

I residui passivi totali diminuiscono di una misura minima: 0,44% ed ammontano, in valore assoluto a 13,9mld.

Nelle Comunità Montane la spesa in conto capitale flette del 10,42%; anche per questi enti lo scostamento tra programmazione ed attuazione si legge nei dati di consuntivo secondo i quali dei 379,1mln di euro impegnati sono state pagate somme pari a 108,3mln e cioè il 28,5%.

Andamenti ed equilibri finanziari complessivi della gestione

I descritti andamenti della gestione dei bilanci definiscono una situazione di sostanziale "stallo" delle politiche di promozione dello sviluppo delle comunità locali, comprimendo il perimetro dell'intervento amministrativo limitato, essenzialmente, alla cura dei compiti ordinari. In questa situazione il comparto degli enti locali, in larga parte, mantiene gli equilibri di bilancio: nel 2010 solo 3 Province e 97 Comuni hanno chiuso l'esercizio in disavanzo di amministrazione. Più difficile appare la situazione per le Comunità Montane, in particolare per quelle che ricadono nell'area del Sud, in gran parte delle quali sono stati rilevati segni di sofferenza nei principali saldi di bilancio, sia di parte corrente che di conto capitale. Anzi, sempre nel riferito ambito territoriale, la diffusa condizione di squilibrio economico-finanziario, alimentata dallo squilibrio di parte corrente, fa presagire condizioni di sofferenza finanziaria, peraltro non gestibili normativamente in quanto le Comunità Montane, ai sensi dell'art. 244, comma 2, del TUEL non sono assoggettabili alle norme sul risanamento degli enti locali dissestati, per cui è necessario anche colmare tale vuoto normativo con disposizioni adeguate alla natura dell'ente, non necessario sotto il profilo istituzionale e caratterizzato da un sistema di finanziamento quasi totalmente derivato.

Tornando alle condizioni generali del comparto, per i Comuni, a livello di aggregato nazionale va annotato, innanzitutto, che migliora l'equilibrio finanziario di gestione: le entrate coprono il 99,94% delle spese (nel 2009 era il 98,58%). I risultati della gestione di competenza hanno segno positivo con un aumento degli accertamenti totali del +2,55%, contro un incremento degli impegni dell'1,15% e con un "surplus" nella parte corrente (+6,32%; nel 2009 era stato del +5,59%) che si legge anche nel miglioramento dei dati concernenti l'equilibrio economico finanziario, e cioè nella capacità dell'ente di far fronte con le entrate correnti a tutte le spese correnti ed al pagamento della quota capitale dei mutui in ammortamento. Tuttavia, pur riscontrandosi, nel 2010, un aumento dei Comuni con indice positivo, 3853, con popolazione pari al 45,72% di quella totale considerata, i rimanenti 2914 enti con indice negativo si riferiscono al 54,28% della popolazione, quindi, tendenzialmente, interessa i Comuni più popolosi.

I flussi di cassa complessivi risultano stabili rispetto al 2009: si riscuote il 51,80% di quello che si accerta (non così nei Comuni di piccole dimensioni) e si paga il 49% di quello che si impegna. Molto più fluida la cassa per la parte corrente. Poche variazioni si registrano nei residui finali, con un lieve decremento di quelli passivi.

Anche per le Province, guardando al più ampio quadro riassuntivo dei risultati della gestione di competenza, si evidenzia una situazione in complessiva tenuta, anche se nell'esercizio 2010 gli accertamenti totali crescono meno degli impegni totali: 0,16%, i primi e 0,31% i secondi. Va annotato, tuttavia, che nella parte corrente la diminuzione delle spese è inferiore alla riduzione delle entrate, ciò comporta un peggioramento del margine corrente rispetto al 2009, all'inverso di quanto si rileva nel risultato del conto capitale, dove, come già ricordato, gli accertamenti del Titolo IV crescono più degli impegni. Tali tendenze si riscontrano in maniera non omogenea nell'articolazione per aree geografiche, tra le quali il Nord-est dove la parte corrente mostra segni di migliore equilibrio. Questi dati portano ad un peggioramento della situazione degli enti con equilibrio economico-finanziario positivo che sono 59 nel 2010, rispetto ai 63 del 2009 e ad un incremento di quelli con indice negativo: da 40 (2009) a 44 nell'esercizio esaminato.

Questa situazione non pregiudica, comunque, l'equilibrio finanziario entrate e spese finali (cioè depurate, rispettivamente, delle risorse provenienti dai mutui e prestiti e della

quota capitale in rimborso degli stessi) riassunto nell'indice del 97,85%, comprovante la capacità delle entrate di coprire nella predetta misura le spese, che è superiore, quindi, all'equilibrio finanziario di gestione pari a 97,16% ciò che comprova una diminuzione dello stock di debito.

Per quanto concerne i flussi di cassa, dai risultati da rendiconto non si registrano variazioni significative rispetto agli andamenti ordinari. Così si evidenzia che viene riscosso il 42,73% delle partite accertate e pagati il 67,13% degli impegni assunti. I pagamenti della parte corrente, così come per i Comuni, sono quasi il doppio di quelli concernenti le partite del conto capitale. Il valore totale dei residui rimane invariato, sia per la parte dell'entrata che per la spesa; nella disaggregazione dei dati per partizioni di bilancio si osserva, invece, che nella gestione di parte corrente si ha un aumento dei residui sia attivi che passivi.

In relazione a quanto innanzi, si può dire che la situazione del comparto per l'esercizio 2010 nel suo complesso e ad eccezione della specifica situazione delle Comunità Montane dell'area del Sud, non mostra andamenti di particolare preoccupazione. Tuttavia, come già rilevato nelle precedenti relazioni, sussistono dubbi e perplessità sulla piena attendibilità di una componente determinante del saldo di amministrazione: i residui attivi, cioè i crediti vantati dall'ente la cui vetustà è notoria essere forte indizio di inesigibilità dello stesso.

