovo sistema di finanziamento degli enti locali che nel disegno di legge di delega risulta appena abbozzato.

Anche in questo quadro non compiuto si intravedono alcuni effetti che potranno derivare dall'attuazione del federalismo fiscale che è rivolto a trasferire agli enti locali capacità di spesa e potere impositivo.

Nel nuovo scenario dovrebbe divenire più complesso l'intreccio di interessi tra Stato centrale e autonomie, dovendosi valorizzare il ruolo di garanzia dell'equilibrio complessivo del sistema e delle sue componenti in un quadro nel quale si dovrà assistere ad una diversa distribuzione delle responsabilità.

Andrà ad allocarsi al livello locale la determinazione del livello impositivo correlato all'offerta di servizi pubblici, mentre il sistema complessivo dovrebbe compiere azioni di riequilibrio in modo che la maggiore pressione fiscale locale trovi compensazione attraverso una riduzione di quella statale.

Le maggiori responsabilità finanziarie comportano la necessità di assicurare l'equilibrio del bilancio e di evitare il rischio del dissesto anche a fronte delle maggiori difficoltà per il risanamento che derivano dal divieto di indebitamento per la copertura delle spese correnti.

Le esigenze di equilibrio complessivo del sistema richiedono lo sviluppo dei ruoli dei soggetti istituzionali volte ad assicurare la sussistenza di condizioni di armonico funzionamento, componendo le spinte antagonistiche dei diversi attori istituzionali.

Il ruolo del controllo esterno, affidato alla Corte conti, costituisce un complemento del sistema, terzo rispetto al ruolo dei soggetti istituzionali che compongono il sistema e volto a garantire la tenuta della finanza pubblica nazionale.

L'attuale ordinamento dei controlli sulle autonomie locali tracciato dalla legge La Loggia e dalla finanziaria per il 2006 (co. 166 e seguenti) pone maggiormente l'accento sull'equilibrio finanziario.

Le linee guida emanate dalla Sezione delle autonomie indirizzano i collegi dei revisori per l'esame di bilanci e rendiconti. Le verifiche riguardano il rispetto del patto di stabilità interno, dell'equilibrio di bilancio e del complesso delle regole imposte dalle leggi finanziarie a fini di coordinamento della finanza pubblica.

Una recente novità sul piano delle relazioni della Corte dei conti è costituito dal comma 65 dell'art. 3 della legge finanziaria per il 2008 che prevede che nella programmazione per il controllo di gestione si deve tener conto, ai fini di referto per il coordinamento della finanza pubblica, delle relazioni redatte dagli organi che esercitano funzioni di controllo o di vigilanza.

Si è venuto, quindi, a stabilire un collegamento tra i controlli finanziari svolti presso le Sezioni regionali con l'ausilio degli organi di controllo interno e la funzione di relazione al

Parlamento. Questa correlazione conferisce al controllo sulle autonomie un carattere unitario, coniugando i controlli puntuali sui bilanci dei singoli enti con la funzione di referto ed evidenzia nello stesso tempo come la finanza pubblica costituisca un sistema complesso ed articolato nel quale ha rilevanza l'azione di ogni singolo componente.

Il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo, di recente emanazione, prevede che "in occasione del giudizio sul rendiconto generale dello Stato la Corte trasmette altresì al Parlamento un referto per il coordinamento del sistema di finanza pubblica".

Nel determinare gli indirizzi del controllo le sezioni riunite della Corte dei conti devono tener conto della finalizzazione al coordinamento di finanza pubblica, infatti il referto per il coordinamento della finanza pubblica è il risultato dell'apporto arrecato da tutte le strutture di controllo della Corte e deve essere prodotto in tempo utile per consentire al governo di presentare il d.d.l. di approvazione del rendiconto e di dar vita alla nuova manovra finanziaria.

