

PARTE II

LA FINANZA LOCALE NELL'ESERCIZIO 2002

4 Quadro della finanza locale nel 2002

Gli interventi correttivi adottati con la manovra finanziaria per il 2002 sono stati ispirati al duplice intento di assicurare il pieno rispetto degli impegni assunti in sede europea senza incidere negativamente sull'economia già indebolita dal quadro internazionale in atto.

Il contributo richiesto agli Enti locali attraverso le misure introdotte dalla legge finanziaria per il 2002 non si è discostato nel tipo di interventi dalle linee in precedenza tracciate.

È andata a regime l'assegnazione di una quota base del 4,5% dell'IRPEF ai Comuni, (misura già prevista dalla legge finanziaria per il 2001) ed è proseguito il processo di conferimento delle funzioni alle Regioni e agli Enti locali.

L'assegnazione della quota IRPEF è una operazione che non ha potuto incidere sulla quantità complessiva delle risorse destinate ai Comuni, perché accompagnata da una pari diminuzione dei trasferimenti statali.⁸⁴

La scelta operata per una compartecipazione al gettito ha fatto sì che nel nuovo sistema di finanziamento la politica statale di alleggerimento del carico fiscale sulle imprese e le famiglie sia destinata a produrre effetti rilevanti sulle finanze delle autonomie.

Sul fronte dei trasferimenti, oltre alle riduzioni disposte per compensare l'assegnazione della quota IRPEF, si è prevista una riduzione dell'1% da applicare alle dotazioni dei fondi dell'anno precedente incrementate del tasso di inflazione programmato. Le economie che sono derivate dal minore intervento dello Stato in conto capitale relativo al fondo sviluppo investimenti, quantificate in circa 2.500 milioni di euro, sono state assegnate per la metà agli Enti sottomedia, applicando il criterio previsto dal d.lgs. n. 244 del 1997 e per l'altra metà sono state distribuite agli Enti che hanno subito il taglio dell'1%.

È stata prevista l'esenzione del canone sulla pubblicità per le insegne sino ad una superficie di 5 metri quadri; compensandola con trasferimenti dallo Stato. Si è disposto lo slittamento della messa a regime della tariffa sui rifiuti.

Nella gestione di tesoreria nel 2002 prosegue la somministrazione dei fondi erariali attraverso le procedure di monitoraggio che riguardano circa 2300 Enti.⁸⁵

Non viene riproposto l'obiettivo del patto di stabilità relativo all'indebitamento in termini di PIL, mentre il contributo alla correzione dei conti pubblici è modulato attraverso interventi che si appuntano esclusivamente su aspetti finanziari.

Gli obiettivi da rispettare si tripartiscono e oltre il saldo riguardano anche l'andamento della spesa corrente sia in termini di cassa che di competenza.

⁸⁴ L'assegnazione della compartecipazione non è avvenuta sulla base degli importi effettivamente riscossi per quell'esercizio in ciascun Comune, ma sulla base di stime effettuate dal Ministero dell'Economia e Finanze ed è stata effettivamente erogata dal Ministero degli interni. In sostanza la natura tributaria di tale entrata può essere fatta risalire esclusivamente ad una parametrizzazione al gettito IRPEF, mentre sostanzialmente le somme provengono dal bilancio dello Stato. Cionondimeno le entrate derivanti dalla applicazione della quota IRPEF dal punto di vista dei bilanci comunali sono considerate di natura fiscale e devono essere allocate al titolo I categoria I: imposte. Questa allocazione in bilancio comporta che per i Comuni nel 2002 si assiste ad una ricollocazione delle entrate in bilancio con riduzione di quelle trasferite e sviluppo di quelle proprie che esplica notevoli effetti sugli indici di autonomia finanziaria e tributaria.

È da aggiungere al riguardo che nel primo anno di applicazione della compartecipazione si è verificato per gli enti che già avevano raggiunto un elevato livello di autonomia finanziaria che non vi è stata capienza nei trasferimenti per effettuare il recupero integrale delle quote assegnate come entrate proprie. Questo problema ha trovato soluzione nella legge finanziaria per il 2003 che ha previsto un sistema per effettuare i recuperi.

⁸⁵ Per gli altri sin dall'esercizio precedente è stato rimosso il blocco avviato nel 1997 che condizionava l'effettivo pagamento dei trasferimenti al livello delle giacenze. Il D.M. del febbraio 2002 regola le procedure di pagamento, stabilendo date predeterminate per i versamenti nelle tesorerie, tuttavia si sono verificati ritardi nella effettiva erogazione delle somme.

La riduzione dei fondi erariali a sostegno della spesa in conto capitale fa crescere il ruolo dell'autofinanziamento e dell'indebitamento. Per agevolare il ricorso al mercato a condizioni di non elevata onerosità viene prevista l'adozione di modalità innovative per la ristrutturazione del debito, rimandando, ad un successivo regolamento, la determinazione delle regole in detta materia.

Per gli Enti locali la fondamentale linea direttrice desumibile dagli indirizzi generali di finanza pubblica negli esercizi 2001 e 2002 permane quella di assicurare la stabilità finanziaria del comparto.

La situazione dell'economia e della finanza pubblica determinatasi nell'esercizio 2002 costituisce un indispensabile supporto per comprendere il ruolo svolto dalla finanza locale e per verificare se gli obiettivi indicati dalla programmazione e dai provvedimenti della manovra annuale di bilancio siano o meno stati realizzati.

Nel 2002 i risultati dei conti pubblici sono stati condizionati dal forte rallentamento della crescita del PIL: essa è risultata significativamente inferiore all'attesa, raggiungendo appena lo 0,3% in termini reali.⁸⁶

Tuttavia l'indebitamento netto delle amministrazioni pubbliche⁸⁷ per il 2002 si è attestato al 2,3% del prodotto interno lordo, registrando un miglioramento rispetto al 2,6% dell'anno precedente⁸⁸ dovuto sostanzialmente alla riduzione della spesa per interessi. Il saldo primario pur positivo (il 3,4% in rapporto al PIL), fa registrare una diminuzione di 0,4 punti percentuali rispetto al 2001 attestandosi al livello più basso degli ultimi otto anni. Tale evoluzione dei saldi si è verificata in presenza di una congiuntura che continua ad evolversi a ritmi significativamente inferiori rispetto al potenziale.

Le entrate complessive si sono ridotte dal 45,5% al 44,9% del PIL.

La pressione fiscale complessiva ha subito una leggera flessione, passando dal 42,1 al 41,6 per cento, tendenza questa da mettere in relazione a differenti dinamiche delle diverse componenti del prelievo fiscale che vede la diminuzione delle imposte dirette (-2,9%) e l'aumento di quelle indirette (+4,0%). Nel complesso la crescita del gettito tributario è stata assai contenuta (+0,5%).

Il rapporto tra il debito pubblico e il PIL è risultato pari al 106,7% nel 2002, valore questo che ha risentito di una forte riduzione rispetto all'anno precedente grazie alle operazioni straordinarie attuate nel corso dell'esercizio (concambio e cartolarizzazioni).

I risultati del 2002 sono stati ottenuti anche per il contributo dell'azione di monitoraggio e di controllo della spesa attuata nell'ultima parte dell'anno grazie agli strumenti introdotti dal decreto legge n. 194/2002,⁸⁹ (taglia spese).