Per dare certezza alla qualità dei risultati si è più volte manifestato il convincimento che non è, comunque, sufficiente che l'Ente debba annualmente verificare la persistenza delle ragioni del credito e la sua esigibilità (art. 228, comma 3 TUEL). Nella direzione di tale maggiore certezza muovono le norme introdotte con il recente decreto legge n. 95 recante le "disposizioni urgenti per la revisione della spesa pubblica con invarianza dei servizi ai cittadini" che all'art. 6, comma 17, dispone che, a decorrere dall'esercizio finanziario 2012, gli enti locali iscrivono nel bilancio di previsione un fondo di svalutazione crediti non inferiore al 25% dei residui attivi, di cui ai titoli I e III, aventi anzianità superiore a 5 anni.

D'altra parte non bisogna trascurare di considerare che gli effetti delle manovre correttive adottate dal 2011 in poi, hanno prodotto e produrranno tensioni sui bilanci la cui solidità reale sarà elemento indispensabile per poter sopportare gli ulteriori vincoli e restrizioni sul piano delle entrate e delle spese.

Il debito finanziario di Comuni e Province

Il debito finanziario complessivo dei Comuni, nel 2010, può stimarsi in 62,084 miliardi di euro¹ (proporzionando alla popolazione nazionale complessiva il debito accertato in 54,460 miliardi su enti che rappresentano il 90,65% dell'intera popolazione) e rimane, rispetto al 2009, sostanzialmente invariato.

Quello delle Province, in 11,816 miliardi di euro (accertato in 11,204 miliardi relativamente a 103 enti su 107 complessivi) con un andamento, anche in questo caso, sostanzialmente invariato rispetto al 2009.

Modeste dinamiche sono riscontrabili in termini di debito *pro-capite*: il debito dei Comuni, nel 2010, grava sulla popolazione residente per 904,46 euro *pro-capite*, in leggera diminuzione rispetto al dato riscontrato per l'esercizio 2009 (911,41 euro); quello delle Province, sempre nel 2010, ha una incidenza *pro-capite* di 196,24 euro, a fronte dei 199,46 euro rilevato per il 2009.

La sostenibilità finanziaria, che ha come parametro essenziale il raffronto con le entrate correnti, è complessivamente positiva per entrambe le categorie di enti. Nell'analisi per aree geografiche i risultati di maggiore criticità si rinvencono negli enti del Centro.

Anche la sostenibilità economico-finanziaria, riferita ai meri interessi passivi, è nel suo complesso positiva. Lo è meno, invece, se non si considera più, quale costo del debito, il peso dei soli interessi. Infatti, considerando gli interessi alla stessa stregua delle spese correnti, come d'altra parte le stesse disposizioni in tema di equilibri prevedono, e includendo nel costo del debito, anche le quote capitale in ammortamento, i risultati sono meno confortanti,

¹ La stima tiene conto anche del debito finanziario del comune di Roma trasferito alla gestione straordinaria.

mostrando la insostenibilità da parte della gestione ordinaria in circa dei due terzi degli enti comunali e per non poche Province.

La sostenibilità patrimoniale, pur risentendo della minore attendibilità che, allo stato, è da attribuire ai valori espressi nel conto patrimoniale rispetto a quello finanziario, può ritenersi accettabile e nel rapporto tra debito e netto patrimoniale si rivela, per i Comuni, un valore medio del 53,77% e, per le Province, del 64,19%.

Conclusivamente, prescindendo da situazioni specifiche, può sostenersi che i dati aggregati del debito finanziario degli enti locali mostrino valori assoluti e costi di gestione in grado di essere sostenuti dall'attuale finanza locale. Tuttavia, in diversi Comuni e in alcune Province, la sostenibilità del debito è garantita col ricorso ad una anomalia: finanziando buona parte dell'onere, che è di natura certa e di lunga durata, con il ricorso a risorse di natura straordinaria (non strutturali) che, per definizione, hanno caratteri opposti (avanzi di amministrazione generati per lo più da positiva revisione dei residui, cosiddetti oneri di urbanizzazione, plusvalenze nelle vendite immobiliari, ecc.).

Anche i recenti interventi non hanno rivisto una incongruenza del vigente sistema normativo che, pur codificando il principio che tutto il costo del debito (interessi e quote capitale in ammortamento) più tutte le altre spese correnti non possano essere complessivamente superiori alle entrate correnti (art. 162, comma 6 TUEL), imponendo che l'intero costo del "servizio del debito" debba trovare copertura nel "saldo finanziario" della parte corrente, stabilisce una regola per fissare il valore limite per il ricorso a nuovo e ulteriore indebitamento, che considera il solo peso degli interessi -senza alcun riferimento alla quota capitale in ammortamento- e lo raffronta alle sole entrate correnti -senza alcun riferimento alle spese- prescindendo dal valore del saldo e, quindi, da ogni considerazione di natura economica (art. 204, comma 1 novellato, TUEL). L'incidenza del costo degli interessi dovrebbe avere a parametro il saldo corrente piuttosto che le entrate correnti, che possono costituire un parametro non del costo degli interessi, ma della dimensione dello *stock* del debito così come, d'altra parte, avviene presso le Istituzioni finanziarie per l'assegnazione del "merito di credito" ai soggetti debitori. Potrebbe, quindi, rivelarsi opportuno, che la disciplina del TUEL (art.204, comma 1 novellato) che pone la regola per consentire o inibire nuovo indebitamento, accogliesse parametri coerenti con i principi posti dall'altra norma a salvaguardia degli equilibri di bilancio.

