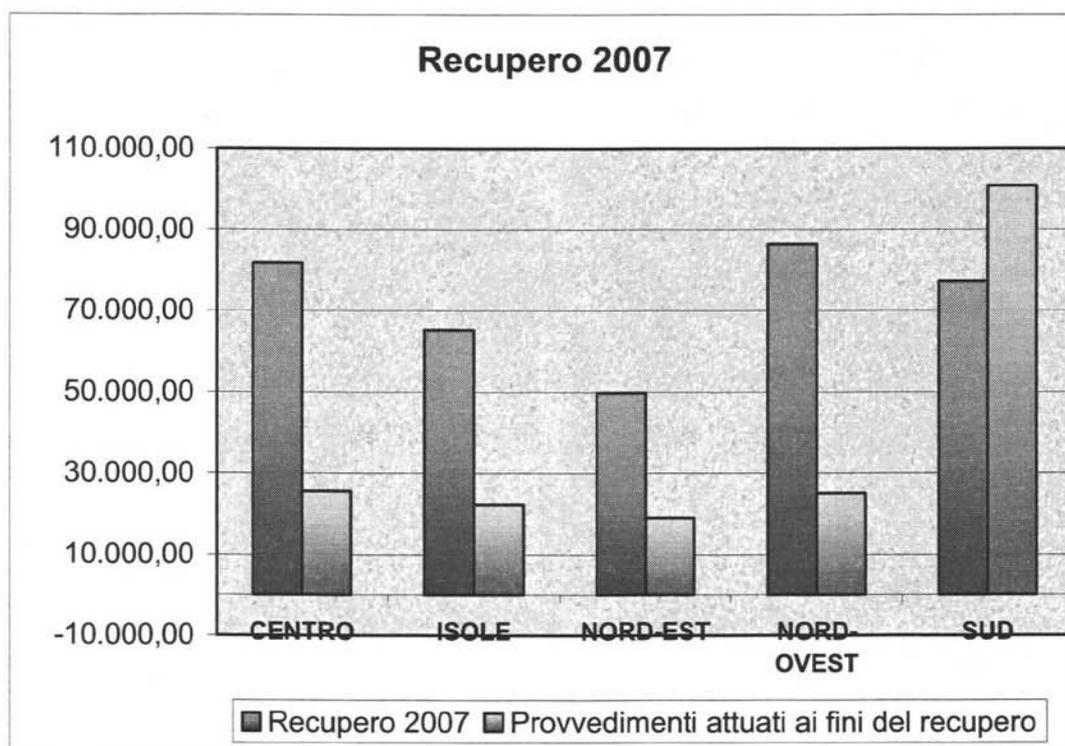


Le entrate correnti *pro-capite* degli enti di minori dimensioni inadempienti sono significativamente inferiori alle media di quelli di analoghe dimensioni.

Dal lato della spesa, invece, si registrano frequentemente livelli di impegni correnti *pro-capite* inferiori alla media, ma pagamenti in conto capitale superiori.

Per una parte non indifferente dei comuni inadempienti (circa il 20%) il mancato rispetto del Patto (secondo quanto dichiarato dagli stessi al riguardo) sarebbe connesso a pagamenti concernenti spese per investimenti, effettuati nei limiti delle disponibilità di cassa; situazione questa che in concorso con altre condizioni comporterebbe il mancato assoggettamento alle sanzioni.



Passando ad osservare l'incidenza dei provvedimenti di recupero sui risultati del 2007 emerge che solo 117 enti, rispetto ai 233 che erano tenuti a farlo, hanno adottato provvedimenti per il recupero 2007. Tra i comuni che si sono assoggettati al recupero 21 non hanno rispettato il patto 2008.

È necessario soffermarsi sull'effettiva coerenza della disciplina del patto e dell'applicazione delle relative sanzioni, in quanto in molte occasioni si è assistito ad interventi volti a rendere inefficace il sistema delle sanzioni.⁵² In particolare nel 2007 l'applicazione del sistema di rilevazione delle inadempienze e della verifica delle manovre di rientro messo a punto con il decreto del Ministero dell'economia e finanze in data 5 maggio 2008, non ha ricevuto un ulteriore seguito. Infatti, a seguito dell'emanazione del decreto legge 27 maggio 2008, n. 93, sono insorti dubbi sulla effettiva applicabilità delle manovre di rientro a fronte del nuovo blocco della leva fiscale.⁵³ Tuttavia non sembra possa essere accolta una interpretazione, che non trova alcun riscontro testuale, secondo la quale ne risulterebbe travolta l'intera disciplina finalizzata al recupero dell'obiettivo.

L'effetto che può connettersi al mancato completamento degli adempimenti per rendere operativo il sistema sanzionatorio per il 2007 (non è stato più emanato il regolamento proposto dal MEF sulla cui bozza era stato chiesto il parere del Consiglio di Stato) consiste nell'aver rimesso le azioni di recupero allo spontaneo adeguamento degli enti a tale normativa, sempre rimasta in vigore.

Ne è risultato che, come le rilevazioni effettuate dimostrano, una quota non indifferente degli enti tenuti al recupero non ha inserito nel computo del saldo per il 2008 le relative quote per cui la manovra di bilancio per il 2008 è stata finalizzata esclusivamente al raggiungimento dell'obiettivo dell'anno.

A questo punto non può non osservarsi come si generi un evidente fattore di iniquità; gli enti che hanno seguito scrupolosamente le norme per il recupero dell'obiettivo 2007, che non sono mai state abrogate, hanno dovuto sopportare un aggravio in termini di correzioni necessarie per ottenere il risultato nell'esercizio successivo ed alcuni di essi in ragione di ciò sono risultati inadempienti dovendo successivamente sottoporsi alle previste sanzioni. Gli enti che hanno disatteso le norme sul recupero hanno potuto affrontare nel 2008 minori restrizioni alla loro gestione.

⁵² Nell'esercizio 2006 è stata disposta la completa cancellazione delle sanzioni effettuata in più tempi con una serie di interventi normativi.

⁵³ Tale normativa fa salve le maggiorazioni e gli aumenti già previsti dallo schema di bilancio di previsione presentato dall'organo esecutivo al consiglio. Per gli enti che non avessero già provveduto a tale adempimento attuare un percorso di rientro che dovrebbe fondarsi esclusivamente sulle entrate extratributarie e sulla riduzione della spesa si dimostrerebbe di notevole impegno.

Il patto di stabilità nelle Regioni a statuto speciale

L'analisi che precede non ha considerato gli enti locali di alcune regioni a statuto speciale, nonché delle province autonome di Trento e Bolzano per i quali la disciplina del patto di stabilità interno è stata regolata autonomamente, in deroga rispetto a quella nazionale.⁵⁴

Le linee generali delle normative regionali sul patto di stabilità interno sono state già tracciate nelle precedenti relazioni alle quali si rimanda; nell'ultimo anno, sul piano della disciplina particolare, si registrano alcune innovazioni che contengono elementi di originalità, discostandosi dalla disciplina generale.