⁸⁶ Nella sede previsionale del DPEF 2002-2005 si ipotizzava uno scenario sostanzialmente positivo per tale esercizio anche se il quadro internazionale era caratterizzato da una situazione di relativa incertezza con possibilità di deterioramento delle prospettive di sviluppo.

⁸⁷ Presentato dall'ISTAT il 28 febbraio 2003.

⁸⁸ L'indebitamento netto delle Amministrazioni pubbliche, in rapporto al Pil, è stato pari al 2,3%, inferiore di 0,3 punti percentuali rispetto al 2,6% rideterminato per il 2001 dall'ISTAT.

⁸⁹ Convertito, con alcune modifiche, in legge n. 246/2002,

4.1 Gli equilibri complessivi della finanza locale

La verifica dell'andamento complessivo della finanza locale è condotta dalla Sezione attraverso i dati tratti direttamente dai rendiconti degli Enti locali trasmessi dalle Province, dai Comuni con popolazione superiore agli 8.000 abitanti e dalle Comunità montane.

Il bilancio degli Enti locali, strumento autorizzatorio indispensabile per il governo e la gestione delle loro entrate e spese, è costruito secondo modelli finanziari che si riferiscono al periodo di un anno. È previsto anche un bilancio pluriennale di competenza che considera un arco temporale di almeno un triennio o comunque pari al maggiore periodo previsto dalla regione di appartenenza.

L'equilibrio è il principio fondamentale cui è ispirato il bilancio nel suo complesso e nelle parti che lo compongono. In particolare è previsto l'equilibrio tra tutte le entrate e le spese, sia per la parte di competenza che di cassa, l'equilibrio della gestione corrente e di conto capitale, nonché di altri componenti del bilancio. L'equilibrio che deve essere raggiunto nella fase previsionale, deve permanere anche nel corso della gestione, tanto che il responsabile dei servizi finanziari ha l'obbligo di informare tempestivamente (7 giorni dalla conoscenza dei fatti) il legale rappresentante dell'ente, il presidente del consiglio, il segretario o il direttore generale, nonché l'organo di revisione, dell'esistenza di squilibri non compensabili con aumenti delle entrate e riduzione delle spese (art.153 co. 6 del TUEL approvato con il d. lgs 8 agosto 2000, n.267). Il consiglio a sua volta, anche su proposta della giunta, deve adottare i provvedimenti necessari a ripristinare l'equilibrio della gestione e, comunque, anche in assenza di segnalazioni, deve verificare l'equilibrio della gestione almeno una volta l'anno entro il 30 settembre.

Le regole atte a tenere sotto controllo la possibilità di produrre disavanzi da parte degli Enti locali sono state corroborate dall'art. 119 della Costituzione nel testo novellato che ha riservato la possibilità d'indebitamento agli investimenti. Regole queste che la legge finanziaria per il 2004 ha reso di maggiore concretezza, fornendo specifiche indicazioni sui comportamenti da seguire.

Tale intelaiatura contabile e normativa è rivolta a garantire un assetto di regole atte a realizzare condizioni di equilibrio e a contenere la possibilità di indebitamento entro limiti qualitativi e quantitativi, tuttavia potrebbe rilevarsi non sufficiente ad assicurare un andamento della finanza pubblica coerente con gli obiettivi di stabilità richiesti in ambito europeo e con il rigore necessario a garantire un utilizzo efficiente delle risorse necessarie all'erogazione dei servizi pubblici e all'attività amministrativa.

L'equilibrio dei conti pubblici risulta in prospettiva interessato in modo crescente all'andamento della componente degli Enti territoriali.⁹⁰

Infatti la riforma Costituzionale volta ad accrescere le funzioni svolte autonomamente dagli Enti locali, spostando l'asse dei centri di spesa sulle amministrazioni decentrate, ha sostanzialmente affidato a queste estese responsabilità per il rispetto dei livelli di spesa previsti per la pubblica amministrazione.

In questo nuovo contesto lo Stato e gli Enti territoriali devono concorrere nella determinazione degli obiettivi da stabilire per far sì che la finanza pubblica nel suo complesso evidenzii andamenti in linea con le regole imposte a livello comunitario.

Il crescente ruolo delle decisioni di spesa degli Enti territoriali rende sempre più complesso garantire il rispetto degli obiettivi comunitari senza estendere anche a questi Enti gli obblighi relativi al contenimento del disavanzo. In altri termini l'esclusione della spesa per investimento tra quelle soggette al patto di stabilità interno può esporre la finanza pubblica a tensioni che potranno accrescersi con il proseguire del processo di conferimento delle funzioni.

L'obiettivo di fondo per il settore delle pubbliche amministrazioni consiste nel recupero di risorse dalla gestione corrente attraverso l'aumento della efficienza e

⁹⁰ Le grandezze contabili significative per la verifica della realizzazione degli obiettivi del patto di stabilità e crescita sono definite dal sistema europeo di conti economici integrati (SEC 95). In particolare si fa riferimento all'aggregato del settore istituzionale della pubblica amministrazione che si compone di tre grandi comparti: finanza statale, finanza previdenziale e finanza regionale e locale.

produttività nell'erogazione dei servizi pubblici e dell'attività amministrativa. La riqualificazione della spesa costituisce, infatti, la fondamentale direttrice per il risanamento dei conti pubblici che non dovrebbe, invece, impernarsi sul versante delle entrate.

Il saldo del settore delle pubbliche amministrazioni, nel quale sono incluse le amministrazioni locali, rilevante al fine del patto di stabilità e crescita è l'indebitamento netto che corrisponde all'importo della variazione netta degli strumenti finanziari ai quali il settore deve fare ricorso per finanziare le operazioni economiche di spesa che non hanno trovato sufficiente copertura nelle risorse generate dalle operazioni economiche di entrata.⁹¹

L'applicazione di queste regole alle amministrazioni pubbliche italiane risulta problematica sotto diversi profili tra i quali prevalgono gli aspetti connessi alla disomogeneità della struttura contabile e la differenza del criterio per la contabilizzazione delle operazioni.⁹²

Per quanto concerne la struttura del bilancio va registrato nella disciplina recente uno sforzo di armonizzazione rispetto al modello dei conti europei; infatti la legge n. 94 del 1997 ha stabilito, relativamente al bilancio dello Stato, che le classificazioni economiche e funzionali si conformino ai criteri adottati in contabilità nazionale per i conti del settore della pubblica amministrazione. Sulla stessa linea si pone la legge 25 giugno 1999, n. 208 che ha posto l'obbligo agli enti ed organismi pubblici di cui all'art. 1 comma 2 del d.lgs. 3 febbraio 1993, n.29 -con esclusione degli Enti locali- di adeguare il sistema di contabilità ed i relativi bilanci ai principi contenuti nella legge n. 94 del 1997. La legge n. 208 del 1999, all'art. 1 comma 4 ha, infatti, conferito delega al governo per emanare uno o più decreti legislativi per adeguare il sistema contabile delle Regioni a quello dello Stato secondo i principi e criteri direttivi di cui alla ripetuta legge n. 94 del 1997. L'intento di questo plesso normativo è chiaramente quello di procedere alla omogeneizzazione dei conti pubblici ai fini del loro consolidamento, anche in vista dei successivi raccordi con il sistema europeo dei conti.

