

ricostituzione del capitale sociale quando, per fatti gestionali e a seguito del conseguimento di perdite, quest'ultimo si attesta al di sotto del limite legale. Pur trattandosi di operazioni previste dalla legge (art. 6, co. 19, d.l. n. 78/2010), le Sezioni regionali di controllo hanno richiamato le possibili conseguenze, in termini di danno erariale, derivanti dalla gestione in perdita di società partecipate da enti locali<sup>194</sup> e, in generale, hanno evidenziato che reiterate operazioni di ripianamento di perdite e di ricapitalizzazione costituiscono un rischio per gli equilibri di bilancio dell'ente, che sono condizionati anche dai risultati conseguiti dagli organismi partecipati<sup>195</sup>.

#### **4.3.4 Le partecipazioni degli enti locali in imprese collegate e controllate, nei dati del conto del patrimonio**

L'analisi che segue prende in considerazione il conto del patrimonio di 6.590 enti locali<sup>196</sup>, la cui distribuzione per Regione e per area geografica è evidenziata nella tabella 1. In particolare, è oggetto di esame la consistenza delle immobilizzazioni finanziarie costituite dalle partecipazioni in imprese controllate, collegate e in altre imprese, dando conto, altresì, delle relative variazioni con riferimento agli anni 2009 e 2010.

<sup>194</sup> Cfr. C. conti, sez. contr. Lombardia, 5 novembre 2010, n. 982/PAR, che, in un quesito circa la partecipazione dell'ente locale alle operazioni di ricostituzione al minimo del capitale sociale, ha segnalato "alcuni aspetti che il Comune deve tenere in considerazione per assumere le decisioni in merito alla questione in esame ed in particolare che: - la stessa impossibilità di realizzare lo scopo sociale previsto dallo statuto è di per sé causa di scioglimento della società; - l'esame dello scopo sociale riferito nel quesito evidenzia che la società non gestisce un servizio pubblico locale; - la situazione in cui versa la società non giustifica il mantenimento nella stessa della partecipazione comunale, anche in relazione alle perdite perduranti a vent'anni dalla sua costituzione". Il parere evidenzia "che certamente contraddice i canoni di buona amministrazione la decisione di mantenere tale partecipazione in vita, una volta emersa la sua inidoneità funzionale" e che "valutazioni errate di simili situazioni sono state già portate al vaglio del Giudice contabile" richiamando (C. conti, sez. giur. Marche, 12 luglio 2005, n. 492, che ha censurato il comportamento di amministratori i quali, consapevoli del fallimento gestionale della società partecipata, addivennero alla decisione di ricapitalizzare per fini affatto diversi da quelli riconducibili alla buona amministrazione (nella specie, al solo scopo di non perdere un finanziamento comunitario già ricevuto), causando un danno determinato esclusivamente dall'operazione di ricapitalizzazione della società).

<sup>195</sup> Cfr. anche C. conti, sez. contr. Piemonte, 4 giugno 2008, n. 15/PAR, secondo cui "il reiterarsi delle perdite di una società partecipata rivela un'insufficiente produttività ed utilità per l'Ente locale socio unico o di maggioranza di cui quest'ultimo, nell'esercizio delle sue autonome scelte gestionali, non può non tener conto".

<sup>196</sup> Sono stati considerati, tra i 6.767 Comuni facenti parte del campione estratto per la presente relazione, solamente quelli che presentano il conto del patrimonio senza anomalie (c.d. conto del patrimonio "quadrato"), i cui dati sono presenti in entrambi gli anni oggetto di indagine (2009 e 2010). Tali Comuni sono pari a 6.590. Si rammenta che tutte le elaborazioni del presente paragrafo sono state eseguite su informazioni estratte dalla banca dati SIRTEL della Corte dei conti al 27 marzo 2012.

**Tab. 1 Comuni oggetto dell'indagine sul conto del patrimonio per il biennio 2009-2010**

Zona	Regione	Numero Enti
	Piemonte	1.054
Nord	Lombardia	1.382
Ovest	Liguria	199
	Totale	2.635
	Trentino Alto Adige	108
	Veneto	522
Nord Est	Friuli Venezia Giulia	204
	Emilia Romagna	313
	Totale	1.147
	Toscana	264
	Umbria	78
Centro	Marche	210
	Lazio	283
	Totale	835
	Abruzzo	246
	Molise	83
	Campania	411
Sud	Puglia	222
	Basilicata	113
	Calabria	291
	Totale	1.366
	Sicilia	305
Isole	Sardegna	302
	Totale	607
<b>Totale</b>		<b>6.590</b>

L'osservazione di tali grandezze e dei loro mutamenti può dare un contributo alla comprensione delle tendenze in atto nella trasformazione dei portafogli azionari dei Comuni, sia con riferimento alle nuove acquisizioni e agli aumenti di capitale per il ripiano delle perdite, sia con riguardo alle variazioni di valore delle partecipazioni detenute.

In relazione ai Comuni analizzati, nel 2010 (tabella 2), gli enti dell'area Nord Ovest detengono il 40,16% del valore totale delle partecipazioni, con la Lombardia che presenta l'incidenza maggiore (25,40%) rispetto all'area e al totale nazionale.

Si osserva, inoltre, che il Nord complessivamente rappresenta il 73,52% del fenomeno; aggiungendo il Centro, la percentuale raggiunge il 92,07%. Tali incidenze sono sostanzialmente stabili rispetto al 2009.