È compito delle Sezioni riunite stabilire annualmente il quadro di riferimento programmatico delle indagini di finanza pubblica e dei controlli sulla gestione. Nel programma per il 2009 (delib. SS.RR. 39/CONTR/PRG/08) tra i temi d'interesse finanziario si segnalano: evoluzione delle modalità di finanziamento delle autonomie territoriali, debito pubblico e rischi dell'utilizzazione dei "derivati", andamento della spesa sanitaria.

La valutazione strategica di andamenti e risultati di finanza pubblica è finalizzata tra l'altro a supportare il Parlamento nell'opera di coordinamento del sistema di finanza pubblica.

Questa funzione di supporto richiede che siano compiutamente realizzati i principi di armonizzazione dei bilanci pubblici e di coordinamento del sistema finanziario e che siano individuate le funzioni fondamentali degli enti locali e delineati i contorni del c.d. federalismo fiscale.

Emerge un ruolo, da affidare necessariamente ad un soggetto terzo, di garanzia della tenuta della finanza pubblica e della rilevazione degli scostamenti dalle regole dell'equilibrio finanziario, tuttavia queste regole si coniugano con quelle che verranno introdotte con l'attuazione del federalismo fiscale per la determinazione dei livelli di finanziamento.

Il concetto di sostenibilità finanziaria del nuovo sistema implica necessariamente la verifica dell'efficacia e dell'efficienza delle amministrazioni locali e della rispondenza dei servizi resi al modello di prestazioni essenziali costituzionalmente garantite.

In questo senso si assiste ad un riposizionamento del fulcro dei controlli che non dovranno limitarsi all'aspetto strettamente finanziario, ma spingersi alla verifica dell'efficienza dei processi, in quanto la sfida insita nel passaggio al nuovo sistema di finanziamento consiste nel dare rilevanza ai costi standard delle funzioni, allineando così nel territorio un livello adeguato dei servizi, senza ammettere che i costi dell'inefficienza possano ribaltarsi sul sistema.

Il nuovo assetto dei rapporti finanziari deve, quindi, riuscire a contemperare il principio di eguaglianza con quello della sana amministrazione.

Deve, quindi affiancarsi al controllo di regolarità contabile, finalizzato a segnalare situazioni di rischio per equilibri di finanza pubblica un controllo sulla gestione che riguarda una più vasta gamma di aspetti che mira ad agevolare il controllo politico degli organi elettivi e a indirizzare a criteri di buon andamento l'attività dell'amministrazione. La differenza tra le due tipologie di controllo attiene al profilo finalistico piuttosto che a quello dei contenuti ed esse devono svolgersi in modo armonico integrandosi a vicenda per non perdere di vista gli obiettivi di garanzia complessiva che devono essere presidiati.

La necessità che siano assicurati livelli essenziali delle prestazioni secondo standards stabiliti dallo Stato richiede la verifica dell'impiego delle risorse, dell'efficienza degli apparati e della qualità dei servizi erogati. Anche l'impiego del fondo perequativo richiede valutazioni che vanno oltre il piano strettamente finanziario, proprio perché la perequazione deve essere indirizzata ad assegnare ulteriori risorse agli enti meno dotati, ma non a consentire un impiego non economico delle risorse.

Pur in presenza di posizioni in contrasto di interessi tra i diversi soggetti del sistema non sembra sufficiente un semplice monitoraggio per assicurarne l'equilibrio, ma è necessario che le diverse posizioni vengano riportate a coerenza attraverso una valutazione neutrale ed esterna.

In questo terreno si intravede un nuovo ruolo del controllo esterno, orientato a travalicare gli aspetti di regolarità contabile delle gestioni e a valutare, attraverso la verifica della rispondenza tra obiettivi e risultati, l'impiego delle risorse assegnate nell'interesse di ciascun attore istituzionale ed in ultima analisi della collettività nazionale. La struttura della Corte articolata sul territorio, ma unitaria, consente -attraverso l'unicità del soggetto chiamato ad esprimere le valutazioni- l'applicazione di criteri omogenei e comparabili su tutto il territorio nazionale.