In questo quadro emergono difficoltà per l'applicazione del SEC 95 ai conti delle amministrazioni locali per quanto attiene alla mancata omogeneità della struttura contabile.

Il coinvolgimento degli Enti locali negli obiettivi di convergenza e stabilità posti dall'Unione europea, oltre a discendere come naturale conseguenza dall'inclusione delle stesse nell'aggregato delle pubbliche amministrazioni, viene espressamente affermato dalle leggi che di anno in anno hanno previsto la disciplina del patto di stabilità interno. Tuttavia l'attuale sistema di conti e di rilevazioni non rende di immediata evidenza gli apporti di segno positivo o negativo che dal complesso delle amministrazioni locali si riverberano sul conto delle pubbliche amministrazioni.

Oltre alla mancanza di armonizzazione tra il sistema contabile degli Enti locali e quello di altri settori della pubblica amministrazione si rileva che la contabilità economica degli Enti locali è basata su regole contabili differenti che rendono problematica una lettura d'insieme dei risultati.

Altre questioni in ordine alla comparabilità dei dati della contabilità degli Enti locali si generano, inoltre dalla effettiva gestione dei bilanci sottoposti in questi anni a forti tensioni.

Il principio del divieto di effettuare politiche di finanziamento della spesa in disavanzo, impone rigidi comportamenti che potrebbero non trovare riscontro nella gestione concreta degli Enti stessi, ma condurre, comunque alla esposizione di risultati frutto di una regolarità contabile solo formale.

⁹¹ Tale saldo corrisponde all'incremento annuale dello stock di debito ed è dato dalla differenza tra il totale delle entrate ed il totale delle spese escluse le partite finanziarie e considerato l'incremento di ricchezza espresso dagli ammortamenti dei beni da impiegare per la sostituzione di elementi del capitale fisso per conservare il capitale iniziale.

⁹² La contabilizzazione delle transazioni viene impostata secondo il principio *accrual* in base al quale una transazione reale o finanziaria deve essere registrata nel momento in cui produce i relativi effetti economici sugli operatori coinvolti.

La stessa allocazione in bilancio della poste di spesa nella parte in conto capitale piuttosto che in quella corrente, esplica una efficacia distorsiva nella determinazione dei risultati di gestione e può essere determinante al fine del rispetto del patto di stabilità interno.

I saldi previsti dalla contabilità degli Enti locali hanno, poi, un diverso grado di attendibilità laddove quelli che si fondano sulla gestione dei residui risultano maggiormente manovrabili, conservando in bilancio poste di dubbia realizzazione che, tuttavia, concorrono al raggiungimento dell'obiettivo del saldo.

Il TUEL, nella parte in cui reca l'ordinamento contabile, si pone a presidio della correttezza dei comportamenti attraverso una disciplina minuziosa ed uniforme delle fasi dell'entrata e della spesa e delle procedure di bilancio; inoltre, ad integrazione di tale corpo normativo, l'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli Enti locali ha approvato in più riprese documenti che contengono l'esplicazione di principi contabili da seguire per una maggiore veridicità del bilancio.

L'applicazione corretta di queste regole dovrebbe condurre ad una maggiore attendibilità dei documenti contabili e a far emergere fenomeni che tendono ad essere nascosti nelle pieghe dei bilanci.

Oltre a ciò va tenuto presente che fenomeni che incidono sulla finanza degli Enti si generano in ambiti diversi da quello della gestione del bilancio. Al riguardo vanno evidenziati: i rapporti con le aziende e società partecipate, i contratti di finanza innovativa ed il tradizionale filone dei debiti extrabilancio.

Nel momento in cui la legislazione nazionale, in ossequio alle direttive comunitarie, sta modificando la struttura operativa degli Enti locali che vanno assumendo la connotazione di *holdings* che amministrano società per la gestione dei servizi pubblici, diventa di notevole rilievo la questione dei rapporti finanziari tra l'ente pubblico e le società satellite.

L'Ente locale per salvaguardare il proprio equilibrio finanziario può scaricare sulle aziende e società il peso di servizi non remunerati adeguatamente nella convenzione. In questo modo si genera un indebitamento latente che potrà emergere in esercizi futuri.

Anche i contratti di finanza derivata possono produrre, specie con riferimento al medio periodo, situazioni di squilibrio; infatti gli elementi di aleatorietà in essi contenuti e la possibile presenza di clausole rischiose, specie per quelli stipulati prima della entrata in vigore della disciplina regolamentare, possono comportare che, nel tempo, le condizioni inizialmente vantaggiose si invertano accrescendo l'onerosità dell'indebitamento.

Un cenno va anche rivolto ai debiti fuori bilancio, fenomeno questo sprovvisto del carattere di innovatività degli altri due, ma ben radicato nei comportamenti degli Enti che non risulta tuttora rimosso, ma semmai sempre più alimentato.

In questo quadro complesso vanno valutate le situazioni di equilibrio degli Enti locali.

La parte della relazione dedicata all'argomento mette in evidenza che i risultati di bilancio delle Province e dei Comuni nell'esercizio 2002 si rilevano nel complesso migliori rispetto al 2001, infatti le situazioni di disavanzo dei vari saldi risultano meno frequenti e meno consistenti.

Tuttavia il quadro della finanza locale appare di maggiore complessità, infatti nel recente periodo emergono aspetti di criticità connessi alla progressiva riduzione delle disponibilità finanziarie che avviene in un contesto nel quale vengono imposti agli Enti comportamenti atti a concorrere al processo di risanamento finanziario dei conti pubblici.

Le manovre sulle aliquote fiscali e sulle tariffe locali, le dismissioni e privatizzazioni la razionalizzazione della spesa hanno in parte compensato l'insufficienza delle risorse rispetto ai fabbisogni, tuttavia a partire dal 2002 gli equilibri finanziari sono stati messi in tensione da ulteriori fattori: l'aumento delle competenze amministrative cui non ha fatto riscontro adeguato finanziamento; i ritardi nell'attuazione del federalismo fiscale, coniugatisi nel 2003 con il blocco delle tariffe e delle aliquote; il taglio dei trasferimenti cui si è aggiunta la reiterata prassi di slittamenti nell'erogazione di risorse.

In questo quadro complesso nel quale, pur rilevandosi difficoltà di fondo della finanza degli Enti locali, i risultati di bilancio, calcolati secondo gli schemi previsti dalle

norme di contabilità, forniscono indicazioni rassicuranti. Può rilevarsi d'interesse tenere conto di un risultato differenziale estraneo alla contabilità degli Enti locali, ma significativo dell'andamento generale del comparto in quanto più prossimo a quello utilizzato per il conto delle pubbliche amministrazioni.⁹³

Per gli Enti locali è possibile formulare un risultato che si approssima a quello sopra descritto tenendo anche conto del diverso ruolo esercitato nell'ambito della finanza pubblica. Si tratta di considerare tutte le entrate e le spese con esclusione di quelle operazioni finanziarie relative all'accensione e al rimborso di prestiti, sia a breve termine che in conto capitale.

Ovviamente una siffatta rappresentazione si pone al di fuori delle logiche che presiedono alla contabilità degli Enti locali e intende fornire una diversa prospettiva, atta a verificare il differenziale che si genera dal comparto a prescindere dalla destinazione della spesa che nel caso non potrebbe discostarsi degli interventi in conto capitale.