Mentre la Valle d'Aosta e le due Province autonome hanno sostanzialmente confermato le discipline precedenti, qualche novità si può osservare nel Friuli Venezia Giulia,⁵⁵ dove per l'anno 2007 –con valenza sul triennio 2007-2009– sono stati posti due obiettivi decisamente innovativi, ritenuti più in linea con quelli previsti a livello europeo. Si tratta del conseguimento dell'equilibrio economico di parte corrente e della riduzione del rapporto tra il debito dell'ente e il prodotto interno lordo nazionale. Sono stati assoggettati obbligatoriamente al patto i comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti e le province, mentre è stata data facoltà di aderire ai comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti e alle comunità montane.⁵⁶

La Valle d'Aosta, secondo un disegno di continuità con la normativa precedente, ha provveduto a disciplinare il Patto di stabilità con il Protocollo d'Intesa, approvato da apposite deliberazioni della Giunta regionale (si prevede il miglioramento del saldo finanziario per i comuni, un semplice monitoraggio finanziario per le comunità montane e la riduzione del debito per ambedue le tipologie di enti).⁵⁷

⁵⁴ Le province autonome di Trento e Bolzano, e alcune regioni a statuto speciale, in virtù della competenza legislativa primaria in materia di finanza locale ed in base ad accordi siglati con il Ministero dell'economia, hanno provveduto a disciplinare in maniera autonoma il patto di stabilità interno per i propri enti locali derogando alla normativa nazionale. A tutt'oggi le regioni che hanno dettato una normativa particolare per il patto sono la Valle d'Aosta ed il Friuli Venezia Giulia, oltre alle due province autonome. Per la Sardegna nel 2007 la disciplina del patto non si è discostata da quella nazionale, mentre nel precedente esercizio aveva previsto limitate deroghe al Patto che avevano portato all'impugnazione della legge finanziaria regionale per il 2006 davanti alla Corte Costituzionale (questione poi dichiarata non fondata).

⁵⁵ Le regole relative al patto di stabilità sono stabilite attraverso un iter che prevede un parere di merito sul Regolamento, approvato in via preliminare dalla Giunta regionale, del Consiglio delle Autonomie locali, cui segue l'approvazione giuntale definitiva. Nella fattispecie il regolamento, che detta criteri e modalità di adesione al patto per il 2007, è stato approvato con decreto del Presidente della Giunta n. 064/2007 (coordinato con le modifiche apportate nel 2008 con decreti del Presidente della Regione n.82/2008 e n.102/2008).

⁵⁶ Nel 2007 hanno optato per tale scelta 37 comuni e 3 comunità montane. Per quanto attiene il secondo obiettivo (riduzione del rapporto debito/Prodotto interno lordo nazionale), dovrà essere conseguito annualmente dalle province e dai comuni con popolazione superiore a 15.000 abitanti; dovrà essere raggiunto per i comuni con popolazione compresa tra 5.000 e 15.000 abitanti alla fine del triennio (quindi il 31/12/2009 rispetto al rapporto esistente al 31/12/2006); è solo consigliato - infine - per gli enti che hanno facoltativamente aderito al patto di stabilità.

⁵⁷ Si noti che la l.r. n. 34/2007 (art.2, comma 1) ha definitivamente trasfuso nell'art. 2bis della l.r. n. 48/1995 il contenuto dell'art. 8 della l.r. n. 34/2005.

Per la Provincia Autonoma di Trento, anche nel il biennio di riferimento la Legge finanziaria provinciale 2009 (L.P. 12 settembre 2008, n. 16) ha confermato le disposizioni già in vigore negli esercizi precedenti.⁵⁸

La provincia autonoma di Bolzano, con l'accordo sulla finanza locale per l'anno 2008, stipulato in data 7 gennaio 2008, ha confermato -sulla base dell'accordo precedente⁵⁹- l'assetto e le modalità di calcolo del patto di stabilità, fondato sul criterio del saldo per tutti i Comuni della Provincia Autonoma di Bolzano.

Le risultanze relative al Patto di stabilità interno di seguito riportate sono state comunicate dagli Uffici regionali o provinciali deputati al monitoraggio degli enti locali con dati definitivi per il 2007 insieme a qualche prima risultanza relativamente all'esercizio 2008 sulla base dei dati previsionali o di consuntivo non ancora assestati. Tali risultanze dimostrano nel complesso come nell'esercizio 2007 la situazione di adempienza da parte degli enti assoggettati a discipline particolari si presenti variegata, ma nell'insieme positiva.

Degli enti locali del Friuli soggetti a vincolo, per il 2007 solo uno non ha rispettato uno degli obiettivi previsti dal patto di stabilità e precisamente il raggiungimento dell'equilibrio economico, esclusivamente per la parte riguardante la gestione di cassa. Gli enti tenuti alla riduzione del debito hanno conseguito tale obiettivo; tuttavia per i comuni con popolazione compresa tra 5.001 e 15.000 abitanti, detto obiettivo potrà essere valutato solo alla fine del triennio. Gli obiettivi previsti per il 2007 sono stati estesi anche agli esercizi successivi del triennio.

Per la Valle d'Aosta, nella quale il Patto è applicato a tutti i comuni, compresi quelli di ridotte dimensioni demografiche, il dato finanziario aggregato risulta coerente con l'obiettivo del saldo programmatico. Si può sottolineare che, per il 2007, i singoli enti che non hanno rispettato l'obiettivo del saldo finanziario raggiungono una percentuale di circa il 4 %, dato comunque in miglioramento rispetto all'esercizio precedente, nel quale il peso percentuale degli enti inadempienti era il doppio. Non sono disponibili i dati relativi al 2008 in quanto la verifica dei saldi inizierà solo successivamente al 30 giugno 2009, data finale di approvazione dei consuntivi.

Nella provincia autonoma di Trento, il comparto dei Comuni e loro Unioni, ha raggiunto l'obiettivo prefissato per il 2007. In tale ambito, i comuni con popolazione fino a 5.000 abitanti, erano chiamati a contenere il proprio saldo finanziario di parte corrente riferito al 2007 entro i limiti della media dei saldi del 2003, 2004 e 2005, peggiorata del 6%. Dei 201 Enti sottoposti al monitoraggio del Patto di stabilità provinciale, il 94% ha raggiunto

⁵⁸ Si prevede l'impegno al contenimento dell'andamento tendenziale del saldo finanziario di parte corrente entro il tasso annuo del 2% rispetto alla media dei saldi degli esercizi finanziari 2003-2005. Questo a prescindere dalla dimensione demografica dei singoli Enti locali. Per gli enti inadempienti le misure di rientro potranno definirsi in termini di riduzione dei trasferimenti provinciali, blocco delle assunzioni, limitazioni del ricorso al credito, azioni volte a promuovere la realizzazione delle modalità di gestione dei servizi.