In termini di variazione dello *stock* delle partecipazioni, intesa come differenza tra i valori della consistenza iniziale e finale (tabelle 3 e 4), nell'anno considerato, è sempre il Nord Ovest a presentare una dinamica di crescita (+ 4,57% nel 2009, +6,17% nel 2010), dovuta, in parte, al sensibile incremento, nel 2010, dei Comuni piemontesi (+23,68%). I Comuni del Centro mostrano, nello stesso anno, una sostanziale stasi (+0,68%) nell'aumento del portafoglio azionario, rispetto al risultato del 2009 (+4,06%), mentre la variazione negativa delle Isole, nel 2010 (-9,46%), è influenzata dall'andamento dei Comuni siciliani che evidenziano una sensibile variazione della consistenza finale (-12,67%), meno accentuata nel 2009 (-3,64%). Complessivamente, i Comuni analizzati mostrano un andamento pressoché costante nei due esercizi esaminati (+3,80% nel 2010 e +3,30% nel 2009), al quale sono allineati i dati dei Comuni del Sud, nonostante il dato della Puglia, che evidenzia, nel 2009, una riduzione del 32,05%.

Il passaggio dai valori della consistenza iniziale a quella finale, nell'esercizio finanziario considerato, è determinato dalla somma algebrica delle variazioni intervenute nel corso della gestione (tabelle 5 e 6).

Tali variazioni sono contabilizzate come "variazioni da conto finanziario" positive in caso di acquisti e di ulteriori versamenti per copertura di perdite degli organismi partecipati; come "variazioni da conto finanziario" negative in caso di vendita di partecipazioni e titoli.

Se si evidenziano rivalutazioni o svalutazioni<sup>197</sup> delle partecipazioni stesse, queste sono contabilizzate rispettivamente come "variazioni da altre cause" positive e "variazioni da altre cause" negative<sup>198</sup>.

<sup>197</sup> In caso di svalutazione, ovvero di perdita di valore su partecipazioni e titoli, che si evidenzia adottando il criterio del "patrimonio netto", il minor valore della partecipazione si inserisce nelle "variazioni da altre cause" (-), mentre in caso di rivalutazione il maggior valore si indicherà tra le "variazioni da altre cause" (+).

<sup>198</sup> Nell'ipotesi di iscrizioni di importi a titolo di ulteriori versamenti per copertura delle perdite nelle "variazioni da conto finanziario positive", ciò deve avvenire dopo aver svalutato le partecipazioni oggetto di perdite inserendo il relativo importo nelle "variazione da altre cause negative".

Pertanto, se un ente proprietario deve procedere ad ulteriori versamenti per ripiano di perdite dell'organismo partecipato, contabilizzati nelle "variazioni da conto finanziario" di segno positivo, contestualmente la partecipazione detenuta, per effetto delle perdite, subirà una svalutazione che l'ente dovrà iscrivere, in termini di minor valore, tra le "variazioni da altre cause" di segno opposto.

Nelle tabelle 5 e 6 vengono riportati i risultati della complessiva gestione delle partecipazioni degli enti locali esaminati per gli esercizi 2010 e 2009.

Le "variazioni da conto finanziario" positive, nel 2010, ammontano complessivamente a 483,28 milioni di euro, in aumento rispetto al dato 2009 (pari a circa 375 milioni di euro). Tali variazioni, relative ad acquisti di partecipazioni e ad ulteriori versamenti per ripiano delle perdite, sono riferite per oltre il 50% all'area Nord Est e, in particolare, ai 108 Comuni del Trentino Alto Adige (243,26 milioni di euro). Nell'area Sud, tali variazioni si presentano di un certo rilievo solo per i 411 Comuni della Campania (24,8 milioni di euro).

Le "variazioni da altre cause" positive rappresentano, sostanzialmente, la componente più rilevante per tutte le aree regionali, raggiungendo la cifra di 1.649,33 milioni di euro, nei 6.590 Comuni esaminati. Tale componente determina, nel 2010, l'incremento del valore della consistenza delle partecipazioni, che è riconducibile, prevalentemente, alle rivalutazioni delle partecipazioni detenute.

Le "variazioni da conto finanziario" negative passano da 79,4 milioni di euro nel 2009 a 293,5 milioni di euro nel 2010, il che denota la progressiva riduzione del portafoglio azionario detenuto dai Comuni. Si evidenzia che l'89% della variazione del 2010 è riferita all'area Nord Est (260,94 milioni di euro nei 1.147 Comuni esaminati) e, in particolare, al Trentino Alto Adige (237,80 milioni di euro nei 108 Comuni osservati). Modeste variazioni, sempre nel 2010, si evidenziano in Emilia Romagna (21,60 milioni di euro nei 313 Comuni), e in Lombardia (11,08 milioni di euro nei 1.382 Enti). Praticamente nulle, invece, si presentano le "variazioni da conto finanziario" negative nei 1.366 Comuni esaminati nell'area Sud.