Gli indirizzi normativi attuali sono nel segno di porre limiti progressivamente stringenti alla possibilità di contrarre nuovo indebitamento a partire dal comma 108 dell'articolo unico della legge di stabilità 2011 che, per il triennio 2011-2013, ha ridotto all'8% il limite dell'incidenza del costo degli interessi sulle entrate correnti. Il limite dell'incidenza del costo degli interessi sulle entrate correnti per il triennio 2012/2014, è stato ulteriormente ridotto dall'art. 8, comma 1 della legge n.183/2011, sulla cui effettiva portata dispositiva è intervenuta la norma interpretativa contenuta nell'art. 16, comma 11 del decreto legge 6 luglio 2012, n. 95 che precisa i limiti che condizionano il ricorso a nuovo indebitamento

Deve, tuttavia, essere considerato, al riguardo, che l'introduzione del principio costituzionale del pareggio di bilancio esteso alle amministrazioni territoriali avrà incidenza sul livello di indebitamento ammesso, i cui spazi andranno a restringersi ulteriormente, essendo consentito il ricorso al debito nel rispetto dell'equilibrio complessivo dell'aggregato regionale.

Debiti fuori bilancio

Il fenomeno dei debiti fuori bilancio si conferma persistente e rilevante per gli importi riconosciuti, interessa un numero consistente di enti e costituisce elemento di precarietà nella prospettiva degli equilibri di bilancio.

Il legislatore con la disciplina sanzionatoria delle norme del TUEL, rafforzata dalle limitazioni al ricorso all'indebitamento per la copertura dei debiti e, con la legge finanziaria per il 2003, con l'obbligo dell'invio alle Procure regionali della Corte dei conti delle delibere di

riconoscimento dei debiti, aveva cercato di porre limiti al dilagare del fenomeno, ma con scarsi risultati.

Gli importi dei debiti fuori bilancio riconosciuti derivanti da sentenze esecutive rappresentano, sia per le Province che per i Comuni e nei diversi anni, sempre una tipologia rilevante.

Nella rilevazione dei debiti fuori bilancio dell'anno 2011, è stato chiesto di indicare negli strumenti di copertura utilizzati, anche, l'importo degli stanziamenti previsti in bilancio per debiti da riconoscere, come quelli relativi alla soccombenza in giudizio; le somme relative a tali stanziamenti, utilizzate per la copertura dei debiti riconosciuti nell'anno, 16,899 milioni di euro nelle Province, 79,880 milioni di euro nei Comuni, rappresentano, sul totale degli strumenti di copertura, rispettivamente il 21,20% ed il 14,50%.

Il fenomeno dei debiti fuori bilancio è rappresentato, compiutamente per il comparto delle Amministrazioni provinciali, avendo tutte le Province inviato i dati richiesti. Nell'anno 2008 riconoscono debiti fuori bilancio 54 Province per 48,130 milioni di euro, nel successivo 2009, 68 enti per 55,206 milioni di euro. Nell'esercizio 2011 sia il numero delle Province interessate al fenomeno che l'importo dei debiti riconosciuti, diminuiscono, rispetto al 2010, i primi, da 75 a 67 enti, il 10,67% in meno il numero degli enti, ed il secondo, nella misura del 14,40%, 79,696 milioni di euro; l'importo dei debiti fuori bilancio dichiarati ma non ancora riconosciuti ammonta nel 2010 a 17,319 milioni di euro e nell'ultimo anno di riferimento a 20,423 milioni di euro, pertanto l'importo totale dei debiti fuori bilancio ammonta nel 2011 a 100,119 milioni di euro, in diminuzione di circa il 9,33% rispetto all'anno precedente.

Per quanto riguarda il comparto delle Amministrazioni comunali, l'importo totale dei debiti riconosciuti nell'esercizio 2008 di 623,674 milioni di euro, aumenta, nel 2009, a 720,196 milioni di euro, ma, in controtendenza con l'andamento rilevato negli anni precedenti, negli ultimi due anni, diminuiscono gli importi, rispettivamente a 628,763 milioni di euro e 550,941 milioni di euro, pur con un aumento del numero dei Comuni interessati dal fenomeno, 2006 e 1928. L'importo dei debiti fuori bilancio dichiarati ma non ancora riconosciuti, ammonta, nel 2010, a 353,055 milioni di euro e nell'ultimo anno di riferimento a 257,027 milioni di euro, pertanto, l'importo totale dei debiti fuori bilancio dei Comuni ammonta nel 2011 a 807,968 milioni di euro, in diminuzione del 17,7% rispetto all'anno precedente. Tali dati, certamente, scontano la diversità numerica della platea degli enti che hanno risposto, nei diversi anni, al questionario inviato dalla Sezione, per raccogliere gli elementi necessari ed indispensabili alla rappresentazione del fenomeno: sul totale di 8.094 Comuni hanno inviato, compilato, il questionario relativo ai debiti riconosciuti nell'esercizio 2008, 7788 Comuni, nel 2009, 8035 Comuni, mentre i dati relativi ai debiti riconosciuti negli ultimi due esercizi, 2010 e 2011, riguardano, rispettivamente, 8091 ed 8088 Comuni, la quasi totalità degli enti considerati.

Gestioni in disavanzo

Nel confronto 2009-2010, si rileva un andamento in lieve diminuzione, per numero di Comuni in disavanzo di amministrazione, pari circa il 5%: da 102 a 97 enti.

Fra le Province, che nel 2008 erano assenti, nel 2010 tre sono in disavanzo. Anche in ordine all'importo globale dello squilibrio finanziario si registra un andamento decrescente, per i Comuni, di quasi il 23% e l'incidenza media dello squilibrio sulle entrate correnti passa dal 14,22% del 2008 al 15,15% del 2009 e al 14,69% nel 2010. Per le Province l'incidenza è del 10,88%. Il fenomeno delle gestioni in disavanzo interessa quasi l'1,2% del totale dei Comuni ed il 2,8% delle Province. Il dato potrebbe, però, essere corretto in termini peggiorativi, stante l'osservazione che per gli enti che dichiarano il dissesto, invero pochi, non sempre si riscontrano, negli anni immediatamente antecedenti, saldi di amministrazione in disavanzo e che altri enti, nel 2010, in numero di 4 Comuni ed 1 provincia, pur non in formale disavanzo, mostrano uno squilibrio nel confronto tra risultato di amministrazione e fondi vincolati.