⁵⁹ Si prevede il confronto dei dati del conto consuntivo 2007 con quelli del 2008. L'accordo prevede che i saldi tra entrate e spese possano diminuire, nei Comuni con più di 5.000 abitanti, del tasso di inflazione stabilito dall'Ufficio Provinciale di Statistica (ASTAT), che nel periodo di riferimento è pari al 3,8 per cento. Nei Comuni con popolazione fino a 5.000 abitanti è ammissibile una diminuzione del 4 per cento.

l'obiettivo di contenimento del proprio saldo finanziario 2007 entro il limite del saldo-obiettivo. Per quel che concerne il contenimento della spesa corrente netta - obiettivo imposto agli Enti con popolazione superiore a 5.000 abitanti⁶⁰ - tutti i 24 Enti monitorati (13 Comuni e loro Unioni e 11 Comprensori) hanno raggiunto a livello aggregato l'obiettivo. Per quel che riguarda, infine, il contenimento del livello d'indebitamento, i dati evidenziano una complessiva riduzione del debito residuo nel 2007 (-12,7% in termini reali). Gli Enti con popolazione superiore a 5.000 abitanti registrano un complessivo miglioramento della propria situazione debitoria nel corso del 2007, con un debito residuo che diminuisce dell'8,9% (sempre in termini reali). Per il 2008, sulla base dei dati di previsione, il comparto dei Comuni e loro Unioni ha conseguito l'obiettivo del miglioramento tendenziale del saldo finanziario.

Nella provincia autonoma di Bolzano tra i comuni con più di 5.000 abitanti uno solo non ha raggiunto gli obiettivi del patto di stabilità 2007; tale ente ha, comunque, presentato un piano di risanamento ai sensi dell'accordo sulla finanza locale per l'anno 2007. Bolzano, capoluogo della Provincia ed unico Comune con più di 60.000 abitanti, ha raggiunto gli obiettivi fissati dal patto di stabilità provinciale 2007 con un miglioramento del saldo ampiamente superiore a quello imposto.

Dei 99 Comuni con popolazione fino a 5.000 abitanti, 92 hanno raggiunto gli obiettivi del patto di stabilità 2007, mentre quelli che non sono riusciti a rientrare nei parametri hanno presentato un piano di risanamento.⁶¹

Per l'esercizio 2008 è emersa, sulla base di dati provvisori, una situazione complessiva di adempimento sovrapponibile a quella rilevata nel precedente esercizio.⁶²

⁶⁰ Tali enti erano chiamati anche a contenere la crescita della spesa corrente netta del 2007 entro il tasso dell'1,8% rispetto all'anno precedente.

⁶¹ Il saldo medio di tutti i 116 Comuni della Provincia di Bolzano ha dimostrato un miglioramento nel periodo 2006 - 2007, sulla base dei dati definitivi desunti dai rispettivi conti consuntivi, che si colloca intorno al 13 per cento, dato che supera ampiamente i parametri previsti dall'accordo sulla finanza locale 2007. È stato altresì previsto che ai fini del monitoraggio del patto di stabilità i Comuni entro il 31 gennaio 2009 trasmettano all'ufficio vigilanza della Provincia un prospetto con i dati provvisori inerenti il patto di stabilità 2007/2008.

⁶² Complessivamente hanno rispettato i parametri 99 Comuni su un totale di 116. Bolzano, ha raggiunto gli obiettivi fissati dal patto di stabilità provinciale, facendo registrare un miglioramento del saldo pari al 21,59 per cento. Degli enti inadempienti 5 Comuni hanno più di 5.000 abitanti e 12 meno di 5.000 abitanti.

3.4 Considerazioni conclusive

I risultati del patto per il 2008 hanno dimostrato che sia le Province che i Comuni si sono complessivamente adeguati agli obiettivi imposti realizzando anche considerevoli scarti positivi rispetto alla correzione richiesta. Anche il numero degli enti inadempienti si riduce notevolmente rispetto a quello rilevato nel precedente esercizio.

Questa situazione di ampio adempimento degli enti e di pieno raggiungimento del risultato complessivo richiesto al comparto degli enti locali potrebbe condurre ad una valutazione positiva senza riserve del risultato raggiunto nel 2008, tuttavia un esame critico di tali esiti induce a svolgere alcune considerazioni.

Come già detto sono due gli aspetti da valutare per un esame del risultato che non si limiti ad una semplice presa d'atto dell'aspetto quantitativo. Da un lato la correzione imposta del 2008, specie per gli enti in avanzo nel periodo di riferimento, è stata decisamente meno severa di quella del precedente esercizio nel quale era stato richiesto un eccessivo sforzo per gli enti in avanzo per i quali si dimostrava difficile migliorare risultati già positivi.

Un ulteriore fattore che induce ad un vaglio critico del risultato è dato dal fatto che utilizzando il criterio della competenza mista, importanti aggregati contabili sono stati sottratti al controllo nella sede del patto interno.

Il non imporre misure alla competenza in conto capitale potrebbe essere considerata una misura atta a non comprimere ulteriormente tale comparto di spesa che ha risentito negli ultimi anni sia di una situazione complessiva poco dinamica della finanza locale che dei limiti imposti nella sede del patto. L'affrancarsi dal limite di competenza consente l'avvio dei nuovi programmi di investimento anche attraverso l'utilizzo degli avanzi di amministrazione generati in esercizi pregressi e per questa ragione può essere considerato una misura utile al rilancio del settore.

Diversamente deve essere considerata l'esclusione dal controllo nella sede del patto dell'andamento di cassa della spesa corrente che per una serie di ragioni potrebbe consentire conseguenze non auspicabili.

Va ricordato che la situazione di cassa corrente è quella sulla quale si addensano le maggiori criticità, in quanto per tale categoria di spesa sussistono notevoli elementi di rigidità e di norma i pagamenti dovrebbero seguire in rapida successione agli impegni.

Nell'ultimo esercizio non è stato possibile operare valutazioni al riguardo nella sede del patto non essendo disponibili i relativi dati, tuttavia dal confronto con i dati di cassa emergono elementi problematici.

Sia per le province che per i comuni il saldo di competenza di parte corrente (rilevato dai dati del patto) espone un avanzo che va a compensare il disavanzo della gestione di

cassa in conto capitale nel cui saldo secondo le disposizioni del patto non rientrano le entrate da indebitamento.

Diversa situazione si evidenzia dal raffronto con il dato di cassa laddove il saldo tra entrate e spese correnti fa emergere, specie per i comuni, avanzi esigui che, applicando al risultato i pagamenti per il rimborso prestiti, si trasformano in disavanzi per entrambe le categorie di enti.

Il risultato della gestione della cassa corrente potrebbe, quindi, aver risentito oltre che delle tensioni connesse all'applicazione del nuovo contratto per il personale, anche degli effetti della disciplina del patto che, non ponendo limiti all'erogazione di spesa, ha consentito di procedere a pagamenti in conto residui sistemando situazioni pregresse di accumulo che si erano generate anche in relazione alle regole del patto.

Potrebbe, quindi, risultare auspicabile superare il criterio del c.d. saldo misto posto che spesa corrente e spesa di investimento hanno natura, procedure ed effetti fortemente divaricati.

