

a fronte di un ruolo ancora molto significativo dei trasferimenti dello Stato, tuttavia, le tensioni sulla spesa per le funzioni di competenza comunale che invece risultano coinvolte negli effetti della crisi, come la spesa sociale possono aver generato fattori di stress anche per quel che concerne il rispetto del patto.

Nel 2009 quindi si ripropongono i fattori di criticità indotti dalla disciplina del patto, in quanto il sistema non è riuscito a produrre l'effetto di una riqualificazione della spesa a favore degli investimenti e dello sviluppo locale.

La difficoltà di prevedere un meccanismo che, tenendo conto delle caratteristiche di un variegato universo di enti, riesca ad assicurare il contributo ai saldi di finanza pubblica senza provocare un più spinto rallentamento della spesa in conto capitale, potrebbe in parte essere superata attraverso un ruolo di governo delle regole affidato alle regioni che, tenendo fermi i saldi assegnati a ciascun ambito, riesca meglio ad adattare le regole ai casi particolari.

È da notare che la presenza del saldo del patto in avanzo fa registrare un andamento direttamente proporzionale alle dimensioni degli enti, infatti al diminuire degli abitanti aumentano i casi percentuali di saldo in disavanzo.

	Fascia demografica	n. enti	Obiettivo 2009	Saldo finanziario 2009	Saldo finanziario al netto degli effetti delle misure correttive migliorative	Differenza	Differenza
			(a)	(b)	(c)	(b-a)	(c-a)
tutti i comuni	tra 5000 e 10000	1136	11.167	167.256	-96.359	156.089	-107.527
	tra 10000 e 20000	637	1.269	150.222	-127.652	148.953	-128.921
	tra 20000 e 60000	390	-138.208	204.754	-246.260	342.962	-108.053
	tra 60000 e 250000	86	-76.189	147.298	-212.964	223.487	-136.775
	> 250000	11	-371.553	-144.802	-639.076	226.751	-267.523
	Totale complessivo	2260	-573.513	524.728	-1.322.311	1.098.241	-748.798
comuni che avrebbero rispettato il patto anche in assenza delle misure correttive	tra 5000 e 10000	525	-71.367	202.651	130.054	274.018	201.420
	tra 10000 e 20000	254	-67.572	162.573	92.345	230.145	159.917
	tra 20000 e 60000	165	-188.692	199.993	75.168	388.685	263.860
	tra 60000 e 250000	32	-103.160	121.163	24.489	224.323	127.649
	> 250000	4	-182.296	-38.244	-148.861	144.052	33.435
	Totale complessivo	980	-613.087	648.136	173.195	1.261.223	786.281
comuni che non hanno rispettato il patto	tra 5000 e 10000	135	35.065	-137.918	-162.610	-172.983	-197.675
	tra 10000 e 20000	59	52.976	-86.235	-107.946	-139.211	-160.922
	tra 20000 e 60000	28	37.391	-110.638	-129.817	-148.029	-167.208
	tra 60000 e 250000	3	56.209	-24.362	-38.828	-80.571	-95.037
	> 250000						
	Totale complessivo	225	181.641	-359.153	-439.201	-540.794	-620.842
comuni che hanno rispettato il patto grazie all'applicazione delle misure correttive	tra 5000 e 10000	476	47.469	102.523	-63.803	55.054	-111.272
	tra 10000 e 20000	325	16.825	74.051	-111.058	57.226	-127.883
	tra 20000 e 60000	197	13.094	115.399	-191.611	102.306	-204.705
	tra 60000 e 250000	51	-29.238	50.497	-198.625	79.735	-169.387
	> 250000	7	-189.257	-106.558	-490.215	82.699	-300.958
	Totale complessivo	1056	-141.108	235.912	-1.055.312	377.020	-914.205

L'effetto tendenziale provocato dal patto a legislazione vigente è quello di portare progressivamente il saldo dei Comuni inteso come entrata finale-spesa finale al netto riscossioni e concessioni di crediti e entrate del titolo V in avanzo. Dei comuni assoggettati all'analisi 1.322 hanno un saldo obiettivo negativo e 938 un avanzo. Per gli enti soggetti a

patto che già hanno realizzato una situazione di avanzo, anche in assenza di correzioni imposte, risulta difficile mantenere per il triennio un consistente avanzo di bilancio che, come è noto, viene calcolato escludendo le entrate del titolo V. Tale impostazione che tende alla riduzione dell'indebitamento, rende ardua la possibilità di effettuare investimenti, che devono, a questi fini, trovare sostegno nell'avanzo di parte corrente e entrate per alienazioni e trasferimenti di capitali.

Risulta che l'indebitamento si è ridotto, ma con percentuali decrescenti rispetto ai due esercizi precedenti.

Nel complesso i comuni più grandi riescono meglio ad adattarsi alla disciplina del patto dando prova di affrontare minori difficoltà, la loro situazione finanziaria si dimostra piuttosto stabile e le entrate in moderato sviluppo.

Al raggiungimento dell'obiettivo concorre la spesa in conto capitale che se considerata al netto delle concessioni di crediti flette rispetto all'anno 2008 (-3,8%). Determinante è l'azione delle detrazioni previste per quest'anno per ottenere il rispetto del patto, ma che non riescono a dare una spinta determinante alla crescita.

In ordine al comportamento di questa classe di comuni va anche osservato che una facilitazione al rispetto dei limiti può discendere dalle maggiori possibilità di manovra di cui i comuni più grandi dispongono che consente loro di indirizzare la gestione su linee compatibili con il rispetto del patto, anche se i comportamenti sottostanti non sempre comportano effettive economie di spesa, ma piuttosto una diversa qualificazione della spesa tale da sottrarre una quota alle limitazioni imposte dal patto.

Dall'andamento della spesa corrente emerge, nell'ambito di una linea generale di moderazione, per i comuni più piccoli un comportamento diverso da quello osservato nei comuni di maggiori dimensioni; infatti si nota un maggiore contenimento della crescita della spesa corrente di competenza da parte delle grandi città, nelle quali il livello di espansione è quasi nullo.