**Tabella 2 – Conto del patrimonio – Partecipazioni. Consistenza finale e incidenza percentuale  
Anni 2009 e 2010**

(valori in migliaia di euro)

Zona	Regione	Consistenza Finale 2010	Consistenza Finale 2009	Incidenza sul totale 2010	Incidenza sul totale 2009
				%	%
<b>Nord Ovest</b>	Piemonte	1.793.977	1.448.518	10,41	8,73
	Lombardia	4.379.825	4.306.083	25,40	25,95
	Liguria	751.066	762.126	4,36	4,59
	<b>Totale</b>	<b>6.924.868</b>	<b>6.516.727</b>	<b>40,16</b>	<b>39,27</b>
<b>Nord Est</b>	Trentino Alto Adige	874.714	880.736	5,07	5,31
	Veneto	1.470.384	1.398.909	8,53	8,43
	Friuli Venezia Giulia	334.673	330.414	1,94	1,99
	Emilia Romagna	3.072.559	2.943.311	17,82	17,74
	<b>Totale</b>	<b>5.752.330</b>	<b>5.553.370</b>	<b>33,36</b>	<b>33,46</b>
<b>Centro</b>	Toscana	1.266.585	1.264.089	7,35	7,62
	Umbria	65.923	67.219	0,38	0,41
	Marche	383.196	374.258	2,22	2,26
	Lazio	1.481.856	1.472.642	8,59	8,87
	<b>Totale</b>	<b>3.197.560</b>	<b>3.178.207</b>	<b>18,55</b>	<b>19,15</b>
<b>Sud</b>	Abruzzo	127.155	107.265	0,74	0,65
	Molise	472	462	0,00	0,00
	Campania	729.909	706.194	4,23	4,26
	Puglia	101.099	97.796	0,59	0,59
	Basilicata	7.922	7.661	0,05	0,05
	Calabria	34.180	34.204	0,20	0,21
	<b>Totale</b>	<b>1.000.736</b>	<b>953.582</b>	<b>5,80</b>	<b>5,75</b>
<b>Isole</b>	Sicilia	281.266	311.998	1,63	1,88
	Sardegna	84.471	81.905	0,49	0,49
	<b>Totale</b>	<b>365.737</b>	<b>393.903</b>	<b>2,12</b>	<b>2,37</b>
<b>ITALIA</b>	<b>Totale</b>	<b>17.241.232</b>	<b>16.595.789</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>

**Tabella 3. Conto del Patrimonio - Immobilizzazioni finanziarie - Partecipazioni. Consistenza e variazioni anno 2010**

(valori in migliaia di euro)

Zona	Regione	Consistenza Iniziale 2010	Consistenza Finale 2010	Variazione totale 2010	
				v.a.	%
Nord Ovest	Piemonte	1.450.488	1.793.977	343.490	23,68
	Lombardia	4.309.500	4.379.825	70.325	1,63
	Liguria	762.580	751.066	-11.514	-1,51
	<b>Totale</b>	<b>6.522.567</b>	<b>6.924.868</b>	<b>402.301</b>	<b>6,17</b>
Nord Est	Trentino Alto Adige	880.736	874.714	-6.022	-0,68
	Veneto	1.397.284	1.470.384	73.100	5,23
	Friuli Venezia Giulia	331.511	334.673	3.163	0,95
	Emilia Romagna	2.942.814	3.072.559	129.744	4,41
<b>Totale</b>	<b>5.552.345</b>	<b>5.752.330</b>	<b>199.985</b>	<b>3,60</b>	
Centro	Toscana	1.263.816	1.266.585	2.769	0,22
	Umbria	67.219	65.923	-1.296	-1,93
	Marche	372.470	383.196	10.727	2,88
	Lazio	1.472.566	1.481.856	9.290	0,63
<b>Totale</b>	<b>3.176.071</b>	<b>3.197.560</b>	<b>21.489</b>	<b>0,68</b>	
Sud	Abruzzo	108.068	127.155	19.087	17,66
	Molise	462	472	10	2,10
	Campania	706.204	729.909	23.705	3,36
	Puglia	97.800	101.099	3.298	3,37
	Basilicata	7.901	7.922	21	0,26
	Calabria	34.223	34.180	-43	-0,13
	<b>Totale</b>	<b>954.658</b>	<b>1.000.736</b>	<b>46.078</b>	<b>4,83</b>
Isole	Sicilia	322.071	281.266	-40.805	-12,67
	Sardegna	81.878	84.471	2.593	3,17
	<b>Totale</b>	<b>403.949</b>	<b>365.737</b>	<b>-38.212</b>	<b>-9,46</b>
ITALIA	<b>Totale</b>	<b>16.609.591</b>	<b>17.241.232</b>	<b>631.641</b>	<b>3,80</b>

**Tabella 4. Conto del Patrimonio - Immobilizzazioni finanziarie - Partecipazioni. Consistenza e variazioni anno 2009**

(valori in migliaia di euro)