Da più parti è emerso l'auspicio di porre minori vincoli alla capacità di spesa di investimento specie da parte degli enti che dimostrino di possedere capacità di erogazione senza mettere in pericolo l'equilibrio di bilancio, potendo con ciò essere favorito lo sviluppo economico

Le decisioni relative all'adozione di misure correttive per assicurare la stabilità sono, comunque, rimesse alle autonome scelte politiche degli enti che dovrebbero realizzare interventi di riduzione della spesa corrente supportati da azioni strutturali atte a selezionare gli interventi sostenibili; mentre nel breve periodo le possibilità di manovra si muovono in spazi piuttosto ristretti.

La disciplina del patto impone regole fissate in modo uniforme per enti che operano in diversi contesti per cui la loro applicazione non risulta immune da aspetti critici. Le amministrazioni con minore capacità fiscale hanno sempre incontrato maggiori difficoltà per il rispetto del patto specie nelle prime versioni nelle quali erano esclusi i trasferimenti dall'entrata.

Inoltre si è avuto occasione di notare anche in esercizi pregressi che al rispetto degli obiettivi del patto, che a livello di comparto risulta sempre ottenuto, corrisponde una situazione della finanza locale non in linea con gli obiettivi generali di stabilità. Nell'ultimo esercizio si è rilevato, in linea generale, un minore ricorso all'indebitamento cui fa riscontro una flessione della spesa in conto capitale, l'aumento più deciso della spesa corrente, mentre la dinamica delle entrate perde di slancio. Ciò dimostra come le regole del patto, complessivamente rispettate, non hanno comportato significativi correttivi ad alcuni aspetti critici della finanza locale. Ciò potrebbe discendere dal fatto che esse non siano idonee a

comportare conseguenze di tale genere oppure che il loro rispetto, che in alcuni casi avviene esclusivamente a livello formale, non riesce ad assicurare concreti risultati in quanto ottenuto attraverso sistemazioni contabili.

La difficoltà di applicare le sanzioni o, comunque, di effettuare le azioni di rientro è una conseguenza degli effetti non uniformi della disciplina che deve essere applicata nei confronti di tutti gli enti a prescindere da situazioni particolari che in alcuni casi potrebbero giustificare il mancato adempimento.

Ciò ha portato in diverse occasioni al ridimensionamento o alla totale abolizione delle sanzioni attraverso successivi interventi normativi.

Il mancato completamento degli adempimenti per rendere operativo il sistema sanzionatorio per il 2007, non essendo stato emanato il relativo regolamento, ha sostanzialmente rimesso le azioni di recupero allo spontaneo adeguamento degli enti a tale normativa, sempre rimasta in vigore. Infatti l'intervenuto blocco della leva fiscale locale non avrebbe dovuto comportare la conseguenza di travolgere l'intera disciplina finalizzata al recupero dell'obiettivo, che avrebbe dovuto ricevere una pur parziale applicazione.

In questo scenario incerto una quota non indifferente degli enti tenuti al recupero, come le rilevazioni effettuate dimostrano, non ha inserito nel computo del saldo per il 2008 le relative quote, per cui ha affrontato una manovra di minore impegno. Ciò ha comportato un evidente fattore di iniquità, gravando gli enti che hanno seguito scrupolosamente le norme per il recupero dell'obiettivo 2007, di un più oneroso percorso correttivo.

4 Analisi particolari

4.1 L'attività delle Sezioni regionali di controllo

Cons. Maria Teresa Polito

L'attività delle Sezioni regionali di controllo anche nell'anno 2008 si è caratterizzata per la grande mole e per il particolare rilievo delle tematiche trattate, evidenziando una produzione nell'intero territorio nazionale, con riguardo alle diverse forme di controllo, pari a circa n. 4.347 deliberazioni, mentre nei primi cinque mesi del 2009 le deliberazioni complessivamente emesse sono state 1.615⁶³ confermando mediamente il *trend* dell'anno precedente (2008).

Nel periodo 2003/2008 si è registrato un consistente incremento dei provvedimenti emessi dalle Sezioni regionali di controllo di circa 27 volte rispetto al 2003, di 19 volte rispetto al 2004, di 15 volte in confronto al 2005 e di 2,4 volte rispetto al 2006. Nel 2007, pur registrando in quasi tutte le funzioni consistenti incrementi di provvedimenti (attività consultiva +60%, controllo sulla gestione e altre deliberazioni 180%), in materia di controllo di regolarità contabile, le pronunce emesse ai sensi dell'art. 1, comma 168 della legge n. 266/2005, fanno registrare una flessione, che va letta con attenzione rappresentando, nella maggior parte dei casi, un fenomeno di adeguamento *in itinere* degli enti locali alle osservazioni della Corte, controllo che in tal modo adempie appieno alla funzione di supporto e di ausilio tipica del controllo collaborativo indirizzata alla buona gestione finanziaria degli enti.

L'arco temporale preso in esame è stato caratterizzato dall'entrata in vigore della legge 131/2003 che, nel dare attuazione al nuovo assetto dei poteri locali derivanti dalla riforma del Titolo V della Costituzione, ha assegnato alla Corte dei conti funzioni di controllo rilevanti per gli equilibri e la sana gestione della finanza locale e dall'emanazione dell'art. 1, commi 166 e seguenti della legge n. 266/2005, norma che ha attribuito il preciso obbligo, a carico dei revisori degli enti locali, di trasmettere alla Corte dei conti una relazione sul bilancio di previsione e sul rendiconto dell'esercizio finanziario (art. 1, c. 166), mentre ha assegnato alla Corte dei conti la definizione annuale e unitaria dei criteri e linee guida a cui i revisori nella citata relazione devono attenersi, relazione che, in ogni caso, deve dar conto del rispetto degli obiettivi annuali del patto di stabilità, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119 Cost e di ogni irregolarità contabile in ordine alla quale l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione (art. 1, co. 167). Dall'esercizio finanziario 2006 in poi, la Sezione delle Autonomie ha approvato le Linee guida cui devono attenersi, ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e 167, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006) gli organi di revisione economico-

⁶³ Il dato è frutto di uno specifico monitoraggio svolto in contraddittorio con le Sezioni regionali di controllo. Il dato relativo al numero di pareri emessi nel 2009 è aggiornato al 30.06.2009.

finanziaria degli enti locali nella predisposizione della relazione sui bilanci di previsione e sui conti consuntivi.⁶⁴ Ciò ha contribuito a determinare il rilevante incremento di produttività delle Sezioni regionali attribuibile in misura prevalente, alla funzione di controllo di regolarità contabile (controllo-segnalazione) sui bilanci e rendiconti degli enti locali (l'86,4% della produzione complessiva delle sezioni per il 2007 e il 63,5% per il 2008) e, in misura minore, dai controlli sui bilanci delle ASL, dai controlli sulla gestione degli enti territoriali, dal controllo preventivo sugli atti delle amministrazioni decentrate dallo Stato e dall'esercizio dell'attività consultiva; quest'ultima attività in forte ascesa (il 6,6% della produzione complessiva delle sezioni per il 2007 e il 11,4% per il 2008) e finalizzata anch'essa a migliorare la gestione finanziaria e le collegate *performance* degli enti locali. Il numero di pareri emesso dalle Sezioni nei primi sei mesi del 2009 (n. 313), rispetto a quello dello stesso arco di tempo del 2008 (n. 199), si è incrementato del 57% circa.