Dissesti

La normativa che ha introdotto nell'ordinamento giuridico degli enti locali, a seguito della riforma costituzionale, il principio che gli enti dissestati debbano provvedere al loro risanamento, senza ricorrere a mutui con il concorso dello Stato nell'ammortamento, ha invertito la tendenza a ricorrere alla dichiarazione di dissesto, pur in assenza di vincolanti presupposti, al fine di poter lucrare sugli aiuti da parte dello Stato; ciò, però, ha reso maggiormente difficile il risanamento.

La mancanza di finanziamenti erariali per il sostegno del risanamento, pur se ha generato una nuova consapevolezza nei cittadini, circa il rischio delle conseguenze per loro sfavorevoli, per l'inevitabile innalzamento della pressione fiscale e contributiva, ha reso Sindaci e Presidenti di provincia meno propensi a dichiarare lo stato di dissesto degli enti che amministrano, rendendo più difficile un duraturo risanamento.

Nel d.lgs. 6 settembre 2011 n. 149, emanato a seguito della legge 5 maggio 2009 n. 42 recante la delega al Governo in materia di federalismo fiscale, meccanismi sanzionatori e premiali relativi a Regioni, Province e Comuni, il legislatore delegato con l'art. 6, co. 2 ha affidato alle Sezioni regionali di controllo della Corte il compito di accompagnare gli enti in difficoltà verso un duraturo risanamento o, quando questo sia impossibile, di segnalare al Prefetto ed alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica il perdurante inadempimento dell'ente, nel termine assegnato, nell'adozione delle misure correttive per il raggiungimento ed il mantenimento di una sana gestione finanziaria, ed avviare la procedura per la dichiarazione del dissesto dell'ente.

Con la delibera n.2 del 26 gennaio 2012, la Sezione delle Autonomie ha individuato le concrete modalità da seguire, dalle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, nelle istruttorie preordinate all'individuazione delle situazioni di criticità in grado di provocare il dissesto finanziario dell'ente.

Le cause principali e ricorrenti, che portano al dissesto dell'ente, sono da ricercare: negli squilibri nella gestione dei residui, mantenimento in bilancio di residui attivi spesso sopravvalutati, risalenti a parecchi esercizi precedenti ed inesigibili o, perlomeno di difficile e dubbia esigibilità; crisi irreversibile di liquidità con ricorso sistematico ad anticipazioni di tesoreria di notevole entità, che diventano veri e propri finanziamenti; ingenti debiti fuori bilancio per i quali l'ente non ha adeguate risorse per ottemperare agli obblighi intrapresi; mancanza di equilibrio di bilancio causato dalla sopravvalutazione di alcune entrate e dalla sottovalutazione di alcune spese, debiti inerenti gli andamenti dei derivati stipulati.

Nei casi esaminati, 10 dissesti nel 2011 e 5 nei primi due mesi del 2012, le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, rilevando criticità ed irregolarità nei bilanci preventivi e nei rendiconti, hanno provveduto, per tempo, a richiamare gli organi politici ed amministrativi all'esercizio di una corretta amministrazione ed a porre in essere tutti gli adempimenti necessari ed indispensabili per scongiurare situazioni più gravi, che avrebbero portato inevitabilmente al dissesto, poi concretizzatosi.

Negli ultimi anni, per alcuni grandi Comuni, che presentavano situazioni finanziarie di rilevante difficoltà, sono state emanate norme particolari che, nonostante la mancata dichiarazione di dissesto, hanno riconosciuto poteri speciali ai nominati commissari straordinari ed hanno attribuito fondi per far fronte alle passività altrimenti insanabili.

PAGINA BIANCA

RELAZIONE

PAGINA BIANCA

PARTE I

EVOLUZIONE DELLA FINANZA LOCALE – ESERCIZIO 2011

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

Cons. Francesco Petronio

1.1 L'attuazione dell'autonomia finanziaria locale

Con la legge 5 maggio 2009, n. 42 per l'attuazione del "federalismo fiscale" il percorso per l'assegnazione di maggiori livelli di autonomia agli enti locali ha subito un'accelerazione e negli ultimi anni sono stati emessi i principali provvedimenti per i quali era stata conferita delega al Governo, sulla scorta di molteplici principi e criteri direttivi orientati al rispetto dei principi di solidarietà e di coesione sociale.

Tuttavia, l'evoluzione del sistema e la sua effettiva realizzazione continua a doversi confrontare con gli effetti della crisi finanziaria che hanno determinato l'adozione di misure per la salvaguardia degli equilibri complessivi di finanza pubblica che, spesso, impongono precetti che non sono in sintonia con le linee generali della riforma.

In questo scenario problematico è, comunque, proseguita l'attuazione delle deleghe e il conseguente iter applicativo e in particolare con il d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23, "Disposizioni in materia di federalismo fiscale municipale", è stata impiantata la disciplina per realizzare uno snodo fondamentale del sistema attraverso la definizione della riforma delle entrate tributarie dei Comuni e più in generale delle loro fonti di finanziamento ordinario. La norma è rivolta all'attuazione dell'articolo 119 della Costituzione e mira a realizzare, attraverso un complesso coacervo di regolamentazione, la piena autonomia finanziaria degli enti locali.

L'effettiva attuazione del principio dell'autonomia finanziaria previsto dall'articolo 119 della Costituzione, come modificato con la legge di riforma costituzionale n. 3 del 2001, verrà conseguita all'esito di un percorso attraverso il quale, con la realizzazione del c.d. federalismo fiscale, risulterà profondamente modificato il modello di finanziamento delle autonomie locali con i conseguenti effetti sul coordinamento finanziario dei diversi livelli di governo.