Il coordinamento della finanza pubblica non si esaurisce, infatti, nella previsione di principi chiari e condivisi, ma richiede apposite sedi istituzionali che garantiscano momenti di confronto e di verifica sull'attuazione della politica finanziaria, nell'ambito delle quali un ruolo non secondario deve essere assegnato al controllo esterno.

In questo sistema la Corte dei conti può esercitare una funzione di osservatore indipendente e neutrale della finanza pubblica, svolgendo un ruolo di informazione a favore delle assemblee rappresentative. La Corte già possiede le funzioni e gli strumenti per svolgere il compito di garante obiettivo del corretto funzionamento del modello di piena autonomia degli enti territoriali che potrà esercitare nell'interesse generale favorendo la realizzazione di regole di buon funzionamento dell'assetto finanziario complessivo.

### 1.3 L'ordinamento contabile

Sul piano dell'ordinamento contabile va segnalata la recente emanazione da parte dell'Osservatorio per la Finanza e la Contabilità degli enti locali di un documento relativo alla revisione dei principi contabili per gli enti suddetti. Su tale elaborato hanno espresso parere positivo le Sezioni riunite della Corte dei conti.

I principi contabili, descritti nel documento rispondono nel complesso alla finalità di astrarre dalla legislazione vigente principi e regole tecnico-applicative, atte a costituire la matrice del sistema generale "di bilancio". Si tratta di un intento apprezzabile sia per addivenire ad una interpretazione uniforme degli istituti contabili che per il miglioramento delle pratiche contabili seguite dagli enti.

A seguito dell'analisi dei singoli istituti contabili vengono indicati gli adempimenti per una loro corretta attuazione; qualora manchi un principio contabile specifico su una fattispecie particolare per la quale non sono presenti indicazioni normative le soluzioni potranno essere ispirate ai principi generali contenuti nel documento.

I principi contabili generali, o postulati del bilancio, riguardano il bilancio d'esercizio nel suo insieme; mentre i principi contabili applicati, -in coerenza con i principi generali- si riferiscono ai criteri di contabilizzazione, valutazione e iscrizione delle singole voci di bilancio.

Il documento fornisce un quadro generale sistematico (*framework*) di postulati relativi al sistema di bilancio. Il quadro sistematico delineato è articolato in tre distinti elaborati relativi: alla "programmazione nel sistema di bilancio", alla "gestione nel sistema del bilancio" e al "rendiconto degli enti locali".

L'armonizzazione delle procedure contabili connesse alla presentazione del sistema di bilancio, può condurre ad una rappresentazione veritiera e corretta dei programmi e dell'andamento economico, finanziario e patrimoniale dell'ente e ad un agevole consolidamento dei conti pubblici come richiesto dall'art. 157 dell'ordinamento. Il principio dedicato alla gestione del sistema di bilancio è di ausilio per i responsabili di servizio finanziario, nell'applicazione delle norme, specie per gli argomenti ancora non analizzati in uno specifico principio contabile. Il principio sulla rendicontazione è di supporto nel giudizio di conformità a legge del sistema di bilancio, facilitando gli adempimenti dei revisori che ora operano in stretta connessione con le Sezioni regionali di controllo. Nel complesso viene fornito un quadro interpretativo delle norme contabili e delle fonti secondarie esteso e completo, le cui indicazioni a volte si spingono ad individuare comportamenti e prassi che non hanno preciso riscontro nelle disposizioni, ma che costituiscono una utile declinazione dei principi nelle fattispecie esaminate.

## 2 La finanza locale nell'esercizio 2008

**Cons. Francesco Petronio**

### Premessa

Le fonti d'informazione a disposizione della Corte dei conti per effettuare analisi sulla finanza locale hanno trovato un notevole sviluppo attraverso la procedura di trasmissione telematica del rendiconto, introdotta dall'art. 28 della legge n. 289 del 27 dicembre 2002.