L'anno 2008 è stato altresì caratterizzato da una ulteriore attività. Infatti, la legge finanziaria per il 2008 (l. 24 dicembre 2007, n. 244) ha dettato nuove regole a cui gli enti locali debbono conformarsi per il conferimento di incarichi di collaborazione, di studio e di ricerca, nonché di consulenza a soggetti estranei all'amministrazione, prevedendo l'emanazione, da parte di ciascun ente locale, di norme regolamentari in materia con l'obbligo di trasmissione del relativo provvedimento alla competente Sezione regionale della Corte dei conti entro trenta giorni dall'adozione. Con la deliberazione n. 6/Aut/2008 del 14 marzo 2008 la Sezione delle Autonomie ha approvato le "linee di indirizzo ed i criteri interpretativi dell'art.3, commi 54-57 della legge 24/12/2007, n. 244 (legge finanziaria 2008) in materia di regolamenti degli enti locali per l'affidamento degli incarichi di collaborazione, studio, ricerca e consulenza". L'esame dei regolamenti ha costituito, per le Sezioni regionali un incremento delle attività nel biennio 2008-2009, in tale periodo sono stati complessivamente emesse n. 883 deliberazioni relative ai regolamenti degli enti (di cui 495 nel 2008 e 388 nei primi cinque mesi del 2009).

Va altresì segnalato che, nel corso del 2008, è stata approvata una nuova manovra finanziaria di cui alla legge n. 133/2008 che ha prodotto radicali modifiche nella gestione finanziaria degli enti locali sotto diversi profili; ciò ha inciso sull'attività delle Sezioni regionali, in particolare sull'attività consultiva che nella sua funzione di interpretazione delle norme ha manifestato, in modo sempre più pregnante, la funzione di ausilio e di supporto agli enti locali.

⁶⁴ Le predette linee guida sono state approvate con le seguenti deliberazioni: con la deliberazione n. 6 del 27 aprile 2006 la Sezione delle Autonomie ha approvato quelle relative ai bilanci di previsione del 2006, con la n. 11/2006 del 7 luglio 2006 quelle relative ai rendiconti 2005, con la n. 2/Aut/2007 del 19 marzo 2007 quelle relative ai bilanci di previsione 2007, con la n. 5/Aut/2007 del 4 giugno 2007 quelle relative ai rendiconti 2006, con la n. 3/Aut/2007 del 14 marzo 2008 quelle relative ai bilanci di previsione 2008, con la n. 9/Aut/2007 del 4 luglio 2008 quelle relative ai rendiconti 2007 e con la n. 6/Aut/2009 del 23 aprile 2009 quelle relative ai bilanci di previsione 2009.

DELIBERAZIONI EMESSE DALLE SEZIONI REGIONALI DI CONTROLLO 2003-2009

Sezioni regionali	2003		2004		2005		2006*			2007			2008				2009 (fino al 30.05.2009)								
	Delibb.	Pareri	Delibb.	Pareri	Delibb.	Pareri	Delibb.	Pronunce ee.ll.	Pronunce asl	Pareri	Delibb.	Pronunce ee.ll.	Pronunce asl	Pareri	Delibb.	Pronunce ee.ll.	Pronunce asl	Pareri	Esame Regolam .collab	Delibb.	Pronunce ee.ll.	Pronunce asl	Pareri ****	Esame regolam. collab	
Abruzzo**	10		12	1	17		28	57		6	59	614	1	6	34	466	6	5							
Basilicata	6		7		7	5	9	22		4	3	266		21	8	163		31		1	10	2	10		
Bolzano**	3		2		6		3				4				7				1						
Calabria	14		10	2	6	9	24	66	5	6	13	342	8	9	25	353	9	25	14	7	252	3	14	123	
Campania***	8		11	2	5	10	8	44		23	5	64	8	18	229	18	3	31	3	37	5	1	28	1	
E.Romagna	8		7		8	4	5	34		7	6	57	2	14	6	83	1	16	9	2	227		15		
Friuli.V.G.	8		22	3	11	2	18	67		1	13	127	1	2	43	157	1	7	255	7			4	51	
Lazio	3		7	5	6	9	11	51		15	12	91	13	5	9	58		7		2	10		8		
Liguria	7	1	26	2	7	13	8	32		9	6	197	1	12	14	106	1	8			0		5		
Lombardia	7		5	1	8	10	13	215		27	25	622		60	20	222	1	104		14	61		78	126	
Marche	7		8		8	6	7	11		4	8	78	1	9	4	144	1	21		3	57		6		
Molise**	4		1		3	14	138			6	47	4	6	23	32	1	7		5	15			11		
Piemonte	5		9	1	5	19	7	39		7	9	332		21	5	288	1	41		2	0	1	19		
Puglia	3		4		6	4	7	117		5	5	65	1	18	4	93	2	34		3	34		18		
Sardegna	21		15	2	14	6	40	47		16	28	481		19	25	146	9	26		1	1		15		
Sicilia*	13		21	1	21	11	17	118		28	25	131	22	33	33	171	2	40		8	38		24		
Toscana	10		12	1	9	5	19	166		8	14	362	1	21	27	100		31	214	12	24		19	46	
Trento**	10		9		6		7				10			1	6			1		3			2		
Umbria	8		5		5		4	20		4	3	24		12	14	35	12	11		6	13		3	34	
Veneto	6		8	1	13	7	6	98		20	3	107	1	21	12	124	1	48		5	40	1	34	7	
Totale	161	1	201	22	168	123	255	1.342	5	190	257	4.007	64	308	548	2.795	51	494	495	119	787	8	313	388	
Totale compl. per anno	162		223		291		1.792				4.636				4.347					1.615					

* I pareri sono resi dalle Sezioni riunite per la Regione Siciliana in sede consultiva. Il dato di 171 pronunce relative agli enti locali emesse nel 2008 dalla Sezione Sicilia è comprensivo di 73 pronunce relative ai rendiconti 2006. Tale ultimo dato è modificativo rispetto a quello di 32 pronunce indicato nella deliberazione n. 11/SEZ.AUT/2009/IADC

** I dati relativi al 2008 e 2009 delle Sezioni regionali di controllo per l'Abruzzo, per il Molise, per le province autonome di Trento e Bolzano sono stati reperiti sul sito internet della Corte.

*** Alcune delle 229 deliberazioni (n. 191) indicate nelle "altre deliberazioni" emesse dalla Sezione di controllo per la Campania nel 2008 consistono nei solleciti sia ai Collegi dei revisori che ai Consigli comunali, per il mancato invio dei questionari sui bilanci degli enti locali. Si evidenzia altresì che alcune pronunce emessa dalla stessa Sezione riguardano più tipologie di bilanci (ad es. sia rendiconto 2006 che previsione 2008).