Questo complesso processo normativo è rivolto ad una serie di obiettivi di fondo che vanno dal miglioramento dell'efficacia della spesa pubblica ad un più razionale coordinamento dei vari comparti della pubblica amministrazione per favorire il rispetto del patto europeo di stabilità e crescita.

All'ampliamento e consolidamento dell'autonomia finanziaria sul versante sia delle entrate che delle spese (anche attraverso il trasferimento di beni immobili dallo Stato) si accompagna una riforma del sistema di perequazione nei confronti degli enti locali, volta ad evitare il trasferimento a carico della collettività nazionale degli extra costi di singole amministrazioni legati a inefficienze e cattivo uso delle risorse.

In tale rinnovato contesto emerge l'esigenza di un rafforzamento dei controlli sulla gestione delle risorse decentrate e sul rispetto del patto di stabilità interno, anche con il ricorso a meccanismi premiali e sanzionatori che presuppone un miglioramento della trasparenza dei bilanci degli enti territoriali e della comparabilità dei loro dati.

Il punto focale della riforma è costituito dall'introduzione di una nuova struttura delle entrate dei Comuni rivolta allo scopo di sostituire i trasferimenti da parte dello Stato con entrate di tipo fiscale, ottenendo l'effetto di connettere maggiormente il finanziamento delle spese alle risorse prodotte nel territorio di ciascun ente. A tale intento si collega la riforma dei tributi propri dei Comuni e l'ampliamento della loro estensione, in modo da rafforzare l'autonomia tributaria. In particolare, le innovazioni relative alle entrate tributarie dei Comuni attribuiscono un rinnovato ruolo di centralità al prelievo fiscale sugli immobili (con aspetti che riguardano anche il prelievo dello Stato) anche nell'intento di semplificare gli oneri amministrativi a carico del contribuente e favorire la lotta all'evasione.

La trasformazione dei trasferimenti in entrate fiscali viene attuata assegnando ai Comuni compartecipazioni al gettito di preesistenti tributi erariali sui redditi di immobili e terreni (escluso quello agrario) e sul passaggio della proprietà o dell'uso (come avviene nelle locazioni) di tali beni. Viene, inoltre, devoluta una compartecipazione al gettito dell'Iva ed assegnato il gettito di un nuovo tributo erariale sulla locazione di immobili ad uso abitativo, la "cedolare secca"; questa imposta sul reddito degli immobili locati può essere applicata, a discrezione del contribuente, in sostituzione dell'Irpef.

Va rilevato che i Comuni non dispongono della facoltà di manovrare le aliquote di queste entrate tributarie, mentre possono influire sulla determinazione del gettito collaborando con lo Stato nella lotta all'evasione. Nel 2011 si è registrata una prima applicazione del complesso sistema di finanziamento che è stato progressivamente introdotto, attraverso i provvedimenti di attuazione adottati a partire da giugno 2011².

Tale operazione dovrebbe comportare la completa (o quasi) sostituzione nei bilanci dei Comuni dei trasferimenti assegnati dallo Stato con entrate tributarie ripartite su base

² Il d.p.c.m. 17 giugno 2011, "Disposizioni attuative degli articoli 2, comma 4, e 14, comma 10, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, recante disposizioni in materia di federalismo fiscale municipale, in materia di attribuzione ai comuni delle regioni a statuto ordinario della compartecipazione al gettito dell'imposta sul valore aggiunto per l'anno 2011" (G.U. n. 204/2011, S.O.); il d.m. 21 giugno 2011, "Riduzione dei trasferimenti erariali (art. 2, co. 8 del d. lgs. n. 23/2011) (G.U. n. 178/2011); il d.m. 21 giugno 2011, "Fondo sperimentale di riequilibrio (art. 2, comma 7, d.lgs. n. 23/2011)" (G.U. n. 178/2011); il d.m. 10 ottobre 2011 "Revisione della codifica SIOPE, modalità e tempi di attuazione per gli enti locali" (G.U. n. 286/2011).

geografica e soprattutto con tributi propri, cioè con imposte manovrabili da parte dei singoli enti almeno in termini di aliquote.

Tuttavia, all'esito di tale prima applicazione, per via dell'operare di meccanismi di compensazione non dovrebbero verificarsi cambiamenti di notevole rilievo rispetto al precedente esercizio. Nell'applicazione successiva il finanziamento degli enti locali si baserà maggiormente su fonti di entrata locali e su scelte impositive autonome, mentre si ridurrà il ruolo dei trasferimenti statali, verosimilmente anche delle risorse rivolte a finalità perequative.

La messa a regime di un sistema di più estesa autonomia di entrata si deve confrontare con i problemi che hanno in passato reso impervia la realizzazione di riforme ispirate a tale intento, sostanzialmente riferibili alla presenza di rilevanti divergenze sul territorio.

In un quadro in cui l'imposta immobiliare torna a rappresentare il fulcro del sistema, assumono rilievo la dislocazione del patrimonio immobiliare, le differenze regionali delle basi imponibili e le modalità di determinazione dei valori.

Il gettito delle compartecipazioni rappresenterà per i Comuni, sin dalla prima applicazione, un'entrata sostitutiva degli attuali trasferimenti dello Stato di parte corrente, senza incidere sostanzialmente sul livello delle assegnazioni complessive; l'attuazione del decreto dovrebbe comportare, quindi, la tendenziale cancellazione dei trasferimenti correnti da parte dello Stato.

Il gettito delle compartecipazioni non è stato attribuito direttamente ai Comuni in base al criterio della collocazione territoriale dell'imponibile, ma fatto confluire in un apposito fondo, denominato "Fondo Sperimentale di Riequilibrio", istituito dal comma 3 dell'articolo 2 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23 per i Comuni delle Regioni a statuto ordinario³. Le modalità di alimentazione e di riparto del fondo sperimentale, nonché le quote del gettito dei tributi che, anno per anno, sono devolute al Comune ove sono ubicati gli immobili oggetto di imposizione non sono state definite nella norma primaria, mentre sono state rimesse ad un provvedimento interministeriale - previo accordo in sede di Conferenza Stato-città ed autonomie locali emanato nell'estate 2011⁴.