Zona	Regione	Consistenza Iniziale 2009	Consistenza Finale 2009	Variazione totale 2009	
				v.a.	%
<b>Nord Ovest</b>	Piemonte	1.378.964	1.448.518	69.555	4,80
	Lombardia	4.137.642	4.306.083	168.441	3,91
	Liguria	701.985	762.126	60.141	7,89
	<b>Totale</b>	<b>6.218.590</b>	<b>6.516.727</b>	<b>298.137</b>	<b>4,57</b>
<b>Nord Est</b>	Trentino Alto Adige	849.085	880.736	31.651	3,59
	Veneto	1.352.014	1.398.909	46.896	3,35
	Friuli Venezia Giulia	316.750	330.414	13.664	4,14
	Emilia Romagna	2.946.003	2.943.311	-2.692	-0,09
	<b>Totale</b>	<b>5.463.852</b>	<b>5.553.370</b>	<b>89.518</b>	<b>1,61</b>
<b>Centro</b>	Toscana	1.156.721	1.264.089	107.368	8,49
	Umbria	58.120	67.219	9.099	13,54
	Marche	368.106	374.258	6.152	1,64
	Lazio	1.466.069	1.472.642	6.573	0,45
	<b>Totale</b>	<b>3.049.016</b>	<b>3.178.207</b>	<b>129.191</b>	<b>4,06</b>
<b>Sud</b>	Abruzzo	110.263	107.265	-2.997	-2,79
	Molise	454	462	8	1,80
	Campania	643.324	706.194	62.870	8,90
	Puglia	129.137	97.796	-31.341	-32,05
	Basilicata	8.273	7.661	-612	-7,99
	Calabria	25.529	34.204	8.675	25,36
	<b>Totale</b>	<b>916.979</b>	<b>953.582</b>	<b>36.603</b>	<b>3,84</b>
<b>Isole</b>	Sicilia	323.339	311.998	-11.341	-3,64
	Sardegna	76.202	81.905	5.703	6,96
	<b>Totale</b>	<b>399.541</b>	<b>393.903</b>	<b>-5.638</b>	<b>-1,43</b>
<b>ITALIA</b>	<b>Totale</b>	<b>16.047.978</b>	<b>16.595.789</b>	<b>547.811</b>	<b>3,30</b>

**Tabella 5 - Conto del Patrimonio - Immobilizzazioni finanziarie - Partecipazioni: consistenza e variazioni anno 2010**

valori in migliaia di euro

Zona	Regione	Consistenza Iniziale	Variazioni da Conto Finanziario (+)	Variazioni da Conto Finanziario (-)	Variazioni da altre cause (+)	Variazioni da altre cause (-)	Consistenza Finale
Nord Ovest	Piemonte	1.450.488	101.332	2.255	505.190	260.778	1.793.977
	Lombardia	4.309.500	72.176	11.088	107.747	98.510	4.379.825
	Liguria	762.580	1.486	11.383	344.619	346.236	751.066
	<b>Totale</b>	<b>6.522.567</b>	<b>174.995</b>	<b>24.725</b>	<b>957.556</b>	<b>705.524</b>	<b>6.924.868</b>
Nord Est	Trentino Alto Adige	880.736	243.263	237.795	74.889	86.379	874.714
	Veneto	1.397.284	4.115	1.066	126.286	56.236	1.470.384
	Friuli Venezia Giulia	331.511	980	477	22.740	20.080	334.673
	Emilia Romagna	2.942.814	8.087	21.599	216.538	73.282	3.072.559
	<b>Totale</b>	<b>5.552.345</b>	<b>256.445</b>	<b>260.937</b>	<b>440.452</b>	<b>235.976</b>	<b>5.752.330</b>
Centro	Toscana	1.263.816	18.310	7.485	59.326	67.383	1.266.585
	Umbria	67.219	241	0	15.166	16.703	65.923
	Marche	372.470	843	223	13.060	2.954	383.196
	Lazio	1.472.566	2.117	61	9.949	2.715	1.481.856
	<b>Totale</b>	<b>3.176.071</b>	<b>21.511</b>	<b>7.769</b>	<b>97.502</b>	<b>89.755</b>	<b>3.197.560</b>
Sud	Abruzzo	108.068	3.072	2	17.047	1.029	127.155
	Molise	462	3	0	7	-	472
	Campania	706.204	24.807	0	12.567	13.669	729.909
	Puglia	97.800	971	0	11.431	9.104	101.099
	Basilicata	7.901	3	0	1.114	1.096	7.922
	Calabria	34.223	555	0	128	727	34.180
	<b>Totale</b>	<b>954.658</b>	<b>29.411</b>	<b>2</b>	<b>42.293</b>	<b>25.625</b>	<b>1.000.736</b>
Isole	Sicilia	322.071	444	68	107.914	149.095	281.266
	Sardegna	81.878	472	7	3.612	1.484	84.471
	<b>Totale</b>	<b>403.949</b>	<b>917</b>	<b>75</b>	<b>111.525</b>	<b>150.578</b>	<b>365.737</b>
<b>Italia</b>	<b>Totale</b>	<b>16.609.591</b>	<b>483.279</b>	<b>293.508</b>	<b>1.649.328</b>	<b>1.207.458</b>	<b>17.241.232</b>

Nota. Le variazioni da conto finanziario evidenziano gli acquisti di partecipazioni e titoli e gli ulteriori versamenti per ripiano di perdite dell'organismo partecipato. Le variazioni da altre cause evidenziano le rivalutazioni e le svalutazioni su partecipazioni e titoli (secondo il criterio del patrimonio netto).