È di interesse, inoltre, verificare quale sia l'andamento nel tempo di tale risultato, posto che con il prosieguo del processo di conferimento delle funzioni anche la spesa in conto capitale andrà ad allocarsi sempre maggiormente nel comparto degli Enti locali. Emblematico al riguardo il passaggio della funzione viabilità alle province che ha fatto accrescere notevolmente la spesa in conto capitale di tale categoria di Enti.

In sostanza già da tempo gli Enti locali svolgono un ruolo traente nello sviluppo degli investimenti, questo ruolo è destinato ad accrescersi nel tempo. È da chiedersi però se il settore già possiede la capacità finanziaria a sopportare uno sforzo del genere oppure se può profilarsi un parallelo sviluppo dell'indebitamento tale da costituire un fattore di squilibrio nei bilanci futuri.

Dai dati esposti dalla Ragioneria generale dello Stato in sede di audizione informale alla Camera dei Deputati relativamente agli andamenti della finanza territoriale emerge che le Province e i Comuni nel loro complesso registrano a partire dal 2000 e sino al 2002 una progressiva crescita dell'indebitamento netto che aumenta anche in termini di incidenza percentuale sull'indebitamento delle Amministrazioni pubbliche.

Anche alla luce di questo fenomeno vanno considerate le risultanze in prosieguo esposte che analizzano puntualmente i dati tratti direttamente dai rendiconti degli Enti locali soffermandosi sulle risultanze finanziarie nei comparti delle entrate e della spesa corrente e della gestione degli investimenti.

Ne emerge un quadro della finanza locale nel quale, pur assicurando il comparto il sostanziale rispetto degli obiettivi di stabilità ad esso assegnati sia dal patto di stabilità interno e dall'obbligo di rispettare gli equilibri di bilancio, sono posti in evidenza tensioni per il contenimento della spesa corrente dei Comuni ed una finanza più dinamica delle Province che, sia per la parte corrente che di conto capitale, fanno registrare aumenti significativi della spesa.

4.2 Il patto di stabilità interno 2002 come misura di coordinamento della finanza pubblica

Con il trattato di Maastricht del 7 febbraio 1992 è stata avviata la introduzione di un sistema monetario europeo unitario che ha richiesto come condizione indispensabile l'omogeneizzazione della finanza e dell'economia europea, imponendo l'impegno degli Stati membri ad evitare disavanzi eccessivi. Il raggiungimento di tale obiettivo trova riscontro nei valori che assumono il rapporto tra disavanzo e prodotto interno lordo ed il rapporto tra debito pubblico e prodotto interno lordo che costituiscono i fondamentali indicatori per la valutazione della situazione di disavanzo.

⁹³ L'indebitamento netto, previsto dalla contabilità di Stato, è espressivo del risultato differenziale tra tutte le entrate e le spese di parte corrente e in conto capitale al netto delle operazioni finanziarie riguardanti partecipazioni azionarie e conferimenti, concessione e riscossione di crediti e accensioni e rimborso di prestiti. Questo risultato offre una visione del disavanzo depurata di tutte le operazioni di natura creditizia non limitate a quelle relative al rimborso dei prestiti che vengono in scadenza. Viene, quindi, offerta una visione del disavanzo distinguendo ciò che costituisce indebitamento destinato a spese finali da ciò che è destinato ad operazioni finanziarie o di intermediazione finanziaria.

Il risanamento strutturale dei conti pubblici è una condizione atta a consentire la sostenibilità a lungo termine delle finanze pubbliche e, quindi la realizzazione di un obiettivo di fondo che consiste nel recupero di risorse dalla gestione corrente attraverso l'aumento della efficienza e produttività nell'erogazione dei servizi pubblici e dell'attività amministrativa. La riqualificazione della spesa costituisce, infatti, la fondamentale direttrice per il risanamento dei conti pubblici che non dovrebbe, invece, avvenire attraverso azioni impennate sul versante delle entrate. In sostanza l'obiettivo strategico collegato al patto di stabilità e crescita per il settore delle amministrazioni pubbliche è quello di sostenere la competitività dell'economia e di migliorare le condizioni di vita dei cittadini.

Le grandezze contabili significative per la verifica della realizzazione degli obiettivi del patto di stabilità e crescita sono definite dal sistema europeo di conti economici integrati (SEC 95).

Il settore delle pubbliche amministrazioni⁹⁴ al quale è riferito il conto delle P.A. si compone di tre grandi comparti: finanza statale, finanza previdenziale e finanza regionale e locale.⁹⁵ Le Amministrazioni locali territoriali sono costituite dalle Amministrazioni regionali, provinciali, comunali, Unioni di Comuni e Città metropolitane e da quelle non territoriali: enti produttori di servizi sanitari, economici e di regolazione dell'attività economica la cui competenza si estende ad una parte soltanto del territorio economico, esclusi gli enti di previdenza e di assistenza sociale.

Il saldo del settore delle pubbliche amministrazioni, nel quale sono incluse le amministrazioni locali, rilevante al fine del patto di stabilità e crescita è l'indebitamento netto che corrisponde all'importo della variazione netta degli strumenti finanziari ai quali il settore deve fare ricorso per finanziare le operazioni economiche di spesa che non hanno trovato sufficiente copertura nelle risorse generate dalle operazioni economiche di entrata.⁹⁶ La contabilizzazione delle transazioni viene impostata secondo il criterio della competenza economica in base al quale una transazione reale o finanziaria deve essere registrata nel momento in cui produce i relativi effetti economici sugli operatori coinvolti.

L'applicazione di queste regole alle amministrazioni pubbliche italiane risulta problematica sotto diversi profili tra i quali prevalgono gli aspetti connessi alla disomogeneità della struttura contabile e la differenza del criterio per la contabilizzazione delle operazioni.

Le rilevazioni statistiche di finanza pubblica elaborate per la contabilità nazionale e di conseguenza per la valutazione dei parametri del Patto europeo di stabilità, adottano criteri di contabilizzazione più vicini a quelli utilizzati nella contabilità aziendale. Ciò comporta che le regole di costruzione dei bilanci delle amministrazioni pubbliche, che si fondano sui documenti formalmente approvati dagli organi e dalle assemblee competenti, divergono da quelle rilevanti per la contabilità europea che sono derivate dai manuali sui disavanzi eccessivi redatti in sede Eurostat ai fini dell'applicazione del SEC 95.

Questa situazione rende non intelligibile, agli stessi responsabili delle politiche di bilancio, il nesso tra le decisioni assunte nei termini della competenza giuridica e della cassa e gli effetti che produrranno in termini di contabilità europea.

Tutti questi elementi incidono sulle procedure utilizzate dall'ISTAT per la elaborazione del conto economico consolidato delle amministrazioni pubbliche che non

⁹⁴ In particolare si fa riferimento all'aggregato del settore istituzionale della pubblica amministrazione costituito dalle unità istituzionali che per funzione principale svolgono la produzione di beni o di servizi non destinati alla vendita, la cui produzione è destinata in prevalenza a consumi collettivi ed individuali ed è finanziata in prevalenza da versamenti obbligatori effettuati da unità appartenenti ad altri settori e/o le unità istituzionali pubbliche la cui funzione principale consiste nella redistribuzione del reddito e della ricchezza del Paese ad esclusione dell'attività di intermediazione finanziaria.