L'istituzione del fondo, disposta dal comma 7 dell'articolo 2, è stata ispirata alla finalità di "realizzare in forma progressiva ed equilibrata la devoluzione ai Comuni della fiscalità immobiliare" derivante dalla istituzione delle compartecipazioni prima elencate,

³ Tale articolo ha istituito, per la durata di tre anni e fino alla data di attivazione del fondo perequativo di cui all'art. 13 della l. 5 maggio 2009, n. 42, un fondo sperimentale di riequilibrio, per i comuni delle regioni a statuto ordinario, alimentato con il gettito, o quote di gettito, di alcuni tributi attribuiti ai comuni e relativi ad immobili ubicati nel loro territorio.

⁴ Decreto del Ministro dell'interno, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze del 21 giugno 2011 (Pubblicato nella G.U. n. 178/2011)

esclusa quella all’IVA. La confluenza del gettito nel Fondo Sperimentale di Riequilibrio è necessaria, soprattutto nella fase iniziale dell’attuazione della riforma, per evitare eccessive penalizzazioni a carico dei Comuni a bassa capacità fiscale. Infatti, se il gettito delle compartecipazioni venisse interamente e immediatamente distribuito con il criterio geografico, la sua distribuzione territoriale risulterebbe molto diversa da quella dei trasferimenti soppressi che – escludendo le compensazioni per l’ICI prima casa – avevano finalità perequative e, quindi, privilegiavano soprattutto i Comuni localizzati in aree a bassa capacità fiscale.

Nel riparto del fondo sperimentale di riequilibrio per l’anno 2011 non si è tenuto conto della incidenza dei fabbisogni standard, in quanto la loro determinazione non era stata ancora definita; tale carenza indebolisce la portata della prima applicazione.

1.2 Il sistema di premi e sanzioni

Un rilevante momento nel complesso iter per l’attuazione della legge delega 5 maggio 2009, n. 42 in materia di federalismo fiscale è costituito dall’emanazione del d.lgs. n. 149 del 6 settembre 2011. Il decreto legislativo, che presenta un carattere ordinamentale di chiusura del disegno che ha delineato un quadro di maggiore autonomia finanziaria degli enti locali, introduce meccanismi sanzionatori e premiali per le Regioni, le Province e i Comuni al fine di garantire la tenuta del nuovo sistema normativo⁵. Tale esigenza è avvertita, in quanto l’attuazione dell’articolo 119 della Costituzione comporta il decentramento del livello di governo per l’adozione delle scelte pubbliche e, di conseguenza, tende a redistribuire le relative responsabilità che necessitano di essere presidiate attraverso un sistema di incentivi e di sanzioni.

Il quadro dei meccanismi sanzionatori già vigenti in materia di rispetto del patto per la salute⁶ e del patto di stabilità interno⁷, risulta ampliato e vengono, inoltre, introdotte nuove cause di rimozione, di interdizione e di ineleggibilità degli amministratori ritenuti responsabili del dissesto finanziario. I maggiori spazi di autonomia derivanti dalle innovazioni introdotte attraverso l’attuazione del federalismo fiscale vengono, così, coniugati con un complesso

⁵ Cfr. Corte dei conti SS.RR. in sede di controllo elementi per l’audizione sullo schema di decreto legislativo recante meccanismi sanzionatori e premiali relativi a regioni, province e comuni presso la Commissione parlamentare per il federalismo fiscale, 15 giugno 2011.

⁶ Sul punto sono state formulate perplessità dalle regioni in sede di Conferenza Unificata circa gli intrecci tra la disciplina vigente (in materia di patto per la salute) che utilizza come paradigma per l’esercizio dei poteri sostitutivi dello Stato l’art. 120 della Costituzione e quella proposta che richiama invece, essenzialmente, l’art. 126 della Costituzione per la disciplina di intervento sugli organi.

⁷ Per il mancato rispetto del patto di stabilità interno nelle regioni e negli enti locali sono sostanzialmente riprodotte le sanzioni in atto vigenti sulla base della legge finanziaria 2011 (divieto di assunzione di personale, divieto di indebitamento, limite all’assunzione di spese correnti, riduzione dell’indennità di funzione degli amministratori) e introdotte anche misure di ripristino delle condizioni di equilibrio di finanza pubblica a seguito dell’inadeguato concorso degli enti locali al patto di stabilità interno che, da misure di recupero in termini macroeconomici degli obiettivi di finanza pubblica, assumono il carattere sanzionatorio.

sistema di responsabilità e incentivi attraverso procedimenti alla cui attuazione è connotato il ruolo della Corte.

Relativamente al dissesto finanziario negli enti locali vengono stabiliti effetti sanzionatori alle pronunce adottate dalla Corte dei conti in sede giurisdizionale concernenti responsabilità per le situazioni di dissesto finanziario. Vengono, inoltre, rafforzate le misure conseguenti a pronunce della Corte dei conti adottate in sede di controllo su comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria o su irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio dell'ente in grado di provocare il dissesto, prevedendo immediate conseguenze sugli organi in relazione allo stato di accertato dissesto. Risulta, così, consolidata l'effettività delle pronunce delle sezioni regionali di controllo nel sistema di coordinamento della finanza pubblica attraverso la verifica dell'adozione delle misure correttive conseguenti all'accertamento da parte delle sezioni regionali di violazioni di obiettivi di finanza pubblica, di irregolarità contabili, di squilibri strutturali di bilancio e di comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria.