**Tabella 6 - Conto del Patrimonio - Immobilizzazioni finanziarie - Partecipazioni: consistenza e variazioni anno 2009**

valori in migliaia di euro

Zona	Regione	Consistenza Iniziale	Variazioni da Conto Finanziario (+)	Variazioni da Conto Finanziario (-)	Variazioni da altre cause (+)	Variazioni da altre cause (-)	Consistenza Finale
Nord Ovest	Piemonte	1.378.964	52.343	7.192	32.154	7.750	1.448.518
	Lombardia	4.137.642	133.438	12.965	197.423	149.455	4.306.083
	Liguria	701.985	16.057	12.760	62.109	5.265	762.126
	<b>Totale</b>	<b>6.218.590</b>	<b>201.839</b>	<b>32.917</b>	<b>291.685</b>	<b>162.470</b>	<b>6.516.727</b>
Nord Est	Trentino Alto Adige	849.085	33.538	5.307	3.773	354	880.736
	Veneto	1.352.014	8.359	1.749	56.489	16.204	1.398.909
	Friuli Venezia Giulia	316.750	165	12	15.763	2.252	330.414
	Emilia Romagna	2.946.003	25.943	20.168	165.027	173.495	2.943.311
	<b>Totale</b>	<b>5.463.852</b>	<b>68.006</b>	<b>27.236</b>	<b>241.053</b>	<b>192.305</b>	<b>5.553.370</b>
Centro	Toscana	1.156.721	42.762	1.289	100.897	35.002	1.264.089
	Umbria	58.120	2.383	161	7.256	379	67.219
	Marche	368.106	3.000	328	13.558	10.078	374.258
	Lazio	1.466.069	18.345	16.910	265.467	260.328	1.472.642
	<b>Totale</b>	<b>3.049.016</b>	<b>66.489</b>	<b>18.689</b>	<b>387.179</b>	<b>305.787</b>	<b>3.178.207</b>
Sud	Abruzzo	110.263	111	404	5.429	8.134	107.265
	Molise	454	-	-	15	6	462
	Campania	643.324	25.831	112	42.133	4.982	706.194
	Puglia	129.137	5.040	-	4.452	40.833	97.796
	Basilicata	8.273	99	-	89	800	7.661
	Calabria	25.529	209	8	8.863	389	34.204
<b>Totale</b>	<b>916.979</b>	<b>31.290</b>	<b>524</b>	<b>60.980</b>	<b>55.144</b>	<b>953.582</b>	
Isole	Sicilia	323.339	6.666	8	56.939	74.939	311.998
	Sardegna	76.202	708	15	9.057	4.047	81.905
	<b>Totale</b>	<b>399.541</b>	<b>7.375</b>	<b>23</b>	<b>65.996</b>	<b>78.986</b>	<b>393.903</b>
Italia	<b>Totale</b>	<b>16.047.978</b>	<b>374.999</b>	<b>79.389</b>	<b>1.046.893</b>	<b>794.692</b>	<b>16.595.789</b>

Nota. Le variazioni da conto finanziario evidenziano gli acquisti di partecipazioni e titoli e gli ulteriori versamenti per ripiano di perdite dell'organismo partecipato. Le variazioni da altre cause evidenziano le rivalutazioni e le svalutazioni su partecipazioni e titoli (secondo il criterio del patrimonio netto).

#### **4.4 Il conto del patrimonio nelle Province e nei Comuni**

**Cons. Francesco Petronio**

##### **4.4.1 Premessa**

Seguendo l'impostazione introdotta nelle precedenti relazioni, la presente indagine sul conto del patrimonio degli enti locali ha la finalità di fornire un quadro d'insieme delle principali problematiche poste dalla rappresentazione contabile della gestione patrimoniale, in particolare di quella del patrimonio immobiliare, delle immobilizzazioni e del patrimonio netto, di Comuni e Province<sup>199</sup>. L'analisi è stata incentrata sulle voci più interessanti e consistenti tra quelle presenti nel mod. 20 allegato al d.p.r. 31 gennaio 1996, n. 194 (modello di conto del patrimonio unico per Province, Comuni, Comunità Montane, unioni di Comuni e Città metropolitane). Per quanto riguarda le immobilizzazioni materiali, sono state rilevate le consistenze finali dell'esercizio 2010 e le rispettive variazioni nel biennio 2009-2010 relative ai beni demaniali, ai terreni appartenenti sia al patrimonio disponibile che al patrimonio indisponibile, ai fabbricati appartenenti sia al patrimonio disponibile che al patrimonio indisponibile e alle immobilizzazioni in corso. Per l'attivo circolante sono state rilevate le consistenze finali e le relative variazioni delle rimanenze e dei crediti. Relativamente al passivo sono state rilevate le consistenze finali e le relative variazioni del patrimonio netto e dei conferimenti da trasferimenti in conto capitale.

L'indagine ha avuto per oggetto le evidenze contabili relative ad un campione composto da 103 Province (su un universo di 107) e 6590 Comuni<sup>200</sup>, secondo la ripartizione illustrata nei prospetti seguenti:

<sup>199</sup> I dati relativi al conto del patrimonio dei Comuni e delle Province oggetto di indagine sono stati acquisiti attraverso il sistema conoscitivo CONOSCO –Finanza Locale della Sezione delle Autonomie nel cui *data warehouse* sono stati riversati i rendiconti degli enti locali pervenuti alla Sezione delle Autonomie tramite il sistema SIRTEL.

<sup>200</sup> L'universo dei Comuni comprende 8094 enti, comprensivi dei 74 Comuni della Regione Valle d'Aosta esclusi dall'indagine in quanto soggetti a diversa legislazione in materia di trasmissione del rendiconto.