⁹⁵ Il settore istituzionale delle amministrazioni pubbliche comprende le amministrazioni centrali, quelle locali e gli enti di previdenza e assistenza sociale. Le amministrazioni centrali si ripartiscono in amministrazione statale e organi costituzionali, enti produttori di servizi economici e di regolazione, escluse le autorità indipendenti, enti produttori di servizi assistenziali, ricreativi e culturali, ed enti di ricerca, la cui competenza si estende normalmente alla totalità del territorio economico, esclusi gli enti centrali di previdenza ed assistenza.

⁹⁶ Tale saldo corrisponde all'incremento annuale dello stock di debito ed è dato dalla differenza tra il totale delle entrate ed il totale delle spese escluse le partite finanziarie e considerato l'incremento di ricchezza espresso dagli ammortamenti dei beni da impiegare per la sostituzione di elementi del capitale fisso per conservare il capitale iniziale.

possono trovare riferimento diretto nei bilanci consuntivi degli Enti, ma richiedono adattamenti.⁹⁷

L'attuale situazione, nella quale appaiono poco verificabili i rapporti tra i risultati delle contabilità degli Enti locali ed i dati del comparto inclusi nel conto delle pubbliche amministrazioni, rende quindi necessario utilizzare altro genere di indici ed imporre misure concrete per realizzare l'impegno degli Enti al concorso alla tenuta dei conti pubblici.

Una delle fondamentali linee direttrici delle manovre di finanza pubblica nei confronti degli Enti territoriali a partire dall'esercizio 2000, è costituita dal patto di stabilità interno dal quale si attende una riduzione dei disavanzi degli Enti territoriali ed un loro progressivo miglioramento sino a raggiungere un saldo prossimo al pareggio o in avanzo. Nella costruzione di questo strumento di controllo per le Regioni e gli Enti locali si è avuto di mira l'intento di contenere il contributo della finanza decentrata alla formazione dell'indebitamento netto nel conto delle pubbliche amministrazioni, tuttavia non si è ritenuta praticabile la strada di imporre agli amministratori locali l'adozione di regole e parametri quantitativi elaborati al di fuori dei criteri contabili in uso per l'elaborazione dei bilanci degli Enti. In questo contesto non può sussistere, almeno in linea di principio, la certezza che il rispetto delle regole del patto interno da parte degli Enti decentrati comporti come necessaria conseguenza la determinazione di comportamenti in linea secondo i criteri europei.

In effetti si tratta di una traslazione degli obiettivi imposti agli stati membri dall'Unione europea che comporta degli adattamenti rispetto agli obiettivi di indebitamento netto e contenimento dello stock di debito pubblico.

Il patto di stabilità interno costituisce, quindi, lo strumento posto dal legislatore ordinario per coinvolgere gli Enti territoriali nella realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica conseguenti all'adesione all'analogo patto in sede europea, la cui disciplina non sembra esattamente sovrapponibile con gli obiettivi di fondo cui dovrebbe tendere.

Va detto al riguardo che stabilire vincoli di bilancio per le autonomie territoriali in un contesto di crescente decentramento non appare un problema di facile soluzione, specie se si tiene conto anche di implicazioni sugli effetti economici indotti dall'attività degli Enti.

In una situazione di progressivo decentramento istituzionale e finanziario si avverte maggiormente la necessità della esistenza di sistemi di rendicontazione tempestivi ed omogenei nel territorio e che venga esercitato un controllo sui bilanci pubblici finalizzato a rilevare la tenuta complessiva del comparto. Le regole di trasparenza e di corretta contabilità oltre ad essere funzionali alla verifica del rispetto degli equilibri di bilancio e dei vincoli europei, incentivano gli amministratori a ben operare, essendo esposti al giudizio degli elettori.

In questa logica si iscrive il patto di stabilità interno che è uno strumento che deve coniugare la vicenda dell'integrazione europea con quella della riforma dell'ordinamento italiano nel senso del federalismo amministrativo.

Misure come quelle introdotte dal patto di stabilità interno nel complesso si collocano in un quadro di maggiore indipendenza finanziaria degli Enti autonomi rispetto ad interventi assunti in precedenza, infatti, la filosofia del patto è quella di monitorare la stabilità finanziaria affidando, tuttavia, alle decisioni autonome degli Enti le politiche correttive idonee per assicurarla.

Nel complesso, interventi di questo genere dovrebbero fondarsi su un sistema di piena indipendenza finanziaria degli Enti territoriali che si sarebbe dovuto progressivamente realizzare e introducendo sia misure di contenimento della spesa che dei saldi da affidare all'autonoma determinazione degli Enti.

⁹⁷ In queste procedure un ruolo determinante rivestono i dati della relazione sulla stima del fabbisogno di cassa elaborata dal Ministero dell'Economia e Finanze, in quanto attraverso questi dati vengono formulate le stime provvisorie del conto economico consolidato. Il saldo contabile del fabbisogno finanziario viene, quindi, convertito in quello dell'indebitamento-accreditamento netto consolidato delle amministrazioni pubbliche, tenendo conto delle differenze dell'universo di riferimento e delle discrepanze dovute a fonti statistiche non coincidenti. Va inoltre segnalato al riguardo che l'ISTAT sta compiendo uno sforzo nella direzione della maggiore trasparenza elaborando conti trimestrali delle amministrazioni pubbliche, così procedendo a sperimentare la tenuta di una contabilità infrannuale sulla base della competenza economica.

4.2.1 Le regole del patto di stabilità interno per il 2002

Tra gli interventi di contenimento della spesa pubblica la linea di maggior rilievo perseguita nei documenti di programmazione del governo è quella di avviare provvedimenti di riordino strutturale in fondamentali comparti dell'attività economica e finanziaria. Sul fronte delle entrate, alla direttrice del progressivo alleggerimento del carico fiscale sulle imprese e sulle famiglie si affianca quella dell'introduzione del "federalismo fiscale" che ha preso l'avvio dalle misure in materia di perequazione, razionalizzazione e federalismo fiscale introdotte con il "collegato ordinamentale" d.lgs. n. 133 del 1999 e successivo d.lgs. n. 56 del 2000 che hanno inteso operare un'ampia revisione del sistema di finanziamento degli Enti territoriali e la definizione della loro futura autonomia tributaria.

Questo modello è stato solo in parte realizzato, dovendosi coniugare l'attuazione dell'autonomia di entrata con vincoli di spesa funzionali al mantenimento della stabilità finanziaria del sistema.

Le regole che limitano la possibilità per gli Enti della finanza territoriale di produrre disavanzi sono state rafforzate dal principio contenuto nell'art. 119 della Costituzione che pone il divieto di indebitamento per la spesa corrente, essendo ulteriormente esplicitato un vincolo di bilancio immanente nei principi della finanza derivata, mentre il raggiungimento di diversi assetti finanziari e l'affermazione delle correlative responsabilità avrebbero potuto condurre al suo superamento.

La connotazione attuale della disciplina del patto interno è frutto di un percorso controverso che ha condotto nel 2002 all'abbandono del primo impianto normativo fondato esclusivamente sui saldi, allontanando il sistema dalle regole europee che, tenendo a mente l'indebitamento netto, si rilevano meno limitative sul piano delle scelte per conseguire l'obiettivo.