Tuttavia osservando l'andamento della spesa finale risulta che, pur nell'ambito di una moderazione complessiva, quella per investimenti presenta ancora un andamento decrescente, specialmente nei comuni piccoli, risultato questo che non può essere considerato auspicabile.

3.1.5 Il patto di stabilità nelle Regioni a statuto speciale

Gli enti locali di alcune regioni a statuto speciale, nonché delle province autonome di Trento e Bolzano non sono stati considerati nell'analisi che precede in quanto per essi la disciplina del patto di stabilità interno è stata regolata, sulla base di accordi con il Ministero dell'Economia e delle Finanze, secondo disposizioni particolari in deroga alla normativa nazionale⁸¹.

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 limitate innovazioni che contengono elementi specifici e si discostano dalla disciplina generale.

La Valle d'Aosta e le due Province autonome hanno sostanzialmente confermato le discipline precedenti, con qualche adattamento.

Nel Friuli Venezia Giulia⁸², dall'esercizio 2007—con valenza sul triennio 2007-2009—sono stati stabiliti due obiettivi che non sono affatto contemplati nella normativa nazionale, 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. In tale regione vengono 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 montane⁸³.

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

⁸¹ 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 una particolare disciplina del patto nel 2009 è stata stabilita dall'art. 1 comma 28 della legge finanziaria regionale, n. 1 2009; con tale norma è stata prevista una deroga a quella nazionale con particolare riferimento ad una ulteriore ipotesi di esclusione dal saldo di spese in conto capitale, riguardante quelle effettuate a seguito di trasferimenti regionali. Tuttavia la successiva legge regionale n. 3 all'art. 21 co. 10 ha abrogato tali disposizioni per cui le deroghe al Patto non hanno avuto operatività.

⁸² 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 giunta 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). Con all'articolo 12 della legge regionale 30 dicembre 2008, n. 17 le regole che, definiscono il concorso delle autonomie locali della Regione al raggiungimento degli obiettivi posti a livello comunitario, sulla base dei principi di coordinamento della finanza pubblica, sono state inserite nel contesto della legge finanziaria regionale per l'anno 2009.

⁸³ Nel 2008 hanno optato per tale scelta 26 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.

deliberazioni della Giunta regionale) che prevede come obiettivo 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 enti⁸⁴.

Per la Provincia Autonoma di Trento, anche per 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 precedenti⁸⁵.

La provincia autonoma di Bolzano, con l'accordo sulla finanza locale per l'anno 2009, stipulato in data 12 dicembre 2008, ha confermato sulla base dell'accordo precedente⁸⁶ l'assetto e le modalità di calcolo del patto di stabilità, fondato sul criterio del saldo per tutti i Comuni senza distinzione di popolazione.

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 2008, insieme a qualche prima risultanza relativamente all'esercizio 2009 resa sulla base dei dati previsionali o di consuntivo non ancora approvati. Tali risultanze dimostrano nel complesso come nell'esercizio 2008 la situazione di adempienza da parte degli enti assoggettati a discipline particolari si presenti diversificata, ma nell'insieme dia conto di un positivo livello di adeguamento alle regole.

Tutti gli enti locali del Friuli soggetti al vincolo del patto di stabilità nell'esercizio 2008 hanno rispettato l'obiettivo relativo al 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

⁸⁴ 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. Specificamente per gli anni 2009 e 2010, sono state adottate dalla Giunta regionale le delibere n. 3822 del 30/12/2009, con la quale sono state approvate delle integrazioni alla Disciplina del Patto per l'anno 2009 e n. 3823 del 30/12/2009, che approva la Disciplina del Patto per l'esercizio 2010. Per il medesimo anno, il provvedimento Giuntale n. 3821 del 30 dicembre 2009 ha definito le azioni volte a favorire il rispetto degli obiettivi del Patto per i comuni: in relazione ai risultati della media dei saldi finanziari 2002-2003-2004-2005-2006 depurati (dalle entrate e spese straordinarie) e rivalutati e il saldo 2008 direttamente depurato (sempre dalle entrate e spese straordinarie).

⁸⁵ 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 limite all'utilizzo in parte corrente del Fondo per gli investimenti programmati dei Comuni. Sono tuttavia esclusi dall'applicazione delle misure di rientro gli Enti con spesa corrente netta inferiore al parametro di spesa standard stimato dal modello di perequazione e quelli con popolazione inferiore ai mille abitanti che hanno rispettato l'obiettivo del saldo nel 2006 e 2007. Il Protocollo d'Intesa per il 2010 ha confermato le misure di rientro in vigore aggiungendo ulteriori limiti. In via generale, gli Enti locali non possono procedere ad assunzione di personale, mentre il contenimento del livello di indebitamento è un obiettivo solo consigliato.

⁸⁶ Si prevede il confronto dei dati del conto consuntivo 2008 con quelli del 2009. 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 allo 0,8 per cento. Nei Comuni con popolazione fino a 5.000 abitanti è ammissibile una diminuzione del 4 per cento. Nell'accordo per la finanza locale per il 2009, stipulato il 12 dicembre 2008, viene rivista la sanzione del trattenimento della terza e quarta rata pro-capite, nella misura in cui il Comune presenti un adeguato piano di risanamento. Si prescinde comunque dalla sanzione se viene rispettato il saldo per il triennio 2006-2009, per favorire gli enti virtuosi fin dall'origine. Altra novità è la previsione di miglioramento dei saldi in modo che i Comuni raggiungano nel periodo 2006-2009 un risparmio annuo di non meno di 5,8 milioni di euro (tale obiettivo è stato già raggiunto con un anno di anticipo).

5.001 e 15.000 abitanti, detto obiettivo potrà essere valutato solo alla fine del triennio di riferimento (ovvero quando si saranno consolidati i risultati dell'anno 2009). Per l'esercizio 2009, nel quale la rilevazione deve essere ancora completata, tutti gli enti che hanno comunicato i dati hanno rispettato il Patto, ad eccezione di uno, inadempiente per quanto riguarda il primo obiettivo (equilibrio economico).