**Prospetto n. 1. Conto del Patrimonio - Province**

Regione	Numero Enti	Popolazione del campione
Piemonte	8	4.446.230
Lombardia	11	8.985.430
Liguria	4	1.615.986
Veneto	7	4.912.438
Friuli Venezia Giulia	4	1.234.079
Emilia Romagna	9	4.395.569
Toscana	10	3.730.130
Umbria	2	900.790
Marche	4	1.382.062
Lazio	5	5.681.868
Abruzzo	4	1.338.898
Molise	2	320.229
Campania	5	5.824.662
Puglia	5	3.692.529
Basilicata	2	588.879
Calabria	5	2.009.330
Sicilia	9	5.042.992
Sardegna	7	1.614.398
<b>Totale</b>	<b>103</b>	<b>57.716.499</b>

**Prospetto n. 2 - Conto del Patrimonio - Comuni**

Regione	Numero Enti	Popolazione del campione
Piemonte	1.054	4.238.824
Lombardia	1.382	9.264.023
Liguria	199	1.538.618
Trentino Alto Adige	108	695.585
Veneto	522	4.684.502
Friuli Venezia Giulia	204	1.187.554
Emilia Romagna	313	4.176.859
Toscana	264	3.527.535
Umbria	78	750.020
Marche	210	1.457.847
Lazio	283	5.222.310
Abruzzo	246	1.171.022
Molise	83	193.453
Campania	411	5.028.915
Puglia	222	3.443.652
Basilicata	113	532.747
Calabria	291	1.376.559
Sicilia	305	4.536.767
Sardegna	302	1.520.067
<b>Totale</b>	<b>6.590</b>	<b>54.546.859</b>

Il dato, riferito al campione in esame, risulta ampiamente rappresentativo delle fenomenologie gestionali di tutte le realtà territoriali, sia in termini di ampiezza demografica, sia in termini di collocazione territoriale degli enti coinvolti.

**Prospetto n. 3. Conto del Patrimonio - Comuni ripartiti per Regione e fasce demografiche**

Regione	Fascia 1		Fascia 2		Fascia 3		Fascia 4		Fascia 5		Totale	
	Comuni oggetto di indagine	Totale Comuni nella Classe	Comuni oggetto di indagine	Totale Comuni nella Classe	Comuni oggetto di indagine	Totale Comuni nella Classe	Comuni oggetto di indagine	Totale Comuni nella Classe	Comuni oggetto di indagine	Totale Comuni nella Classe	Comuni oggetto di indagine	Totale Comuni nella Classe
Piemonte	502	598	420	474	101	102	29	30	2	2	1054	1206
Valle d'Aosta	0	43	0	30	0	0	0	1	0	0	0	74
Lombardia	284	327	677	764	355	387	62	64	4	4	1382	1546
Liguria	75	98	75	85	40	42	8	9	1	1	199	235
Trentino Alto Adige	14	124	66	176	23	27	3	4	2	2	108	333
Veneto	31	39	242	274	211	230	34	34	4	4	522	581
Friuli Venezia Giulia	41	47	105	108	52	57	5	5	1	1	204	218
Emilia Romagna	15	20	120	137	147	157	22	25	9	9	313	348
Toscana	18	18	101	117	109	114	33	35	3	3	264	287
Umbria	7	10	42	50	19	21	9	9	1	2	78	92
Marche	36	45	111	127	48	51	14	15	1	1	210	239
Lazio	55	86	122	166	70	85	34	39	2	2	283	378
Abruzzo	76	106	119	144	40	42	10	12	1	1	246	305
Molise	36	66	39	59	6	8	2	3	0	0	83	136
Campania	48	64	183	268	123	153	54	63	3	3	411	551
Puglia	5	6	61	79	116	124	38	46	2	3	222	258
Basilicata	20	23	63	76	28	30	2	2	0	0	113	131
Calabria	49	72	188	255	43	70	11	11	0	1	291	409
Sicilia	24	31	125	167	105	136	47	52	4	4	305	390
Sardegna	84	117	159	196	45	50	12	12	2	2	302	377
<b>Totale</b>	<b>1420</b>	<b>1940</b>	<b>3018</b>	<b>3752</b>	<b>1681</b>	<b>1886</b>	<b>429</b>	<b>471</b>	<b>42</b>	<b>45</b>	<b>6590</b>	<b>8094</b>

fascia 1: da 1 a 999 abitanti

fascia 2: da 1000 a 4999 abitanti

fascia 2: da 5.000 a 19.999 abitanti

fascia 3: da 20.000 a 99.999 abitanti

fascia 4: oltre 100.000 abitanti

#### 4.4.2 Il conto del patrimonio

Il conto del patrimonio, ai sensi dell'art. 230, co. 1, del d.lgs. n. 267/2000, è il prospetto contabile attraverso il quale vengono rilevati i risultati della gestione patrimoniale e riassunta la consistenza al termine dell'esercizio, evidenziandone le variazioni positive o negative intervenute nel corso dello stesso rispetto alla consistenza iniziale.

Il comma 2 dello stesso articolo definisce il concetto di patrimonio delle Province, dei Comuni e delle Comunità Montane, delle Città metropolitane e delle unioni di Comuni, *"...costituito dal complesso dei beni e dei rapporti giuridici, attivi e passivi, di pertinenza di ciascun ente, suscettibili di valutazione ed attraverso la cui rappresentazione contabile ed il relativo risultato finale differenziale è determinata la consistenza netta della dotazione patrimoniale"*.