Il metodo di calcolo del saldo programmatico nella versione originaria era basato sul sistema dei saldi tendenziali parametrati alla dinamica del PIL, sui quali costruire quelli programmatici, secondo un sistema di programmazione degli obiettivi coerente con i metodi utilizzati nella programmazione nazionale. Successivamente, per venire incontro ad esigenze di semplificazione, gli obiettivi sono stati stabiliti in base al raffronto tra i risultati di più esercizi dello stesso ente. Ciò ha reso di immediata percezione l'obiettivo, realizzando un modello di minore complessità. Va, inoltre, registrato l'abbandono del sistema delle mere rilevazioni di cassa, in quanto la verifica si estende distintamente anche alle gestioni di competenza.

La finanziaria per il 2002, ha introdotto novità nell'impianto complessivo del sistema di regolamentazione per il rispetto del patto di stabilità interno dalle quali ne risulta rafforzato sia sotto il profilo della incisività dei vincoli che delle misure per il mancato raggiungimento degli obiettivi.

Oltre al limite del disavanzo, che per il 2002 ciascuna Provincia e ciascun Comune con popolazione superiore a 5.000 abitanti doveva contenere al livello del 2000 aumentato del 2,5%, è stato posto un ulteriore limite nei confronti delle spese correnti al netto degli interessi passivi e di quelle finanziate da programmi comunitari, che non possono superare l'ammontare degli impegni e dei pagamenti assunti a tale titolo nell'anno 2000 aumentati del 6%.

Nell'applicazione di questo limite di crescita –come, peraltro ai fini del calcolo del saldo finanziario⁹⁸– devono essere anche escluse le spese correnti connesse all'esercizio di funzioni statali e regionali, trasferite o delegate sulla base di modificazioni legislative intervenute a decorrere dall'anno 2000 o negli anni successivi, nei limiti dei corrispondenti finanziamenti statali o regionali.

Il controllo del Ministero dell'Economia e delle Finanze relativamente al rispetto dei vincoli attraverso l'obbligo della trasmissione periodica, da parte delle Province e dei Comuni con popolazione superiore a 60.000 abitanti, dei dati di spesa viene esteso oltre che ai pagamenti anche gli impegni assunti.

⁹⁸ Secondo quanto disposto dall'art. 1 quater comma 12 del d.l. n. 50 del 31.3.2003, convertito nella legge n. 116 del 20.5.2003.

Con il decreto legge del 22.2.2002, n. 13 sono state apportate correzioni alla normativa posta con la legge finanziaria che hanno incidenza anche sulla disciplina del patto di stabilità.⁹⁹

La più significativa è quella che uniforma la base di calcolo relativa alla spesa corrente con quella utilizzata per computare il disavanzo. Infatti, nella prima impostazione il tetto sulla spesa corrente veniva stabilito con riferimento ad una più ampia casistica di voci, che prevedeva anche le spese eccezionali, le spese finanziate con trasferimenti con vincolo di destinazione da parte dello Stato, della Unione Europea, e degli altri Enti partecipanti al patto. Questa modifica ha la duplice valenza di rendere coerente ed omogenea la disciplina relativa all'intervento sul saldo rispetto a quello sulla spesa corrente e di rendere meno gravoso questo secondo intervento, eliminando la necessità di intervenire su alcune componenti della spesa che sono ritenute non rilevanti ai fini del calcolo del disavanzo.

La novità della disciplina per il 2002 che era apparsa di impatto più rilevante era costituita dalla previsione di un sistema sanzionatorio di immediata cogenza che molto si discostava da quello fondato sul riverbero delle sanzioni comunitarie previsto nel primo impianto della normativa. Si è passati da un sistema di piena responsabilizzazione degli Enti, con i compiti monitoraggio affidati alle stesse associazioni rappresentative e sostanzialmente sprovvisto di sanzioni, ad uno con forti momenti di controllo centrale, al quale si accompagnano sanzioni che incidono notevolmente sull'attività degli Enti. È pur vero che uno dei punti di debolezza del precedente impianto era costituito dalla sostanziale mancanza di sanzioni e dall'esistenza di un sistema premiante che ha diffuso benefici a pioggia, avvantaggiando anche gli Enti inadempienti; tuttavia nella disciplina per il 2002 si è prospettato un deciso cambio di orizzonte con irrigidimenti atti ad esplicare effetti diretti sulla attività, tali da poter concretamente interferire con la possibilità di uno svolgimento adeguato delle funzioni assegnate.

Le sanzioni più incisive erano riferite alla erogazione dei trasferimenti erariali spettanti ai Comuni e alle Province a valere sui fondi di cui all'art. 34 del d.lgs. n. 504 del 1992, lettere a), b) e c), che nel 2002 avrebbero potuto subire, in caso di mancato rispetto del vincolo sulla spesa corrente, riduzioni pari alla differenza tra i pagamenti effettivi e quelli che si sarebbero potuti disporre rispettando il tetto di incremento stabilito. Una ulteriore sanzione era prevista per gli Enti che non avessero trasmesso al Ministero dell'Economia e delle Finanze, secondo le modalità ed i tempi stabiliti con decreto, le informazioni sul rispetto dell'obiettivo relativo ai pagamenti e agli impegni di spesa corrente.

A queste sanzioni si accompagnava anche un sistema di premi. Infatti, le risorse che si sarebbero rese disponibili a seguito del taglio dei trasferimenti a carico degli Enti inadempienti al patto erano destinate ai Comuni ed alle Province che avessero rispettato tali limiti.

Le norme in esame hanno suscitato dubbi da parte di più Regioni riguardo alla loro conformità alla Costituzione. I dubbi di costituzionalità emersi circa il sistema sanzionatorio e premiante introdotto dalle norme del patto per l'esercizio 2002 hanno influito sull'applicazione da parte del Ministero dell'Economia e Finanze che non ha adottato il decreto con il quale si sarebbe dovuto rendere operante. Il ripensamento sulla disciplina per il 2002 è stato poi esplicitato con la legge finanziaria 2003 che ha provveduto ad abrogare espressamente alcune disposizioni dell'art. 24 della legge n. 448 del 2001, come modificato dall'art. 3 della legge n. 75 del 2002.

In particolare è stata soppressa la parte del comma 9 dell'art. 24 della legge n. 448 del 2001 in cui è prevista la sanzione della riduzione dei trasferimenti statali a carico degli Enti che non avessero rispettato il limite di crescita del 6% della spesa corrente del 2002.

⁹⁹ La legge di conversione, approvata in via definitiva dal Senato il 16 aprile 2002, ha apportato modificazioni al decreto legge, attenuando i criteri di calcolo nella ipotesi della esternalizzazione dei servizi a carattere imprenditoriale, con il riferimento alla media degli anni 2000 e 2001 e differendo la decorrenza al 2003 delle modalità per la contabilizzazione di entrate e spese dei servizi locali affidati in gestione, in base alla media biennale.

È stato, invece, introdotto un altro genere di sanzione (come avvenuto per il 2001) che investe la facoltà degli Enti a procedere ad assunzioni di personale. Infatti, alle Province e ai Comuni con popolazione superiore ai 5000 abitanti che non abbiano rispettato le disposizioni del patto di stabilità interno per il 2002, è fatto divieto di procedere ad assunzioni di personale con rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato. Analogamente al 2001 è stata introdotta la limitazione alle assunzioni da parte degli Enti locali che nel corso del 2002 non hanno raggiunto gli obiettivi del patto.