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. Per il 2008, i singoli enti che non hanno rispettato l'obiettivo del saldo finanziario raggiungono una percentuale del 6,75%, dato questo in leggero aumento rispetto all'esercizio precedente, nel quale il peso percentuale degli enti inadempienti si fermava a circa il 4%. Non sono disponibili i dati relativi al 2009 in quanto la verifica dei saldi inizierà solo successivamente al 30 giugno 2010, data finale di approvazione dei consuntivi.

Nella provincia autonoma di Trento nel 2008 l'obiettivo di miglioramento tendenziale del saldo finanziario è stato conseguito a livello aggregato. Inoltre il 96,7%, dei 214 Enti sottoposti alla disciplina del Patto di stabilità provinciale ha raggiunto l'obiettivo di contenimento tendenziale del saldo finanziario 2008 entro il limite previsto. Per quel che concerne il contenimento del livello di indebitamento - obiettivo, definito sulla base del rapporto tra debito residuo in quota capitale a fine anno e valore aggiunto provinciale, l'esame dei dati riferiti agli enti sottoposti a monitoraggio evidenzia una complessiva riduzione del debito residuo nel corso del 2008. Nonostante che tale obiettivo fosse solamente consigliato e non vincolante gli enti vi si sono adeguati essendo osservato un miglioramento del rapporto tra debito residuo e valore aggiunto provinciale⁸⁷.

Gli enti sottoposti al monitoraggio del Patto di stabilità provinciale hanno raggiunto l'obiettivo di contenimento tendenziale del proprio saldo finanziario 2009, sotto il profilo del miglioramento del saldo finanziario, nella percentuale del 90,7%. Tale risultato per l'anno 2009, è stato calcolato sui dati di previsione, che risultano contenuti entro il limite del saldo-obiettivo conseguendo così nell'aggregato l'obiettivo di miglioramento tendenziale del saldo finanziario⁸⁸.

Nella provincia autonoma di Bolzano tra i 18 comuni con più di 5.000 abitanti, uno solo non ha raggiunto gli obiettivi del patto di stabilità 2008; tale ente ha, comunque, presentato un piano di risanamento ai sensi dell'accordo sulla finanza locale per l'anno 2008. Bolzano, capoluogo della Provincia ed unico Comune con più di 60.000 abitanti, ha raggiunto

⁸⁷ Limitando l'analisi agli Enti con oltre 20 mila abitanti, che in Provincia di Trento sono solo 2, si evidenzia - per il 2008 - come entrambi abbiano rispettato l'obiettivo, registrando un miglioramento del saldo. Per il contenimento del livello del debito, invece, uno solo ha ridotto il proprio debito residuo. Nel 2009, per il miglioramento tendenziale del saldo finanziario, uno solo ha rispettato l'obiettivo. Si registra tuttavia un miglioramento complessivo del saldo rispetto all'obiettivo.

⁸⁸ I dati definitivi relativi all'esercizio 2009 sono parziali, infatti solo il 60% circa degli Enti sottoposti alla disciplina del Patto di stabilità provinciale ha provveduto alla trasmissione delle risultanze.

gli obiettivi fissati dal patto di stabilità provinciale 2008, con un significativo miglioramento del saldo. Dei 98 Comuni con popolazione fino a 5.000 abitanti, 93 hanno raggiunto gli obiettivi del patto di stabilità 2008, mentre quelli che non sono riusciti a rientrare nei parametri hanno presentato un piano di risanamento, ai sensi dell'accordo per la finanza locale⁸⁹. Per l'esercizio 2009 è emersa, sulla base dei dati provvisori, una situazione complessiva di adempimento sovrapponibile a quella rilevata nel precedente esercizio, che riguarda specificamente i comuni di minime dimensioni e fa registrare un lieve peggioramento tendenziale⁹⁰.

3.1.6 Conclusioni

Il livello di adeguamento agli obiettivi del patto resta sempre elevato se si considerano gli aggregati di enti nel loro insieme, inoltre vengono realizzati considerevoli scarti positivi rispetto alla correzione richiesta. Nell'analisi regionale emerge che in una sola regione, la Lombardia sia le province che i comuni considerati cumulativamente non riescono a rispettare l'obiettivo.

I risultati del patto nella prospettiva del numero degli enti inadempienti, dimostrano, invece una situazione di continuità per le province (due soli enti inadempienti) ed numero pressoché raddoppiato di comuni che non rispettano l'obiettivo.

La situazione così descritta deve essere valutata tenendo conto che le regole del patto che avevano inizialmente un certa pregnanza sono state oggetto di interventi in corso d'esercizio che le hanno rese molto più morbide.

La portata di questo intervento appare in modo evidente nei risultati aggregati e consente il raggiungimento complessivo dell'obiettivo e di realizzare notevoli scarti positivi, tuttavia nell'analisi delle inadempienze emerge come queste risorse non siano state distribuite in modo ottimale, non riuscendo ad impedire l'inadempimento da parte di un numero elevato di comuni.

Nel 2009 la disciplina del patto non è apparsa idonea a risolvere i problemi di fondo che da sempre vi si connettono, anche se i vincoli sono stati congegnati in modo maggiormente calibrato e sono state operate correzioni per favorire la ripresa degli investimenti.

Il rispetto dei vincoli del patto in alcune situazioni si è dimostrato difficilmente sostenibile e ha inciso sulla governabilità degli enti, rendendo difficoltosa la programmazione e la

⁸⁹ Il saldo medio di tutti i 116 Comuni della Provincia di Bolzano ha dimostrato un miglioramento nel periodo 2007 – 2008, sulla base dei dati definitivi desunti dai rispettivi conti consuntivi, che si colloca intorno al 7,25 per cento, dato che supera ampiamente i parametri previsti dall'accordo sulla finanza locale 2008.