La gestione patrimoniale dell'ente locale è, quindi, evidenziata dal conto del patrimonio, che, ai sensi dell'art. 227, co. 1 del d.lgs. n. 267/2000, è uno dei documenti che compongono il rendiconto della gestione. Con il d.p.r. n. 194 del 31 gennaio 1996, recante il "Regolamento per l'approvazione dei modelli di cui all'art. 114 del d.lgs. 25 febbraio 1995, n. 77, concernente l'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali", sono stati approvati il modello e gli schemi contabili, sulla base dei quali, alla fine di ogni esercizio, deve essere redatto il conto del patrimonio delle Province, dei Comuni, delle Comunità Montane, delle unioni di Comuni e delle Città metropolitane. Lo schema è a sezioni contrapposte, l'Attivo e il Passivo.

Presupposto necessario ed indefettibile per una corretta compilazione del conto del patrimonio è la redazione e l'aggiornamento, con cadenza almeno annuale, degli inventari; la legge sancisce tale obbligo all'art. 230 co. 7 del d.lgs. n. 267/2000. Ciascun valore incluso nel conto del patrimonio dovrà essere supportato ai fini informativi, di conciliazione e controllo da analitiche scritture descrittive ed estimative. L'inventario deve essere costantemente aggiornato e chiuso al termine di ogni esercizio, conciliando il dato fisico con quello contabile, costituendo documento di dettaglio delle attività e delle passività dell'ente. Il mancato aggiornamento degli inventari costituisce una grave irregolarità, in quanto strumentale all'attendibilità stessa del conto del patrimonio, altrimenti inidoneo a rappresentare la reale situazione patrimoniale e finanziaria dell'ente.

Il patrimonio degli enti locali è scindibile in patrimonio permanente e patrimonio finanziario. Il primo rappresenta la componente del patrimonio finalizzata all'esistenza ed al funzionamento dell'ente e, per quanto attiene alla funzione ricognitiva, si ricollega al riepilogo degli inventari<sup>201</sup>. Per i beni immobili si individuano le seguenti classi di inventario:

<sup>201</sup> Deliberazioni n. 32/1986 e 650/1988 della Corte dei Conti, Sezione Enti Locali.

- beni immobili di uso pubblico *per natura*, in cui possono essere compresi i beni soggetti a regime del demanio ex artt. 822 - 824 del codice civile (strade e piazze, edifici monumentali, giardini pubblici, chiese, acquedotti, fontane e laghi artificiali, cimiteri, mercati, diritti demaniali su beni altrui): sono inalienabili ed imprescrittibili;
- beni immobili di uso pubblico *per destinazione*, in cui possono essere compresi i beni del patrimonio indisponibile ex art. 826 del codice civile, utilizzati con vincolo di destinazione per il soddisfacimento dell'interesse pubblico e nell'esercizio di una pubblica attività (edifici destinati a sede di uffici, oppure utilizzati nella gestione di uffici pubblici, edifici scolastici, musei e teatri, etc.): non possono essere distratti dall'uso pubblico loro assegnato se non per volontà dell'Amministrazione e nelle forme stabilite dalla legge;
- beni immobili patrimoniali disponibili, di cui fanno parte tutti i beni immobili non soggetti al regime del demanio e non compresi tra gli elementi del patrimonio indisponibile (terreni e fondi rustici, immobili urbani, beni immobili non destinati direttamente a servizi di pubblica utilità).

Per ciò che concerne il patrimonio finanziario (crediti, disponibilità liquide, debiti, opere da realizzare), il relativo inventario è costituito, di fatto, dal conto del bilancio (e suoi allegati).

Il modello del conto del patrimonio presenta un'impostazione in cui le attività sono esposte in funzione del loro utilizzo (mentre le passività sono raggruppate per natura delle fonti di finanziamento) e si ispira, pur con alcuni adattamenti, allo schema di stato patrimoniale previsto per le imprese dalla IV direttiva comunitaria ed introdotto in Italia dal d.lgs. n. 127/91. Nel modello vengono messi a confronto due stati patrimoniali: per ciascuna voce si indicano la consistenza all'inizio dell'esercizio e la consistenza alla fine dell'esercizio, evidenziando le variazioni intervenute dal conto finanziario e per cause extra finanziarie. La consistenza iniziale dell'esercizio deve necessariamente corrispondere alla consistenza finale dell'esercizio precedente come risulta deliberata dal Consiglio in sede di approvazione del rendiconto. Sotto i totali dell'attivo e del passivo, sono previsti conti d'ordine per ciascuna sezione, che come nei bilanci civilistici, sono stati concepiti con finalità informative, con voci di conto che non modificano l'ammontare del patrimonio netto. Sono conti di segnalazione di particolari accadimenti amministrativi, che potrebbero avere rilevanza sul patrimonio netto in esercizi futuri, o perché si tratta di impegni già assunti dall'ente per beni non ancora ricevuti o costruiti, o per servizi non ancora resi, o perché si tratta di garanzie prestate o ricevute, o perché si tratta di segnalare l'esistenza di beni dati o ricevuti in uso o comodato, o perché si tratta di rischi assunti o trasferiti a terzi.