La normativa sul patto di stabilità contenuta nell'art. 24 della legge finanziaria per il 2002 ha suscitato perplessità non solo per la presenza di un sistema sanzionatorio che poteva essere ritenuto lesivo delle prerogative degli Enti di autonomia, ma anche sotto diversi altri profili che hanno riferimento ai vincoli imposti in tale sede, senza tenere conto delle innovazioni introdotte dalla riforma della Costituzione operata dalla legge n. 3 del 2001. Di conseguenza sono stati proposti ricorsi da parte di più Regioni dinanzi alla Corte costituzionale.¹⁰⁰

La Corte con la sentenza n. 36 del 20-26 gennaio 2004 ha ritenuto non fondate le questioni relative alla disciplina del patto di stabilità interno. Infatti è stato ritenuto non contestabile il potere del legislatore statale di imporre agli Enti autonomi, per ragioni di coordinamento finanziario connesse ad obiettivi nazionali, condizionati anche dagli obblighi comunitari, vincoli alle politiche di bilancio, anche se questi si traducono inevitabilmente in limitazioni dirette all'autonomia di spesa degli Enti. Le disposizioni impugnate non possono essere considerate esorbitanti dall'ambito di una disciplina di principio spettante alla competenza dello Stato, per via della natura e della finalità alla quale i vincoli sono rivolti.

In particolare ritiene la Corte che il vincolo alla crescita della spesa costituisce uno dei principali strumenti per la realizzazione degli obiettivi di riequilibrio finanziario e che ha una propria autonoma valenza anche in presenza del vincolo relativo al disavanzo.

Tuttavia su questo punto avverte il legislatore che limitazioni di questo genere possono essere introdotte come misure d'emergenza che tendono a realizzare, nell'ambito della manovra finanziaria annuale, un obiettivo di carattere nazionale. In tal modo lasciando intendere che sia il vincolo alla spesa corrente che la natura indifferenziata del vincolo stesso, pur non esulando dall'ambito di scelte ragionevoli del legislatore finalizzate all'equilibrio della finanza pubblica, se protratti oltre un periodo limitato di tempo potrebbero provocare gli effetti deprecati di comprimere le scelte di allocazione delle risorse da parte degli Enti autonomi.

Tornando ai contenuti della disciplina per il 2002, deve notarsi come tra le voci da escludere dalle entrate non è stata inserita la compartecipazione IRPEF che da quell'anno è stata assegnata ai Comuni e che ha comportato una riduzione corrispondente dei trasferimenti erariali. La mancata previsione nella normativa primaria trova coerenza nella disciplina posta dalla circolare ministeriale n. 11 del 2002 e nel prospetto di monitoraggio che si limitano ad affrontare il problema della omogeneizzazione dei dati per il confronto tra l'esercizio 2002 ed il 2000 solo sul versante della spesa, mentre mancano riferimenti alle entrate ed il raffronto può risultarne falsato.

In particolare non escludere dalle entrate correnti la compartecipazione all'IRPEF, che comporta la corrispondente riduzione dei trasferimenti, determina un miglioramento del saldo che nei Comuni con elevate basi imponibili raggiunge livelli eclatanti.

La questione della assegnazione della quota dell'IRPEF, pur dimostrandosi di notevole rilevanza, non ha trovato riscontro nella normativa, né nei modelli, provocando qualche dubbio da parte degli Enti locali che a volte hanno proceduto di propria iniziativa alla modifica dei modelli per dar luogo a detta depurazione.

¹⁰⁰ Il primo motivo di osservazione concerne l'effetto di restringere l'esercizio della potestà legislativa delle Regioni in materia di disciplina delle funzioni degli Enti locali, che può derivare dal limite posto alla spesa corrente. Le restrizioni relative alla spesa, senza che ne sia ammesso il superamento attraverso l'attivazione di ulteriori fonti di entrate, potrebbero provocare la predeterminazione da parte del governo centrale del livello massimo di funzioni esercitabili. Inoltre, questi vincoli potrebbero porsi in contrasto con il principio contenuto nella riforma costituzionale secondo il quale le funzioni amministrative spettano di norma ai Comuni. Infine, viene osservato che nella materia lo Stato ha solo la potestà legislativa concorrente, per cui può emanare disposizioni di principio, ma non fissare regole minute e cogenti nella materia.

Tali comportamenti improntati ad una condotta prudentiale, che va comunque apprezzata, potrebbero suscitare qualche perplessità sul piano dell'adeguamento alle regole positive. Non va, comunque, misconosciuto che è un principio immanente e stabile nelle regole del patto quello di allineare gli esercizi messi a raffronto, eliminando le entrate e le spese non dovute ad una determinazione specifica degli Enti come le entrate e spese eccezionali, quelle dovute a modifiche legislative e così via. Tuttavia per dirimere la questione soccorre un criterio testuale, anche se postumo, essendo contenuto nella finanziaria per il 2003, e cioè nella indicazione delle entrate e delle spese da non computare nel saldo viene espressamente esclusa l'addizionale IRPEF per i Comuni e per le Province. L'assenza di una corrispondente disposizione nella finanziaria 2002 ed il mancato richiamo all'esclusione nella disciplina applicativa dovrebbero far ritenere che essa non fosse contemplata per quell'anno.

In ogni caso non escludendo dal saldo la quota di compartecipazione, che in molti Enti ha addirittura superato l'importo dei trasferimenti erariali, si ottiene diffusamente un incremento delle entrate finali rispetto al 2000 tale da rendere scontato il rispetto dell'obiettivo di disavanzo. In questo modo la normativa per il 2002 che già appariva orientata a dare maggiore risalto all'azione sulla spesa corrente rispetto a quella sul saldo,¹⁰¹ pone vincoli dotati di effettività solo sul versante della spesa.

Al riguardo, va ricordato che l'apposizione di vincoli che potessero predeterminare il livello della spesa è stato uno dei motivi di ricorso alla Corte costituzionale, che ha trovato soluzione nella sentenza n. 36 del 2003 innanzi citata. La legge finanziaria per il 2003, anche in considerazione dell'avvertimento che si poteva desumere dalla sentenza suddetta, ha eliminato il vincolo sulla spesa.

La circolare del Ministero dell'Economia e Finanze circa la disciplina del patto di stabilità per gli anni 2002-2004 (circ. 11 del 26 febbraio 2002), ha precisato che i vincoli sul saldo e sulla spesa corrente sono correlati e che anche se si dovesse contenere la crescita della spesa al 6 % resterebbe fermo l'obiettivo di contenere il peggioramento del saldo al 2,5%.

Nel 2002, come nell'esercizio precedente, il saldo programmatico è rapportato ai risultati conseguiti dallo stesso ente in un esercizio precedente. La semplificazione del sistema di calcolo viene confermata e l'obiettivo rimane ben percepibile. Va rilevato, tuttavia, che prendendo a riferimento il saldo 2000 concretamente realizzato dagli Enti, quelli che in tale esercizio non avevano raggiunto l'obiettivo non recuperano più la quota non raggiunta, mentre quelli che lo avevano ulteriormente migliorato devono ancora migliorarlo, incontrando maggiori difficoltà per il rispetto.