⁹⁰ È stato altresì previsto che ai fini del monitoraggio del patto di stabilità i Comuni entro il 31 gennaio 2010 trasmettano all'ufficio vigilanza della Provincia un prospetto con i dati provvisori inerenti il patto di stabilità 2008/2009. Complessivamente, hanno rispettato i parametri 84 Comuni su un totale di 116. Bolzano ha raggiunto gli obiettivi fissati dal patto di stabilità provinciale, facendo registrare un miglioramento del saldo pari all'1,52 per cento. Degli enti inadempienti 8 Comuni hanno più di 5.000 abitanti e 24 meno di 5.000 abitanti.

gestione dei bilanci in presenza delle difficoltà di effettuare pagamenti in conto capitale e del blocco leva fiscale.

Permangono situazioni nelle quali gli enti vengono costretti da incisive limitazioni nella gestione, a volte anche quando dispongono di risorse spendibili, in quanto nonostante la previsione di obiettivi di correzione diversificati a volte i comportamenti imposti non sempre riescono a rendersi compatibili con le esigenze della gestione.

Dalle analisi effettuate negli ultimi anni è risultato costantemente che il sistema non è in grado di tenere conto delle differenti caratteristiche di un universo molto ampio (oltre 2.200 enti) con caratteristiche gestionali e strutturali molto differenziate. Nonostante che nel tempo i vincoli del patto siano stati impostati in maniera diversa è risultato problematico perseguire efficacemente gli obiettivi di finanza pubblica senza produrre contestualmente un rallentamento della spesa in conto capitale.

Il patto limita in qualche modo le possibilità di spesa produttiva e agisce a volte con criteri casuali, distribuendo i sacrifici in modo irragionevole. Per questi motivi, pur mantenendo il rigore delle misure, è necessario compiere uno sforzo di razionalizzazione per individuare meccanismi che possano distribuire in modo più ragionato le limitazioni di spesa. Le regole del patto di stabilità dovrebbero individuare l'obiettivo di fondo da perseguire a regime in base a direttive stabili tali da assicurare l'equilibrio di parte corrente e ammettere una quota di debito in base a parametri di sostenibilità. Le misure, ferma restando l'imprescindibile necessità di assicurare il raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica, dovrebbero avere un carattere di maggiore flessibilità per adattarsi al singolo ente in modo da consentire la programmazione degli investimenti e un livello di spesa adeguato per le funzioni assegnate.

Come si è detto, nel 2009 l'impatto complessivo della manovra è stato lenito da una serie di disposizioni che hanno sbloccato quote significative di pagamenti per investimenti. Circa la metà dei comuni si sono avvantaggiati di queste misure e sono riusciti a portare il loro saldo nel limite dell'obiettivo previsto proprio grazie alle correzioni consentite.

Non sembra tuttavia che il ricorso alle misure incentivanti abbia risposto pienamente agli obiettivi che si proponeva e ciò consentire ad un elevato numero di enti il rispetto del patto e la ripresa della spesa per investimenti. I margini maggiori di spesa consentiti non sempre sono stati ben utilizzati, infatti molti enti che vi hanno fatto ricorso non sono riusciti comunque a rispettare il patto (si tratta di 220 comuni e delle due province inadempienti). Altri enti avrebbero comunque conseguito il rispetto del patto pur non avvalendosi di tali facilitazioni. Da ciò si desume che, se le quote di spesa aggiuntiva fossero state stabilite secondo criteri di massima razionalità, avrebbero potuto consentire ad un maggior numero di enti il rispetto del patto.

Anche l'obiettivo di fondo delle predette misure non pare sia stato centrato, infatti pur osservandosi un calo meno accentuato della spesa d'investimento, non sembra si tratti di un risultato adeguato rispetto a quanto ci si sarebbe dovuto attendere. Peraltro a seguito dell'esclusione dalle misure restrittive degli impegni di competenza, già da tempo intervenuto, lo sviluppo delle nuove iniziative si sarebbe dovuto dimostrare ben più significativo.

Lo scenario nel quale dovranno operare le regole fiscali nei confronti degli enti locali non si presenta agevole, infatti il livello raggiunto dalla pressione fiscale non sembra consentire significativi aumenti delle entrate proprie e la crisi della finanza nazionale costringe alla continua riduzione dell'intervento pubblico. Sul fronte della spesa invece permangono fattori di possibile sviluppo il ritardo infrastrutturale e la situazione demografica e sociale sostengono la domanda di servizi alla persona che rendono necessari interventi anche da parte degli enti locali.

Le misure del patto non sempre risultano sostenibili per gli enti che sono chiamate ad applicarle. Potrebbe riproporsi l'esigenza di individuare una soglia limite di miglioramento per categoria di ente, stabilendo un obiettivo limite di virtuosità.

Le regole attuali, non sono riuscite a risolvere alcuni problemi come il computo delle entrate straordinarie per il calcolo dell'obiettivo, la difficoltà di smaltire grandi quantità di residui passivi in conto capitale e l'impossibilità di utilizzare fondi disponibili che non possono essere spesi.

La situazione complessiva della finanza locale, pur a prescindere dall'entità della manovra per il 2011, permane problematica e la crisi in atto della finanza pubblica non lascia intravedere segnali positivi; le azioni degli enti dovranno ancora rivolgersi essenzialmente alla riduzione di spesa, rimanendo ancora bloccata la manovra sulle entrate tributarie.

Il concorso della regione alla gestione del patto potrebbe rappresentare un valido strumento per attenuare, attraverso interventi correttivi mirati, gli effetti distorsivi delle regole generali fissate a livello nazionale.

L'attuazione del "federalismo fiscale" apre nuovi scenari che necessariamente dovranno rapportarsi con le regole del patto, infatti si attueranno meccanismi che andranno ad incidere sulla composizione delle entrate e la spesa sarà governata secondo nuovi criteri specie con riguardo alle funzioni fondamentali.

Le limitazioni del patto non potranno ignorare questo nuovo sistema di vincoli che verrà a modificare aspetti determinanti della gestione degli enti locali.