**** Il dato relativo al numero dei pareri emessi nel 2009 è aggiornato al 30 giugno 2009.

L'attività delle Sezioni è stata indirizzata prevalentemente alle seguenti tipologie:

- controlli di regolarità contabile e finanziaria ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge n. 266/2005;
- attività consultiva;
- esame dei regolamenti per il conferimento di incarichi di collaborazione, di studio e di ricerca nonché di consulenza a soggetti estranei all'amministrazione;
- controlli sulla gestione ai sensi dell'art. 7, comma 7, della legge 131/2003;
- controlli di legittimità su atti delle amministrazioni decentrate dello Stato.

Solo le prime tre attività sono oggetto della presente trattazione.

Controlli di regolarità contabile e finanziaria ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 266/2005

La legge finanziaria 2006 ha previsto una forma aggiuntiva di controllo sulla gestione degli enti locali stabilendo la possibilità, per ciascuna Sezione regionale di controllo della Corte dei conti, di eseguire ogni anno su tutti gli enti autonomi della regione un monitoraggio sull'intero ciclo di bilancio così da constatare e valutare, in sede di analisi dei rendiconti, le misure adottate da ciascun ente per ovviare alle irregolarità, ai rischi o alle disfunzioni eventualmente segnalati a preventivo.

La locuzione "gravi irregolarità contabili" riveste un carattere ampio e residuale, essendo idonea ad intercettare tutti i potenziali comportamenti, suscettibili di alterare la sana gestione finanziaria. È comunque una fenomenologia più circoscritta rispetto all'ampio concetto di illegittimità amministrativa e riguarda l'articolazione e la tenuta delle scritture contabili rispetto alle quali i fatti economici, finanziari e patrimoniali in esse illustrati, sono collegati solo in base ad un rapporto di conformità-veridicità, principio base della correttezza contabile.⁶⁵ Per assumere, quindi, connotati di gravità, le ipotesi di irregolarità devono di regola essere in grado di pregiudicare l'equilibrio di bilancio o il raggiungimento degli obiettivi generali di finanza pubblica. Il carattere pregiudizievole può anche non essersi verificato in concreto, ma essere valutato in astratto per la sua intrinseca capacità di generare rischi al conseguimento o al raggiungimento degli equilibri, al rispetto dei limiti di spesa o di indebitamento, con riguardo agli obiettivi di finanza pubblica. La potenziale casistica delle irregolarità è molto vasta e sicuramente influenzata dalle dimensioni e dalle tipologie degli enti.

Un'analisi dei commi 167 e 168, in senso più aderente alla volontà legislativa, riguarda proprio l'oggetto dell'accertamento demandato alle Sezioni regionali di controllo e la

⁶⁵ La Sezione delle Autonomie, nelle prime deliberazioni di approvazione delle linee guida, nn. 6 e 11/2006, ha precisato che l'oggetto dell'esame non pertiene ai profili dell'efficacia e dell'efficienza dell'attività amministrativa, perché sono inidonei a qualificare la gestione contabile.

individuazione delle condizioni che obbligano a deferire alla sede collegiale la valutazione delle irregolarità rilevate dal magistrato istruttore. L'emissione di tale pronuncia, nel dettato legislativo, è ancorata, come già rilevato, all'accertamento di comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria e dal mancato rispetto del patto di stabilità.

In tale ambito gioca un ruolo rilevante la modalità collaborativa che caratterizza il predetto controllo, indirizzato non a sanzionare ma a costituire allerta per gli enti sulle situazioni pregiudizievoli per la sana gestione finanziaria al fine di stimolare processi di autocorrezione, funzione che non è esercitata nell'interesse del controllato, quanto nel superiore e generale interesse dello Stato Comunità ed è rivolta a garantire il rispetto degli equilibri finanziari e la sana gestione da parte di tutti i soggetti che compongono la Repubblica, secondo il costante indirizzo della Corte Costituzionale.⁶⁶

Infatti l'art. 1, comma 168, legge n. 266/2005 citata, attribuisce alla Corte un compito di vigilanza⁶⁷ sull'applicazione delle misure correttive di pertinenza degli enti locali, stabilendo l'obbligo di comunicare alla Corte le misure consequenzialmente adottate, in tal modo si conferisce effettività al controllo esercitato.⁶⁸

a) Rendiconti di gestione per l'esercizio 2006

Nel 2008 le Sezioni regionali di controllo hanno analizzato le relazioni dei revisori relativamente al rendiconto di gestione per l'anno 2006.

In attuazione dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006) sono state approvate dalla Sezione delle Autonomie, nell'adunanza del 4 giugno 2007, con la deliberazione n.5/AUT/2007, le linee guida all'indirizzo degli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali relative al predetto rendiconto.

Con la relazione sul rendiconto 2006 il controllo sulla regolarità finanziaria e contabile dei bilanci degli enti locali è attuato, per la prima volta, integralmente sull'intero ciclo bilancio-rendiconto. Le Sezioni possono, infatti, confrontare i programmi contenuti nel bilancio di previsione con le realizzazioni conseguite e verificare, attraverso il rendiconto, la salvaguardia degli equilibri economici e finanziari ed il rispetto degli obiettivi posti con il Patto di stabilità.

⁶⁶ Corte Costituzionale sentt. nn. 247/2006; 179/2007.

⁶⁷ Fra le tante si veda *Sezione reg. di controllo per la Lombardia* delib. n. 448/2007.

⁶⁸ Si rinvia alle delib. della Sez. delle Autonomie n.12/2007/AUT del 14.11.2007 e n. 3/2009/IADC del 16.02.2009 con le quali è stata approvata la relazione di sintesi dell'attività svolta dalle Sezioni regionali di controllo rispettivamente sul rendiconto 2005 e sul bilancio di previsione 2007.

Nell'esercizio di tale funzione le Sezioni regionali di controllo hanno emesso più di 1.700 deliberazioni,⁶⁹ la maggior parte delle quali nell'anno 2008. Le deliberazioni esaminate hanno riguardato 18 Sezioni regionali.⁷⁰

Va precisato che fra le Sezioni a statuto ordinario, solo quella per la Campania ha recepito le citate linee guida emettendo una nuova deliberazione, la n. 5/2007, mentre quattro Sezioni hanno, con apposita deliberazione, fissato il termine ultimo per l'invio, da parte degli organi di revisione degli enti locali, della relativa relazione.⁷¹

Nella maggior parte dei casi, le Sezioni hanno adottato pronunce aventi ad oggetto un singolo ente, ma vanno segnalate altre modalità organizzative: la Sezione Piemonte ha emesso un'unica pronuncia a cui ha allegato 232 schede, relative alle irregolarità accertate in diversi enti, le Sezioni Emilia Romagna,⁷² Campania, Friuli Venezia Giulia, Molise, Toscana⁷³ hanno adottato modalità di tipo misto, infatti, accanto a pronunce che hanno come destinatario un singolo ente, hanno emesso alcune pronunce che hanno trattato cumulativamente più enti.