L'attuazione di tale norma è stata graduale e da quest'anno interessa la totalità degli enti e potrà consentire la raccolta di una notevole mole di informazioni e la netta riduzione dei tempi di esame dei rendiconti; tuttavia, anche allora non sarà possibile fornire risultati relativi all'ultimo esercizio entro il termine previsto per la presente relazione.

Va riportato al riguardo che nel corso dell'esercizio 2008 -quarto anno di applicazione della procedura- sono stati forniti dalle province e comuni con popolazione superiore ai 5000 abitanti,<sup>9</sup> i dati relativi al rendiconto dell'esercizio 2007 e che nel 2009 la trasmissione telematica riguarderà tutti i comuni a prescindere dalle loro dimensioni.

L'analisi sugli andamenti generali della finanza locale nell'esercizio 2008 riguardante, quindi, l'ultimo esercizio concluso per il quale non sono ancora disponibili i dati della rendicontazione ufficiale, deve essere necessariamente effettuata avvalendosi di altre fonti informative.

Tra tali fonti viene dato rilievo alle rilevazioni di cassa della Ragioneria Generale dello Stato sulla finanza locale che forniscono informazioni utili sull'andamento di cassa anche prima dell'approvazione dei rendiconti.

Al sistema di rilevazione trimestrale dei flussi di cassa introdotto dall'art. 30 della legge 5 agosto 1978 n. 464, tuttora in esercizio, si è successivamente affiancato il Sistema informativo sulle operazioni degli enti pubblici (SIOPE).<sup>10</sup> Tale sistema, fondato su rilevazioni di cassa, intercettando tutte le operazioni di incasso e pagamento effettuate dai tesoriери delle amministrazioni pubbliche,<sup>11</sup> è finalizzato a rilevare la rispondenza dei conti pubblici ai

<sup>9</sup> Nel corso del 2008, attraverso la trasmissione telematica del rendiconto da parte degli enti locali, è stato possibile raccogliere elementi sulle tendenze della finanza degli enti locali relativamente all'esercizio 2007, utilizzando dati che provengono dalla rendicontazione ufficiale e, quindi, maggiormente assestati rispetto alle scritture contabili di chiusura redatte dal servizio finanziario dell'ente ancora suscettibili di variazioni. Le informazioni vengono raccolte utilizzando uno standard accreditato per il colloquio telematico tra sistemi, consentendo di ricevere il complesso dei quadri di rendiconto

<sup>10</sup> Il SIOPE è un sistema di rilevazione telematica degli incassi e dei pagamenti effettuati dai tesoriери di tutte le amministrazioni pubbliche, che nasce dalla collaborazione tra la Ragioneria Generale dello Stato, la Banca d'Italia e l'ISTAT, in attuazione dall'articolo 28 della legge n. 289/2002. Tale sistema, che ha come scopo la conoscenza dell'andamento dei conti pubblici, dovrebbe consentire, rispetto all'attuale rilevazione trimestrale dei flussi di cassa, una implementazione delle informazioni disponibili, oltre che una maggiore tempestività.

<sup>11</sup> Le principali finalità perseguite sono quella di superare attraverso una codifica uniforme per tipologia di enti, le differenze tra i sistemi contabili attualmente adottati dai vari comparti delle amministrazioni pubbliche, senza incidere sulla struttura dei bilanci degli enti in questione. La piena attuazione del SIOPE potrà esplicare effetti di rilievo in ordine alla predisposizione dei conti pubblici, attraverso la rilevazione in tempo reale del fabbisogno delle amministrazioni pubbliche e l'acquisizione delle informazioni necessarie ad una più puntuale predisposizione delle statistiche trimestrali di contabilità nazionale, ai fini della verifica delle regole previste dall'ordinamento comunitario (procedura su disavanzi eccessivi e Patto di stabilità e crescita).