La legge di riforma della contabilità pubblica (n. 196 del 2009) ha rivisto la procedura attraverso la quale nell'ambito della sessione di bilancio vengono stabilite le regole di finanza pubblica nei confronti delle autonomie territoriali, assegnando un ruolo attivo e propositivo

alla Conferenza permanente. La decisione di finanza pubblica stabilisce il quadro generale degli interventi per la definizione degli obiettivi per ciascun livello di governo. Nella fase dell'individuazione degli obiettivi per il singolo ente è previsto che per la spesa in conto capitale venga individuata la quota di indebitamento relativa agli enti locali e che essa sia articolata per regioni.

Nell'ambito del coordinamento di finanza pubblica è inoltre previsto il nuovo strumento del patto di convergenza che può essere stabilito nella legge di stabilità o in un collegato alla manovra annuale ed è rivolto ad avvicinare i costi standard dei diversi livelli di governo, nonché gli obiettivi di servizio che devono convergere verso i livelli essenziali delle prestazioni e le funzioni fondamentali.

4 Analisi particolari

4.1 L'attività delle Sezioni regionali di controllo

Cons. Maria Teresa Polito

Nell'anno 2009 di notevole entità e di particolare rilievo è stata l'attività delle Sezioni regionali di controllo. I profili quantitativi evidenziano una produzione sull'intero territorio nazionale, con riguardo a tutte le forme di controllo previste, che supera le 6.400 deliberazioni⁹¹.

Come può evincersi dall'allegato prospetto, nel periodo 2003/2009 si è registrato un consistente incremento di provvedimenti pari a circa 39 volte rispetto al 2003, di più di 27 rispetto al 2004, di circa 21 rispetto al 2005. Dal 2006 in poi, anno nel quale è entrato a regime il nuovo controllo di regolarità contabile, l'incremento è stato pari al 144%, infine la comparazione con l'ultimo anno di riferimento (2008) è pari al 47%.

Il periodo preso in esame è stato caratterizzato dall'entrata in vigore della legge 131/2003, che, nel dare attuazione al nuovo assetto di 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 alla Corte, in modo diffuso ed obbligatorio, i controlli di regolarità contabile sui bilanci e rendiconti di tutti gli enti locali.

Il segnalato rilevante incremento è attribuibile, in misura prevalente, alla funzione di controllo di regolarità contabile (controllo-segnalazione) sui bilanci e rendiconti degli enti locali (per più del 65% della produzione complessiva delle sezioni per il 2009), al controllo sulla gestione degli enti territoriali (per il 6,6%), in misura minore ai controlli sui bilanci delle ASL (per lo 0,8%), all'esercizio dell'attività consultiva (per più del 10%), quest'ultima attività in forte ascesa e finalizzata anch'essa a migliorare la gestione finanziaria e le collegate performance degli enti locali alle deliberazioni riguardanti i regolamenti per il conferimento di incarichi di collaborazione, di studio e di ricerca nonché di consulenza a soggetti estranei all'amministrazione (per il 16,3%).

Le Sezioni hanno indirizzato la loro attività sulle seguenti tipologie:

- Controlli di regolarità contabile e finanziaria ai sensi dell'art. 1, co. 166 e segg, l. n. 266/2005;
- Controlli sulla gestione ai sensi dell'art. 7, comma 7, della legge 131/2003;
- Controlli di legittimità su atti delle amministrazioni decentrate dello Stato⁹²;
- 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.

La verifica della veridicità relativa alle certificazioni sul mancato gettito dell'ICI

⁹¹ Il dato costituisce l'aggregazione sintetica degli elementi forniti dalle Sezioni regionali di controllo con specifiche mails in risposta alle richieste formulate. Il numero esatto di deliberazioni emesse è di 6.428.

⁹² Si richiama l'attenzione sulla circostanza che i dati relativi al controllo preventivo sugli atti delle amministrazioni decentrate dallo Stato non sono contenuti nella presente relazione.

DELIBERAZIONI EMESSE DALLE SEZIONI REGIONALI DI CONTROLLO 2003-2009

Sezioni regionali	2003		2004		2005		2006				2007				2008				2009					
	Deliberazioni	Pareri	Delibb.	Pareri	Deliberazioni	Pareri	Deliberazioni	Pronunce ee.li.	Pronunce asi	Pareri	Deliberazioni	Pronunce ee.li.	Pronunce asi	Pareri	Deliberazioni	Pronunce ee.li.	Pronunce asi	Pareri	Esame regolam. collab.	Deliberazioni	Pronunce ee.li.	Pronunce asi	Pareri	Esame regolam. collab.
Abruzzo	10		12	1	17		28	57		6	59	614	1	6	34	466	6	5		9	603		16	
Basilicata	6		7		7	5	9	22		4	3	266		21	8	163		31		7	112	7	17	
Bolzano	3		2		6		3				4				7					4				
Calabria	14		10	2	6	9	24	66	5	6	13	342	8	9	25	353	9	25	14	43	602	8	26	167
Campania	8		11	2	5	10	8	44		23	5	64	8	18	229	18	3	31	3	116	13	3	45	
E.Romagna	8		7		8	4	5	34		7	6	57	2	14	6	83	1	16	9	7	707	1	23	6
Friuli.V.G.	8		22	3	11	2	18	67		1	13	127	1	2	43	157	1	7	255	37	182	1	4	65
Lazio	3		7	5	6	9	11	51		15	12	91	13	5	9	58		7		20	49		15	
Liguria	7	1	26	2	7	13	8	32		9	6	197	1	12	14	106	1	8		3	98		24	
Lombardia	7		5	1	8	10	13	215		27	25	622		60	20	222	1	104		62	159 (*)	1	159	761
Marche	7		8		8	6	7	11		4	8	78	1	9	4	144	1	21		9	286	1	16	
Molise	4		1			3	14	138			6	47	4	6	23	32	1	7		17	31		22	
Piemonte	5		9	1	5	19	7	39		7	9	332	30	21	5	288	30	41		6	241	30	48	2
Puglia	3		4		6	4	7	117		5	5	65	1	18	4	93	2	34		4	83	1	35	
Sardegna	21		15	2	14	6	40	47		16	28	481		19	25	146	9	26		15	72		40	
Sicilia (**)	13		21	1	21	11	17	118		28	25	131	22	33	33	171	2	40		4	231		55	
Toscana	10		12	1	9	5	19	166		8	14	362	1	21	27	100		31	214	25	594	2	35	2
Trento	10		9		6		7				10			1	6			1		5			2	1
Umbria	8		5		5		4	20		4	3	24		12	14	35	12	11		16	28		12	38
Veneto	6		8	1	13	7	6	98		20	3	107	1	21	12	124	1	48		18	137	1	74	7
Totale	161	1	201	22	168	123	255	1.342	5	190	257	4.007	94	308	548	2.795	80	494	495	427	4.228	56	667	1.049
Totale compl. per anno	162		223		291		1.792				4.666				4.376					6.428				