Le Sezioni di controllo delle regioni a statuto speciale, tenuto conto che l'applicabilità delle norme in esame è condizionata, ai sensi dell'art.1 c.610 della legge 266 del 2005, dalla compatibilità di esse con le norme dei relativi statuti di autonomia, hanno sostanzialmente recepito le linee guida approvate dalla Sezione delle Autonomie con la fissazione del termine per l'adempimento, rispettivamente con le deliberazioni n. 90 del 2007 per la Sardegna, n. 28 del 2007 per la Sicilia e n. 25/I°C del 2007 per il Friuli Venezia Giulia. Invece per il Trentino Alto Adige, le due Sezioni ubicate presso gli enti con autonomia differenziata (le Province autonome di Trento e Bolzano), per problemi di compatibilità con lo statuto, non hanno applicato immediatamente le linee guida. La Sezione di controllo per la provincia di Trento, a seguito di accordi intercorsi con l'Amministrazione provinciale, ha riaffermato il principio della legittimazione della Sezione ad esercitare, seppure in forma *sui generis*, i controlli di cui alla legge 266/2005 (legge finanziaria 2006), in tal senso si è espressa con le deliberazioni n. 3 e 6 del 2007. Va poi rilevato che, con la deliberazione n. 2/2009, la stessa Sezione ha approvato una relazione con la quale ha analizzato i conti consuntivi 2006 dei comuni della provincia autonoma di Trento,

⁶⁹ Sono per l'esattezza 1.725 al 30.5.2009, come può rilevarsi dalla relazione e dal notiziario, atti allegati alla deliberazione della Sezione delle Autonomie n.11/SEZ AUT/2009/IADC.

⁷⁰ Per quanto riguarda i rendiconti 2006, le Sezioni regionali che hanno svolto tale attività di controllo sono state: Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Emilia Romagna, Friuli Venezia Giulia, Lazio, Liguria, Lombardia, Marche, Molise, Piemonte, Puglia, Sardegna, Sicilia, Toscana, Umbria e Veneto.

⁷¹ Sezioni regg. di controllo per l'Abruzzo delib.n.278/2008, per la Lombardia delib. n.441/2007, per il Lazio delib. n.90/g/2007, per la Campania delib.n. 5/2007.

⁷² La Sezione di controllo per l'Emilia Romagna ha osservato che la stessa "ha emesso *specifiche pronunce* per le ipotesi previste dall'art.1, co. 158, della L.266/2005 e delibere cumulative per le ipotesi di irregolarità non grave e/o criticità, accomunando, in quest'ultimo caso, gli enti per bacino provinciale e monitorando tutti i 341 Comuni e le 9 Province esistenti sul territorio".

⁷³ La Sezione Toscana ha analizzato diversi enti in un'unica deliberazione nei casi di assenza di irregolarità (Delib. 4 e 34 del 2008 per 27 Comuni), o di criticità non grave (Deliberazioni n. 5, 14, 35, 36, 37, 43, 44, 45 del 2008 che hanno riguardato 208 Comuni e 8 Province); anche la Sezione Molise (Deliberazioni n. 40/2007, 5,6,7,11 del 2008) ha analizzato diversi enti in un'unica deliberazione.

esercitando un controllo sulla sana gestione finanziaria, comparata ai programmi inseriti nel bilancio di previsione e valutando altresì la coerenza con gli obiettivi previsti per il patto di stabilità interno ed il rispetto dei limiti dettati per l'indebitamento dall'art. 119 Cost.

La Sezione di controllo di Bolzano, invece, alla luce della specificità dell'assetto ordinamentale, ha svolto i suddetti controlli in via indiretta, nell'ambito del controllo sulla gestione dell'attività di vigilanza e controllo espletata dalla Provincia autonoma di Bolzano sugli enti locali del territorio (deliberazione della Sezione n. 2/2008 del 17 aprile 2008).

Nella Regione Valle d'Aosta la mancata istituzione della Sezione regionale di controllo impedisce l'esercizio di tale tipologia di controllo.

Fra le irregolarità rilevate aventi riflessi contabili di non scarso rilievo si segnalano le problematiche più significative.⁷⁴

La mancata approvazione del rendiconto entro il 30 giugno dell'anno successivo⁷⁵ (art. 227, co. 2, del d. lgs. n. 267/2000) costituisce una irregolarità in grado di dispiegare effetti anche negli altri esercizi, compromettendo la sana gestione finanziaria dell'Ente, considerato che a tale mancanza la legge riconnette rilevanti conseguenze. Infatti l'avvenuta approvazione del rendiconto del penultimo esercizio precedente quello in cui si intende deliberare l'indebitamento è una delle condizioni, dettate dall'art. 203, comma 1, lett. a) del TUEL, per il ricorso all'indebitamento ed il risultato contabile di amministrazione deve essere accertato con l'approvazione del rendiconto dell'ultimo esercizio chiuso. Tale irregolarità ha interessato circa il 14% degli enti.

Il mancato rispetto del patto di stabilità interno⁷⁶ è stato riscontrato da diverse Sezioni regionali e ha costituito circa il 20% delle problematiche sollevate nelle pronunce. Esso è stato esaminato, sia sotto il profilo della spesa corrente in termini di competenza e di cassa sia sotto l'aspetto della spesa in conto capitale.

⁷⁴ Il relativo monitoraggio è oggetto di specifica relazione che è stata approvata dalla Sezione delle Autonomie con la deliberazione n.11/SEZAUT/2009/IADC del 2009 nell'adunanza del 20/07/2009.

⁷⁵ La mancata o tardiva approvazione del rendiconto nei termini di legge è stata rilevata nelle seguenti Sezioni Regionali: Basilicata (fra le altre deliberazioni nn. 34, 35, 36 del 2008), Calabria (fra le altre deliberazioni nn. 6, 8, 9 del 2008), Campania (deliberazione n. 8 del 2008), Lazio (fra le altre deliberazioni nn. 28, 69, 80 del 2008), Liguria (fra le altre deliberazioni nn. del 2008), Molise (deliberazione n. 38 del 2008), Puglia (deliberazioni nn. 60, 86 del 2008), Sicilia (deliberazioni n. 57 del 2008) e Umbria (deliberazioni n. 23 del 2008).