L'**attivo** del conto del patrimonio è costituito da «i beni ed i rapporti giuridici attivi» dell'ente locale e si articola nella seguente classificazione:

- a) immobilizzazioni;

- b) attivo circolante;
- c) ratei e risconti.

L'attivo circolante si articola in disponibilità liquide, rimanenze, crediti, attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni.

Il **passivo** del conto del patrimonio si suddivide in quattro classificazioni:

- a) patrimonio netto<sup>202</sup>;
- b) conferimenti;
- c) debiti;
- d) ratei e risconti.

I debiti, costituiti da tutte le passività aventi natura determinata, esistenza certa, importo e data di sopravvenienza determinati, comprendono i debiti di finanziamento (finanziamenti a breve termine, mutui, prestiti obbligazionari e debiti pluriennali) e quelli di funzionamento e non sono classificati secondo il criterio di esigibilità (distinzione fra debiti a breve o a medio/lunga scadenza); l'informazione relativa alla scadenza a breve o medio/lungo termine dei debiti e dei crediti (che consentirebbe di apprezzare il loro grado di liquidità) potrebbe opportunamente essere oggetto di note integrative al conto del patrimonio.

Il patrimonio *netto* dell'ente locale è costituito dalla differenza fra il valore delle attività e quello delle passività e dovrebbe rappresentare la ricchezza netta dell'ente, se positivo, o il *deficit* da coprire, se negativo. Il patrimonio netto ha anche il significato di fonte di finanziamento, assimilabile ai mezzi propri delle imprese, degli elementi patrimoniali dell'ente. Tale finalità è evidente nella scelta del legislatore di distinguere, nell'ambito del patrimonio netto, il netto patrimoniale (differenza fra il saldo del valore dei beni patrimoniali ed i relativi debiti di finanziamento) e il netto da beni demaniali (differenza fra l'ammontare dei beni demaniali ed i relativi debiti di finanziamento)<sup>203</sup>.

Ai fini di un'uniforme redazione dei conti del patrimonio, l'art. 230 co. 4 del d.lgs. n. 267/2000 fornisce precisi ed inderogabili criteri per individuare il valore dei beni. Nel seguente prospetto sono illustrati i criteri di valutazione delle diverse voci patrimoniali:

<sup>202</sup> In questa classificazione dovrebbe essere esposto anche il risultato dell'esercizio, che costituisce la variazione subita dal patrimonio netto durante il periodo amministrativo per effetto della gestione; però manca l'indicazione di tale voce nello schema ex DPR 194/96 e, quindi, essa dovrebbe essere aggiunta.

<sup>203</sup> Vedasi paragrafo della relazione "Il debito finanziario di Province e Comuni".

**Prospetto n. 4. Criteri di valutazione ai sensi del d.lgs. 267/2000**

Voci patrimoniali	Criterio di valutazione per le voci iscritte prima dell'entrata in vigore d.lgs. 77/95	Criterio di valutazione a regime
beni demaniali	ammontare debito residuo contratto per l'acquisizione dei beni (1)	al costo
terreni	valore catastale rivalutato secondo le norme fiscali vigenti, in subordine, per i terreni ai quali non è possibile attribuire la rendita catastale il criterio previsto per i beni demaniali	al costo
Fabbricati	valore catastale rivalutato secondo le norme fiscali vigenti	al costo
beni mobili	al costo (2)	al costo (2)
crediti	al valore nominale	al valore nominale
censi, livelli ed enfiteusi	capitalizzazione della rendita al tasso legale	capitalizzazione della rendita al tasso legale
rimanenze, ratei e risconti	criteri previsti dal codice civile	criteri previsti dal codice civile
debiti	al valore residuo	al valore residuo

(1)=il valore contabile di tutti i beni demaniali a cui non corrispondono debiti residui è quindi zero

(2)=il regolamento di contabilità di ciascun ente definisce le categorie di beni mobili non inventariati in ragione della natura di beni di consumo o del modico valore

Inoltre, tutte le immobilizzazioni (ad esclusione dei terreni e dei diritti reali sui beni di terzi) sono soggette ad ammortamento ed il TUEL individua i seguenti coefficienti di ammortamento a quote costanti:

- a) 3% per gli edifici, ivi compresa la manutenzione straordinaria;
- b) 2% per strade, ponti ed altri beni demaniali.

**4.4.3 Aspetti della gestione patrimoniale – Analisi dei dati**

Nei punti seguenti saranno illustrati gli andamenti tendenziali maggiormente significativi che hanno caratterizzato la gestione patrimoniale di Comuni e Province nell'esercizio contabile 2010, anche in una prospettiva di confronto con le risultanze contabili dell'esercizio precedente, relativamente alle immobilizzazioni materiali, (e tra queste, soprattutto alle voci relative al patrimonio immobiliare e alle immobilizzazioni in corso, anche attraverso la ricostruzione di una serie di indicatori), all'attivo circolante, al patrimonio netto, ai conferimenti da trasferimenti in conto capitale. Per approfondimenti sui debiti e sulle immobilizzazioni finanziarie, si rimanda ai rispettivi capitoli della presente Relazione.

**Immobilizzazioni materiali**

Le tabelle di seguito riportate, evidenziano, aggregati su base regionale, i dati relativi alle variazioni complessive delle consistenze finali degli esercizi 2009 e 2010 delle voci che costituiscono il patrimonio immobiliare di Comuni e Province, cioè la parte più consistente delle immobilizzazioni materiali.