Fonte: Sezioni regionali di controllo - Aggregazione sintetica ed elaborazione: Sezione delle Autonomie - Coordinamento delle Sezioni regionali di controllo

(*) Le valutazioni effettuate in ordine agli enti sanitari regionali ex art.1 c. 170 L. 266/2005 sono contenute nella deliberazione n. 435/2009/SSR, emessa ai sensi degli artt. 3 L.20/94 e 7 L. 131/2003.

(**) In Sicilia i pareri sono resi dalle Sezioni riunite in sede consultiva. Con riguardo al controllo di cui all'art.1 c.166 L.266/2005, la Sezione per la Sicilia, ha emesso complessivamente n.231 deliberazioni di cui n.229 sui singoli enti con la segnalazione di irregolarità e n.2 deliberazioni di "non luogo a provvedere" con riguardo alla situazione di n.279 enti (199+80)

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

Uno dei punti di forza di questa aggiuntiva forma di controllo sulla gestione degli enti locali, disciplinata dalla legge finanziaria 2006, è 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 disfunzioni eventualmente segnalati a preventivo.

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.

La verifica affidata alla Corte dei conti non è invasiva dell'autonomia degli enti ma, nel solco della modalità collaborativa della funzione di controllo, è diretta, nell'interesse del singolo ente e della comunità nazionale, a rappresentare agli organi elettivi la reale ed effettiva situazione finanziaria in modo che gli stessi possano responsabilmente assumere le decisioni più opportune, sia nell'interesse dell'ente amministrato che della più vasta Comunità cui l'ente appartiene.

La verifica di competenza della Corte dei conti, a seguito della previsione contenuta nel comma 168 dell'art. 1, della legge n. 266 del 2005 deve avere riguardo alle previsioni contenute nel bilancio preventivo, anche se l'effettivo scostamento è accertabile solo al termine dell'esercizio. Infatti, compito della Magistratura contabile è quello di segnalare il possibile scostamento all'ente in modo che possa intervenire in tempo utile per porre rimedio⁹³.

L'art. 1, comma 168, legge n. 266 citata, attribuisce alla Corte un compito di vigilanza 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.

Va però osservato che tale funzione svolta anche nelle regioni a statuto speciale non è attivata dalle Sezioni di controllo per la regione Trentino Alto Adige con sede in Trento e

⁹³ Sez. Lombardia deliberazioni nn. 944 e 947 del 2009.

Bolzano, in virtù dell'art. 79, terzo comma dello Statuto di autonomia (DPR n.620/1972), come sostituito dall'art. 2, comma 107 della L. 23 dicembre 2009 n. 191⁹⁴.

Nel 2009 le Sezioni regionali hanno emesso complessivamente 4.228 deliberazioni riguardanti questa forma di controllo; l'entità di questi atti ha subito un incremento percentuale del 51%, rispetto al 2008.

Fra le irregolarità rilevate aventi riflessi contabili di non scarso rilievo vanno segnalate distintamente quelle individuate per i rendiconti di gestione relativamente all'esercizio 2007 e quelle per i bilanci di previsione dell'esercizio 2009.

a) Rendiconti di gestione per l'esercizio 2007⁹⁵

Le deliberazioni complessivamente emesse dalle Sezioni regionali su tale controllo sono state più di 2100.

È stato ribadito, come per i precedenti esercizi, l'obbligo di una tempestiva approvazione del rendiconto ritenendo tale omissione sintomo della difficoltà dell'Ente di applicare correttamente la normativa e i principi contabili, atteso che il rendiconto della gestione rappresenta un momento essenziale del processo di pianificazione e controllo sul quale si articola l'intera gestione⁹⁶.

È stato poi segnalato in alcuni casi disordine nella tenuta dei documenti contabili, si da far ritenere che i saldi ivi risultanti non sembrano idonei a fornire rappresentazioni certe ed affidabili⁹⁷.

Nel corso dell'esame dei questionari alcune Sezioni hanno individuato alcune discrasie nella costruzione degli obiettivi del patto che hanno dato luogo a difficoltà gestionali:

la mancata differenziazione delle sanzioni in relazione all'obiettivo non osservato ha fatto sì che l'ente non in grado di raggiungere anche un solo obiettivo fosse indotto a superare tutti gli altri;

per quanto riguarda la spesa per investimenti, gli obiettivi del patto, nella forma della competenza mista stabilita nella finanziaria 2007, non hanno tenuto conto della necessità di

⁹⁴ Tale normativa stabilisce che "al fine di assicurare il concorso agli obiettivi di finanza pubblica, la regione e le Province concordano con il Ministro dell'economia e delle finanze gli obblighi relativi al patto di stabilità interno con riferimento ai saldi di bilancio da conseguire in ciascun periodo. Fermi restando gli obiettivi complessivi di finanza pubblica, spetta alle province stabilire gli obblighi relativi al patto di stabilità interno e provvedere alle funzioni di coordinamento con riferimento agli enti locali, ai propri enti e organismi strumentali, alle aziende sanitarie, alle università non statali di cui all'articolo 17, comma 120, della legge 15 maggio 1997, n. 127, alle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e agli altri enti od organismi a ordinamento regionale o provinciale finanziati dalle stesse in via ordinaria. Non si applicano le misure adottate per le regioni e per gli altri enti nel restante territorio nazionale. A decorrere dall'anno 2010, gli obiettivi del patto di stabilità interno sono determinati tenendo conto anche degli effetti positivi in termini di indebitamento netto derivanti dall'applicazione delle disposizioni recate dal presente articolo e dalle relative norme di attuazione. Le Province vigilano sul raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica da parte degli enti di cui al presente comma ed esercitano sugli stessi il controllo successivo sulla gestione dando notizia degli esiti alla competente sezione della Corte dei conti".