⁷⁶ Tale grave irregolarità è stata rilevata complessivamente in 337 casi con le seguenti specifiche: per 57 enti in Veneto (fra le altre deliberazioni nn. 46, 47, 50 del 2008), per 45 enti in Puglia (fra le altre deliberazioni nn. 2, 3, 4 del 2008), per 29 enti ciascuna nel Lazio (fra le altre deliberazioni nn. 27, 30, 31 del 2008) e nella Sardegna (fra le altre deliberazioni nn. 17, 22, 23 del 2008), per 25 enti in Emilia Romagna (fra le altre deliberazioni nn. 11, 12, 13 del 2008), per 23 enti in Piemonte (deliberazione n. 2 del 2008), per 21 enti in Abruzzo (fra le altre deliberazioni nn. 13, 14, 16 del 2008), per 15 enti in Calabria (fra le altre deliberazioni nn. 37, 38, 39 del 2008), per 13 enti nelle Marche (fra le altre deliberazioni nn. 10, 22, 27 del 2008), per 12 enti in Toscana, (fra le altre deliberazioni nn. 42, 57, 63 del 2008) per 11 enti ciascuna in Liguria (fra le altre deliberazioni nn. 11, 13, 15 del 2008) e in Lombardia (fra le altre deliberazioni nn. 25, 35, 36 del 2008), per 10 enti in Friuli Venezia Giulia (fra le altre deliberazioni nn. 372, 375, 379 del 2008), per 9 enti ciascuna in Sicilia (fra le altre deliberazioni nn. 25, 31, 47 del 2008) ed in Umbria (fra le altre deliberazioni nn. 1, 2, 3 del 2008), per 8 enti ciascuno in Campania (fra le altre deliberazioni nn. 7, 9, 11 del 2008) e in Basilicata (fra le altre deliberazioni nn. 191, 194, 199 del 2008) e per 2 enti in Molise (deliberazioni nn. 18, 20 del 2008).

Ulteriore profilo di irregolarità è stato costituito dal mancato rispetto dei limiti imposti per la spesa del personale, sia con riguardo agli enti superiori ai 5000 abitanti che a quelli inferiori.⁷⁷

L'irregolarità di gran lunga più diffusa presso gli enti, si da costituire il 30% dei casi evidenziati dalle Sezioni, è quella relativa al mancato aggiornamento annuale degli inventari dei beni mobili ed immobili e la incompleta o errata compilazione del conto patrimoniale,⁷⁸ documenti fondamentali per la corretta rilevazione della consistenza del patrimonio.

Sono stati, altresì, segnalati profili di criticità riferiti a operazioni di finanza derivata; tale fenomeno ha interessato, con situazioni di rilevante impegno finanziario, ben tredici Regioni.⁷⁹

È stato ritenuto comportamento difforme dalla sana gestione finanziaria l'attivazione di operazioni finanziarie i cui rischi, struttura e complessità non sono in linea con le esigenze finanziarie dell'Ente e con la effettiva capacità del medesimo, in relazione agli strumenti conoscitivi e valutativi e alle professionalità di cui dispone, di comprendere appieno e gestire adeguatamente i relativi rischi. È stato sottolineato che in tali contratti, la dichiarazione di operatore qualificato ai sensi dell'art. 31, comma 2, Reg. CONSOB n. 11522/1998, ove effettuata senza il necessario presupposto della disponibilità da parte dell'Ente di professionalità dotate di specifica competenza ed esperienza nella materia finanziaria, costituisce una dichiarazione non veritiera che lo espone ai maggiori rischi derivanti dalle minori tutele giuridiche e informative che l'ordinamento collega all'*expertise* tipica ed esclusiva degli operatori qualificati ed integra pertanto un comportamento difforme dalla sana gestione finanziaria.

Poiché le decisioni suscettibili di produrre ingenti impatti sugli equilibri finanziari futuri dell'Ente implicano valutazioni politiche relativamente al riparto intergenerazionale degli oneri e rischi finanziari, esse spettano, come tali, anzitutto alla competenza del Consiglio, quale organo esponenziale della popolazione di riferimento, il quale è pertanto chiamato *in primis* a valutare l'opportunità e la convenienza di porre vincoli all'utilizzo delle risorse future. Alla

⁷⁷ Il mancato rispetto dei limiti imposti per la spesa del personale è stato evidenziato nelle seguenti regioni: Basilicata (deliberazioni nn. 37, 108 del 2008), Calabria (deliberazioni nn. 42, 87, 156, 197, 199 del 2008), Emilia Romagna (deliberazioni nn. 19, 21, 34, 57, 62 del 2008), Lazio (5, 25, 26 del 2008), Lombardia (36, 38, 39, 40, 47, 64, 76, 119, 128, 138, 139, 144 del 2008), Marche (deliberazioni nn. 31, 42, 53, 54, 87, 88, 90, 99 del 2008), Molise (deliberazioni n. 11, 15, 16, 18 del 2008), Puglia, (deliberazioni nn. 36, 43, 56, 86), Piemonte (deliberazione n. 2 del 2008), Sardegna (deliberazioni nn. 9, 66, 89, 111, 134 del 2008), Veneto (deliberazioni nn. 25, 30, 36, 43, 55, 62, 74, 80, 102 del 2008).

⁷⁸ Il mancato aggiornamento dell'inventario è stato rilevato nella seguenti Regioni: Abruzzo (fra le altre deliberazioni nn. del 2008), Basilicata (fra le altre deliberazioni nn. 38, 39, 41 del 2008), Calabria (fra le altre deliberazioni nn. 7, 9, 10 del 2008), Campania (fra le altre deliberazioni nn. 7, 9, 15 del 2008), Emilia Romagna (fra le altre deliberazioni nn. 8, 10, 18 del 2008), Friuli Venezia Giulia (fra le altre deliberazioni nn. 372, 374, 376 del 2008), Lazio (fra le altre deliberazioni nn. 19, 20, 21 del 2008), Liguria (fra le altre deliberazioni nn. 2, 3, 4 del 2008), Lombardia (fra le altre deliberazioni nn. 41, 42, 43 del 2008), Marche (fra le altre deliberazioni nn. 12, 25, 55 del 2008), Piemonte (deliberazione n. 2 del 2008), Puglia (fra le altre deliberazioni nn. 4, 12, 14 del 2008), Sardegna (fra le altre deliberazioni nn. 8, 10, 11 del 2008), Sicilia (fra le altre deliberazioni nn. 20, 30, 36 del 2008), Toscana (fra le altre deliberazioni nn. 18, 23, 26 del 2008), Umbria (fra le altre deliberazioni nn. 4, 5, 8 del 2008) e Veneto (deliberazioni nn. 93 del 2008).

⁷⁹ I profili di criticità riferiti a operazioni finanziarie di *interest rate swap* sono stati rilevati nelle seguenti Regioni: Basilicata (deliberazione 81/2008 e 15/2009), Calabria (delibb. nn. 34-40, 41-48-51-53-114-117-155-162-810/2008), Campania (deliberazioni nn. 4, 9, 17 del 2008), Emilia Romagna (deliberazioni nn. 10, 18, 20, 23 del 2008), Lazio (delib. n. 9 del 2009), Liguria (11, 19, 77 del 2008), Lombardia (52, 62, 63, 140, 141, 142, 169, 180 del 2008), Marche (fra le altre deliberazioni nn. 13, 23, 37 del 2008), Puglia (delib. n. 57/2008), Sardegna (deliberazione n. 26, 120 del 2008), Toscana (deliberazione n. 65 del 2008), Umbria (delibb. nn. 23 e 33 del 2008) e Veneto (delibb. nn. 125, 127 e 137 del 2008).