L'accertamento demandato alla Corte dei conti è determinante per riscontrare la sussistenza delle condizioni in grado di provocare il dissesto; solo a seguito del compimento della procedura presso la Sezione regionale di controllo può attuarsi l'intervento sostitutivo del Prefetto, che è preordinato non soltanto alla dichiarazione di dissesto, ma anche allo scioglimento del consiglio dell'ente. La Sezione delle Autonomie ha emesso una pronuncia di orientamento al fine di stabilire le linee comuni di applicazione da parte delle Sezioni regionali di controllo dei compiti ad esse affidate dall'art. 6, co. 2, d.lgs. n. 149/2011, le quali sono chiamate a valutare se la gravità della situazione della gestione finanziaria dell'ente sia tale da fare emergere la condizione di dissesto. Ciò può essere evidenziato nel corso delle verifiche sul bilancio di previsione e sul rendiconto degli enti; infatti la Corte in tale sede ha rilevato in più occasioni situazioni di squilibrio e profili di irregolarità nell'amministrazione, richiamando gli organi rappresentativi degli enti a porre in essere tutti gli adempimenti necessari per scongiurare situazioni più gravi, che avrebbero portato inevitabilmente al dissesto, poi concretizzatosi.

1.3 L'armonizzazione dei sistemi contabili e dei bilanci

Altro punto rilevante riguarda l'avvio dell'iter per l'attuazione del d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, "Armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42". Tale provvedimento, che risulta di notevole supporto per assicurare la tutela dell'unità economica della Repubblica, introduce i principi contabili generali ed applicati per gli enti territoriali, e i loro enti strumentali e definisce la struttura degli strumenti contabili.

L'intento di fondo di garantire la rilevazione unitaria dei fatti gestionali sotto i diversi profili finanziario, economico e patrimoniale, è perseguito attraverso il ricorso ad un sistema omogeneo di contabilità economico-patrimoniale. Tra i postulati più rilevanti vengono posti il principio di competenza finanziaria⁸ e l'adozione di un comune piano di conti integrato.

Il sistema di bilancio è rivolto a disciplinare la programmazione, la previsione e la rendicontazione dei fatti gestionali, sulla base di comuni schemi di bilancio finanziari, economici e patrimoniali, e attraverso l'introduzione di una metodologia unitaria di rilevazione e classificazione delle spese e delle entrate necessaria al fine di rendere possibili raffronti. Il piano dei conti integrato è funzionale al raccordo tra i conti delle amministrazioni pubbliche e il Sistema europeo dei conti nazionali.

L'allegato al decreto contiene una sintetica enunciazione e descrizione dei principi contabili generali, mentre i principi contabili applicati dovranno essere stabiliti con successivi decreti dopo un periodo di sperimentazione di durata biennale, durante il quale alcune amministrazioni selezionate secondo criteri di rappresentatività in base alla loro collocazione geografica e alla dimensione demografica, procedono ad applicare dal 2012 le norme previste.

L'adeguamento ai nuovi modelli contabili risulta un'operazione complessa che deve essere preceduta da tale fase sperimentale⁹, al termine della quale, ed in base ai risultati della stessa, verranno precisate le regole contabili definitive a regime dal 2014, con particolare riferimento, tra l'altro, ai contenuti del nuovo principio della competenza finanziaria¹⁰.

L'adozione di un piano dei conti integrato per il monitoraggio dei conti pubblici, consentendo il raccordo con il sistema europeo dei conti nazionali, dovrebbe avvenire sulla base della classificazione omogenea utilizzata nel sistema di rilevazione telematica degli incassi e dei pagamenti delle amministrazioni pubbliche (SIOPE). Il piano è composto

⁸ Il principio contabile generale della competenza finanziaria è definito nell'allegato n. 1, fermi restando i principi contabili specifici nell'ambito sanitario recati dal Titolo II del d. lgs. n. 118/2011.

⁹ Il d.p.c.m. 25.05.2012, pubblicato sulla G.U. n. 129 del 5 giugno 2012, sostitutivo del primo d.p.c.m. del 28.12.2011 (Individuazione delle amministrazioni che partecipano alla sperimentazione della disciplina concernente i sistemi contabili e gli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro enti ed organismi, di cui all'articolo 36 del decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118) individua ai fini della sperimentazione biennale 5 Regioni, 12 Province e 68 Comuni: tali enti sono stati individuati sulla base di criteri che tengono conto della collocazione geografica e della dimensione demografica. Il secondo d.p.c.m. del 28.12.2011 (Sperimentazione della disciplina concernente i sistemi contabili e gli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro enti ed organismi, di cui all'articolo 36 del decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118) prevede che "a decorrere dal 1° gennaio 2012 è avviata la sperimentazione, della durata di due esercizi finanziari, avente ad oggetto i sistemi contabili e gli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro enti ed organismi strumentali previsti dal titolo primo del decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118, volta a verificarne la rispondenza alle esigenze conoscitive della finanza pubblica e ad individuare eventuali criticità per le conseguenti modifiche intese a realizzare una più efficace disciplina della materia".

¹⁰ In particolare secondo la nuova impostazione le obbligazioni attive e passive (che danno luogo, rispettivamente, alle entrate ed alle spese) devono essere registrate nell'esercizio nel quale le stesse vengono a scadenza.

dall'elenco delle articolazioni delle unità elementari sia del bilancio finanziario gestionale che dei conti economico-patrimoniali.

Il periodo di sperimentazione consentirà di stabilire se le esigenze conoscitive della finanza pubblica possano effettivamente essere assicurate dal nuovo assetto contabile e anche la possibilità di fare emergere eventuali criticità del sistema e di porvi rimedio prima della completa operatività¹¹.

Tra i diversi aspetti oggetto della sperimentazione risulta rilevante l'applicazione del principio di competenza finanziaria, in base al quale le obbligazioni attive e passive giuridicamente perfezionate sono registrate nelle scritture contabili con l'imputazione all'esercizio nel quale vengono a scadenza e i bilanci di previsione annuale e pluriennale assumono carattere autorizzatorio. Il principio è applicato solo a quei documenti che compongono il sistema di bilancio redatti secondo la contabilità finanziaria, ed è funzionale all'attuazione della funzione autorizzatoria degli stanziamenti del bilancio di previsione¹².