⁹⁵ Le linee guida sono state approvate dalla Sezione delle Autonomie nell'adunanza del 4 luglio 2008 con delib n. 4/2008.

⁹⁶ Sez. Puglia deliberazione n. 79/PRSP/2009 del 18/06/2009; Sez. Molise deliberazione n.14/2009/PRSP del 2009.

⁹⁷ Se. Basilicata deliberazioni nn. 50, 63, 69, 71, 98 e 140 del 2009.

procedere ai pagamenti dei corrispettivi per opere pubbliche legittimamente commissionate, in coerenza con la normativa delle leggi finanziarie dell'epoca. Il fatto ha messo alcuni enti nella condizione di non rispettare il patto⁹⁸ o di subire le conseguenze del ritardo di pagamenti dovuti. Si segnala al riguardo che nell'anno 2009 è stata sollevata questione di legittimità costituzionale in ordine all'art.1 cc. 681 e 683 della L. 296/2006 (finanziaria per il 2007)⁹⁹.

Per quanto riguarda il personale, il divieto di assunzione è stato particolarmente penalizzante per i comuni più piccoli, non avendo tenuto conto del rapporto preesistente tra dipendenti ed abitanti e delle situazioni contingenti di ciascun ente¹⁰⁰.

L'irregolarità di gran lunga più diffusa presso gli enti ed anch'essa reiteratamente richiamata già per diversi esercizi finanziari, è quella relativa al mancato aggiornamento annuale degli inventari dei beni mobili ed immobili e la incompleta o errata compilazione dei conti patrimoniali, documenti fondamentali per la corretta rilevazione della consistenza patrimoniale¹⁰¹ ed in cui la scarsa affidabilità delle scritture contabili crea pregiudizio per gli equilibri di bilancio.

Si è poi richiamata l'attenzione sull'elevato grado di vetustà dei residui e sulla loro considerevole mole¹⁰² senza che, per molti anni, si sia proceduto ad una attenta verifica ("riaccertamento") del permanere delle ragioni del credito o del debito; infatti la mancanza di procedure di riaccertamento e, in alcuni casi, la confusione tra i ruoli ordinari e quelli relativi a partite "una tantum", ha reso difficoltoso il controllo ed il monitoraggio delle procedure relative al recupero crediti ed alla lotta alla evasione e ha reso inaffidabili i bilanci con entrate inesigibili che continuano fittiziamente a costituire risorse attive¹⁰³. La Corte non ha mancato di richiamare l'attenzione delle Amministrazioni sulle conseguenze di ordine economico-finanziario di tali condotte, osservando che la contabilizzazione di crediti insussistenti o di dubbia esigibilità rende inattendibili gli avanzi di amministrazione dando luogo, in molti casi, a situazioni di reale disavanzo con rischi di compromissione dei futuri equilibri di bilancio. È stato, quindi, ritenuto comportamento difforme da una sana e prudente gestione finanziaria il mantenimento nel rendiconto di residui attivi riferiti a

⁹⁸ Fra gli altri Sez. Basilicata nn. 35, 85 e 93 del 2009; Sez. Sardegna delibb. 53 e 117 del 2009, Sez. Molise deliberazione n. 14 del 2009.

⁹⁹ Si fa riferimento all'ordinanza n. 125/2009 della Sezione regionale di controllo per la Lombardia.

¹⁰⁰ Fra le tante si segnalano Sez. Abruzzo deliberazioni nn. 100, 108, 113, 119, 233 del 2009.

¹⁰¹ Sez. Umbria deliberazione n. 3 del 2009; Sez. Calabria deliberazione n. 62 del 2009; Sez. Abruzzo fra le altre deliberazioni nn. 54, 56, 97, 104, 107, 109, 168, 178, 182, 251 del 2009, Sez. Lombardia deliberazione n. 235 del 2009.

¹⁰² Sez. Campania deliberazione n. 16 del 2009; Sez. Marche deliberazioni nn. 18, 23 e 42 del 2009.

¹⁰³ Sez. Lazio delib. 67/2009; Sez. Sicilia deliberazione n. 61 e 65 del 2009; Sez. Calabria deliberazioni nn. 62, 63, 64 del 2009, Sez. Lombardia deliberazioni nn. 77, 248-250 del 2009, nn. 22-24, 28-30 del 2010.

crediti di dubbia o difficile esigibilità, in violazione dell'art. 228, comma 3, del D. Lgs. n. 267/2000¹⁰⁴.

Con riguardo alle entrate, da diverse Sezioni¹⁰⁵ è stato riscontrato il mancato rispetto della percentuale di destinazione vincolata, sull'utilizzo dei proventi derivanti da sanzioni del Codice della strada, ai sensi dell'art. 208 d.lgs 285/92¹⁰⁶ e la mancata osservanza del disposto dell'art. 1, comma 713, della L. 27/12/2006 n. 296 che prevede, per i proventi delle concessioni e delle sanzioni edilizie, la destinazione al finanziamento della spesa corrente di una quota non superiore al 50% e la destinazione al finanziamento delle spese di manutenzione ordinaria del patrimonio comunale di una quota non superiore al 25%¹⁰⁷.

La Corte ha sottolineato l'esigenza che gli enti prestino una particolare attenzione alle componenti per le entrate aventi carattere straordinario, al fine di evitare rischi per gli equilibri futuri di bilancio. Il carattere di straordinarietà deve riconoscersi ad ogni provento privo di continuità nel tempo, giacché è regola evidente di buona amministrazione che entrate di tal tipo non possano essere chiamate a coprire "spese continuative". Sono considerate entrate straordinarie aventi natura strategica per l'ente i proventi da permessi di costruire, le sanzioni amministrative per violazione al codice della strada e le entrate da recupero evasione tributaria e l'avanzo di amministrazione. L'avanzo di amministrazione costituisce una risorsa straordinaria dell'ente alla cui utilizzazione deve essere posta particolare attenzione. L'avanzo accertato con l'ultimo rendiconto approvato può essere applicato al bilancio di previsione senza alcuna condizione per le spese d'investimento e per le "spese di funzionamento non ripetitive" e, trattandosi di una risorsa straordinaria, può essere usata per le altre spese correnti (quelle ripetitive) solo in "sede di assestamento"¹⁰⁸.

È stato altresì evidenziato il ricorso ad anticipazioni di tesoreria per l'intero esercizio finanziario, con oneri a carico delle finanze degli enti¹⁰⁹ e la grave violazione delle norme sulla tenuta dei conti di tesoreria per la gestione dei fondi trasferiti per la ricostruzione post terremoto¹¹⁰.

Con riguardo ai servizi conto terzi "la prassi di inscrivere provvisoriamente tra di essi poste pervenute in prossimità della chiusura dell'esercizio costituisce comportamento contabile poco corretto, in quanto pone a rischio i principi di veridicità, annualità ed attendibilità del bilancio"¹¹¹; costituisce altresì grave irregolarità contabile e finanziaria

¹⁰⁴ Sez. Puglia deliberazione n. 63/PRSP/2009 del 18/06/2009; Sez. Sardegna deliberazioni nn. 53 e 117 del 2009.

¹⁰⁵ Sezione di controllo per la Toscana delib. 184, 155, 170, 282, 284 del 2009.

¹⁰⁶ Sez. Veneto delib. 123/2009.

¹⁰⁷ Sez. Puglia deliberazione n. 72/PRSP/2009 del 1/07/2009.

¹⁰⁸ Sez. Marche deliberazione n. 47 del 2009.

¹⁰⁹ Sez. Puglia delib. 16, 18, 28, 37, 50 del 2009; Sez. Abruzzo deliberazioni nn. 92, 99, 101, 156, 228 del 2009, Sez. Lombardia deliberazioni nn. 203-207, 226-228, 250, 686 del 2009.

¹¹⁰ Sez. Basilicata deliberazione n. 68/2009.

¹¹¹ Sez. Puglia deliberazioni n. 20/PRSP/2009 del 18/03/2009 e n. 88/PRSP/2009 del 22/07/2009.

l'appostazione contabile tra i servizi per conto terzi di contributi per funzioni delegate dalla Regione in violazione dell'art. 165, comma 12, del TUEL¹¹².

Con riguardo alle spese, va segnalato, da parte di diverse Sezioni, il frequente ricorso a debiti fuori bilancio o a procedure di riconoscimento non rispettose della normativa in materia¹¹³. Essi hanno reso i rendiconti di alcuni enti scarsamente rappresentativi della gestione contabile degli esercizi di riferimento.¹¹⁴ Al riguardo è stata altresì segnalata la mancata osservanza dei procedimenti per assunzione di impegni e per l'effettuazione di spese previsti dall'art. 191 del TUEL ed il conseguente notevole incremento di debiti fuori bilancio¹¹⁵.

A tale proposito i principi di prudenza e buona amministrazione devono suggerire l'opportunità di apprestare idonee misure cautelative, quali ad esempio, la previsione in bilancio di un apposito fondo per la copertura di spese impreviste per le ipotesi di soccombenza in giudizio, al fine di evitare, o neutralizzare al massimo, gli effetti dell'obbligazione derivante da sentenza di condanna sugli equilibri di bilancio. Inoltre si osserva che la presenza di debiti fuori bilancio, in percentuale stimata, in via prudenziale, superiore all'1% rispetto al totale degli impegni, suggerisce un attento monitoraggio delle relative cause¹¹⁶.

Risultano altresì segnalati diversi casi di errata allocazione di poste contabili relative agli *upfront* delle operazioni in strumenti di finanza derivata e di errata destinazione dei fondi incassati. Sotto tale ultimo profilo, infatti, i flussi differenziali positivi, generati dai contratti di *swap*, sono da considerarsi entrate straordinarie ed aleatorie, essendo essenzialmente legate all'andamento dei tassi di interesse e, in quanto tali, andrebbero prudenzialmente accantonati per fronteggiare, nel medio-lungo periodo, il pagamento di eventuali flussi differenziali negativi, anziché essere utilizzati nella copertura di spese correnti ripetitive; pertanto il corrispettivo versato al Comune al momento della conclusione dell'operazione di *swap*, per compensare l'iniziale valore negativo del contratto (*upfront*), è entrata straordinaria da allocare correttamente al titolo IV (e non al titolo III). È stato infatti più volte osservato che gli enti hanno utilizzato tale modalità comportamentale per ottenere liquidità immediata per spese correnti, lasciando forme di indebitamento sempre più onerose alle amministrazioni successive e alle generazioni future¹¹⁷. Quantunque nell'ottica di perseguire

¹¹² Sez. Puglia deliberazione n. 95/PRSP/2009 del 22/07/2009.

¹¹³ Sez. Veneto delibb. 156 e 183 del 2009 e Sez. Basilicata delibb. 34, 83, 130, 143 del 2009, Sez. Friuli Venezia Giulia deliberazioni nn. 29, 33, 38 e 163 del 2010; Sez. Marche deliberazioni nn. 18, 29 e 38 del 2009; Sez. Abruzzo deliberazioni nn. 103, 106, 112, 241, 246, 659 del 2009, Sez. Lombardia deliberazioni nn. 56, 140-141, 189, 225 e 229 del 2009.

¹¹⁴ Sez. Sicilia deliberazione n. 98 del 2009.

¹¹⁵ Sez. Puglia deliberazione n. 94/PRSP/2009 del 01/07/2009.

¹¹⁶ Sez. Emilia Romagna deliberazione n. 353 /2009/PRSP del 2009.

¹¹⁷ Sez. Puglia delib. 98/2009.