L'applicazione del nuovo principio comporta che le obbligazioni debbano essere registrate nelle scritture contabili al momento del loro perfezionamento, mentre l'imputazione deve essere riferita all'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza. È, in ogni caso, fatta salva la piena copertura finanziaria degli impegni di spesa giuridicamente assunti a prescindere dall'esercizio finanziario in cui gli stessi sono imputati.

Tale impostazione risulta maggiormente rilevante per l'attività di investimento che comporta impegni di spesa che vengono a scadenza in più esercizi finanziari, per la quale al momento della registrazione del primo impegno deve essere assicurata la copertura finanziaria per l'intera durata dell'investimento.

In tal modo risulta rafforzato il ruolo assegnato al bilancio pluriennale che è il documento più idoneo a garantire la copertura complessiva e a dar conto delle obbligazioni che travalicano la durata del singolo esercizio finanziario, si configura così la necessità di una verifica degli equilibri che non si limiti all'esercizio in corso, ma che si estenda al periodo di programmazione, venendo così assegnato un ruolo di effettiva coerenza al bilancio pluriennale.

¹¹ La sperimentazione riguarda, in particolare, l'adozione del bilancio di previsione finanziario annuale di competenza e di cassa, la classificazione del bilancio finanziario per missioni e programmi di cui agli artt. 13 e 14 del d.lgs. n. 118/2011 e la tenuta della contabilità finanziaria sulla base di una definizione del principio della competenza finanziaria. Anche le modalità di attuazione della classificazione per missioni e programmi da parte degli enti coinvolti nella gestione della spesa finanziata con le risorse destinate al Servizio Sanitario Nazionale di cui all'art. 19, co. 2, lett. c) del citato d.lgs. n. 118/2011, sono oggetto di sperimentazione.

¹² Il carattere autorizzatorio del bilancio di previsione annuale e del bilancio di previsione pluriennale costituisce un limite agli impegni di spesa, che devono essere contenuti nel limite degli stanziamenti. La funzione autorizzatoria fa riferimento a tutte le entrate incluse quelle per accensione di prestiti fatta eccezione per le partite di giro/servizi per conto di terzi e per i rimborsi delle anticipazioni di cassa.

1.4 I nuovi limiti costituzionali all'indebitamento

L'esigenza del rispetto dei vincoli economici e finanziari che derivano dall'appartenenza all'Unione europea, resa più pressante dalle recenti difficoltà e dall'interesse per il rafforzamento del coordinamento sui saldi di bilancio espresso dagli organi di governo dell'Unione europea, dal FMI e dall'OCSE, ha comportato l'introduzione negli ordinamenti nazionali di regole di finanza pubblica rivolte al perseguimento dell'equilibrio dei bilanci e del contenimento del debito delle pubbliche amministrazioni.

La legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 ha introdotto al massimo livello delle fonti una nuova disciplina dei principi cardine della finanza pubblica nell'ambito della quale è stata anche limitata la facoltà di indebitamento degli enti territoriali che risulta condizionata alla contestuale definizione di piani di ammortamento e, comunque, all'equilibrio complessivo del comparto. Un aspetto di assoluto rilievo nel nuovo quadro costituzionale è quello di porre al centro del sistema della contabilità pubblica l'equilibrio dei conti pubblici riflesso nel conto consolidato della pubblica amministrazione e dei sottosettori come indicato nel SEC 95¹³.

La nuova disciplina, che interessa anche la dimensione territoriale dell'ordinamento della Repubblica, contempla alcune modifiche al testo dell'art. 119 della Costituzione, che reca i fondamenti per il coordinamento della finanza pubblica¹⁴.

Le disposizioni contenute nella riforma si inseriscono, quindi, in un quadro di rapporti che si sviluppava anche nel sistema in atto e che trova nella legge di contabilità una compiuta disciplina¹⁵. La prescrizione costituzionale comporta, in aggiunta all'impianto vigente, l'obbligo che gli obiettivi strutturali per l'intera Amministrazione Pubblica dovranno essere previsti in equilibrio. Nell'articolazione degli obiettivi tra sottosettori è attribuito, in particolare, allo Stato di assicurare l'equilibrio o esercitare la facoltà di disavanzo in connessione con l'andamento del ciclo.

Le modificazioni che riguardano il primo comma dell'art. 119 Cost. comportano l'inserimento del principio dell'equilibrio dei bilanci degli enti territoriali e del concorso ad assicurare il rispetto dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'ordinamento dell'Unione europea¹⁶. In particolare nel testo vigente dell'art. 119, che stabilisce l'autonomia finanziaria

¹³ Il sottosettore delle amministrazioni locali comprende gli enti pubblici territoriali la cui competenza si estende soltanto a una parte del territorio economico.

¹⁴ Le Sezioni Riunite della Corte dei conti in sede di controllo, nell'audizione del 26 ottobre 2011, n. 54/AUD/11, hanno ritenuto chiara e condivisibile la scelta innovativa (rispetto all'impianto della vecchia legge n. 468 del 1978) di estendere l'ambito di applicazione delle norme di contabilità e di finanza pubblica al complesso delle amministrazioni pubbliche, nozione i cui confini discendono dal rispetto delle regole internazionali di contabilità nazionale (SEC95) che definiscono i criteri di inclusione degli enti.

¹⁵ Il Documento di Economia e Finanza (DEF) indica gli obiettivi strutturali per la PA (cioè al netto degli effetti del ciclo e delle misure una tantum), i valori programmatici (nominali) e la loro articolazione per sottosettori (art. 10, co.1, lett. e) della l. n. 196/2009, e successive modifiche).

¹⁶ Il testo inserito prevede che: «I Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno autonomia finanziaria di entrata e di spesa, nel rispetto dell'equilibrio dei relativi bilanci e concorrono ad assicurare il rispetto dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'ordinamento dell'Unione europea».