Una disciplina particolare è posta, limitatamente ai vincoli sulla crescita della spesa, nei confronti degli Enti che hanno esternalizzato i servizi pubblici prima del 2000, per i quali è possibile, in base all'art. 24 comma 4 bis della legge finanziaria per il 2002,¹⁰² assumere per l'anno 2000 il dato della spesa per il servizio sostenuta l'anno antecedente l'esternalizzazione. Si tratta di una facoltà accordata agli Enti che, seguendo gli indirizzi già contenuti nelle norme sul patto, hanno proceduto a dismettere le precedenti forme di gestione diretta senza attendere che intervenisse la nuova disciplina sui servizi pubblici locali. Attraverso le nuove forme di gestione veniva conseguita sin dall'esercizio 2000 - anno di riferimento per il confronto con l'esercizio 2002- una riduzione della spesa corrente che avrebbe reso maggiormente difficile il raggiungimento dell'obiettivo di riduzione. La norma, quindi, ha inteso premiare quegli Enti che, perseguendo obiettivi di riduzione dei costi nella gestione dei servizi pubblici, hanno tenuto comportamenti virtuosi. La circolare n. 11 del 26 febbraio 2002 nel modello di esemplificazione del calcolo, infatti, fornisce l'indicazione di aggiungere alla spesa corrente per il 2000 la differenza di spesa tra quella sostenuta nell'anno precedente alla esternalizzazione e quella rilevata effettivamente in tale esercizio, in tal modo ampliando i margini di manovra dell'ente per il rispetto dei vincoli sulla spesa.

¹⁰¹ Infatti sia l'azione di monitoraggio che le sanzioni si riferiscono specificamente alla prima.

¹⁰² Come modificato dal d.l. n. 13 del 22 febbraio 2002, convertito con modificazioni nella legge n. 75 del 24 aprile 2002.

Sempre in tema di servizi pubblici la finanziaria per il 2002 considerava il problema della possibilità di diversi modi di contabilizzare entrate e spese dei servizi pubblici a carattere imprenditoriale nei rapporti con l'ente gestore,¹⁰³ prevedendo un riferimento alla media del biennio, modalità dapprima differita all'esercizio successivo e, quindi del tutto abolita.¹⁰⁴

Le spese connesse all'esercizio di funzioni statali o regionali trasferite o delegate sulla base di modificazioni normative intervenute dall'anno 2000, vengono escluse dal computo del saldo nei limiti corrispondenti ai finanziamenti. Questa prescrizione vuole evitare di imbrigliare nei vincoli del patto le spese per l'attuazione del decentramento avviato dalla legge n. 59 del 1997, consentendone l'erogazione, ma solo nei limiti del finanziamento ricevuto.

Nel complesso, tenendo anche conto delle modificazioni apportate in sede di decretazione d'urgenza si evidenziano semplificazioni rispetto alle prime impostazioni, anche se i sistemi di riduzione del disavanzo rimangono nell'alveo delle precedenti discipline e si dimostrano costanti nel tempo. È da dire però che l'obiettivo di contenimento del disavanzo, che viene comunque confermato, perde il ruolo di primo piano che deve invece essere sicuramente assegnato alla manovra di contenimento della spesa corrente. In sostanza, pur nel rispetto delle impostazioni di base, la disciplina del patto si è trasformata nel 2002 da un limite al disavanzo a un limite alla spesa corrente ed in questo senso può produrre maggiori vincoli all'esercizio delle funzioni.

Le modifiche introdotte dalla disciplina per il 2002 dimostrano un rinnovato interesse da parte del legislatore a dettare una disciplina cogente, rivolta a comprimere la formazione di eccessivi disavanzi da parte del comparto delle autonomie, corroborata da incentivi e sanzioni così concrete e pervasive da suscitare dubbi da parte delle autonomie. Tali dubbi sono stati sostanzialmente condivisi dal legislatore che ha rivisto in parte la normativa per il 2002 ed ha successivamente abbandonato un sistema di sanzioni dirette a comprimere ulteriormente la capacità di spesa degli Enti. Gli interventi adottati non hanno tuttavia risolto tutte le questioni prospettate nei ricorsi al giudice delle leggi riguardanti la imposizione di vincoli alle politiche di spesa e di entrata degli Enti territoriali che siano coerenti con l'attuale sistema autonomistico. La pronuncia della Corte costituzionale ha esaminato le complesse e delicate questioni relative alla disciplina del patto per il 2002, rilevandone la conformità alla Costituzione e fornendo utili indicazioni in materia di coordinamento della finanza pubblica.

4.2.2 Il patto di stabilità nelle Regioni a statuto speciale

L'art. 29, comma 18, della legge n. 289 del 2002 ha previsto che le Regioni a statuto speciale e le Province autonome, avendo in base ai rispettivi statuti di autonomia e alle relative norme di attuazione competenza primaria in materia di finanza locale, potessero disciplinare in maniera autonoma le regole del patto di stabilità per i Comuni appartenenti al proprio territorio. Tale facoltà risulta esercitata sin dall'esercizio precedente, anche in assenza di una disposizione che la esplicitasse, dalle Province autonome di Trento e Bolzano; nell'esercizio 2002 ne è stata data un'applicazione più ampia e un'altra Regione a statuto speciale ha previsto per gli Enti locali inclusi nella sua circoscrizione territoriale una disciplina derogatoria del patto di stabilità interno. Per tale ragione gli Enti locali in questione non entrano a far parte dell'indagine generale sul patto, ma -a fini conoscitivi e di valutazione degli andamenti di finanza pubblica- sono oggetto di un'esposizione separata e distinta che tiene conto delle regole che disciplinano la materia nei diversi ambiti di autonomia speciale.

¹⁰³ Ciò anche per tener conto dell'ipotesi, a volte evidenziatasi, di convenzioni che compensano entrate tariffarie con parte dei costi del servizio, producendo una rappresentazione ridotta della spesa corrente e rendendo necessaria la rettifica sul complesso delle spese correnti.

¹⁰⁴ Con il decreto legge n. 13 del 2002 ne è stato disposto il rinvio all'anno 2003 in funzione degli scostamenti rispetto alla media 2000 e 2001 e con la legge n. 289 del 27.12.2002, art. 29 comma 8 è stato soppresso il secondo periodo del comma 4 bis dell'art. 24 della legge 448 del 2001.

La disciplina del patto nella Provincia autonoma di Bolzano

Sin dal 2000 la legge finanziaria provinciale aveva previsto un patto di stabilità per le amministrazioni locali diretto ad impegnarle a migliorare i saldi di bilancio e a conseguire una riduzione del finanziamento delle spese in disavanzo, la cui disciplina è stata stabilita d'intesa con il Comitato per gli accordi finanziari dei Comuni. Con l'accordo del 27 settembre 2002 sono stati, quindi, definiti i criteri e le misure da applicare per i Comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti che in linea di massima si rifanno alle disposizioni statali. L'accordo obbliga le amministrazioni locali a limitare il complesso delle spese correnti del 2002 all'ammontare degli impegni a tale titolo assunti nell'anno 2000 aumentato del 6%, portando in detrazione le spese una tantum, i servizi trasferiti o delegati (scuole materne), gli interessi passivi ed i servizi di nuova istituzione. In caso di mancato conseguimento di tale obiettivo –riguardante esclusivamente le gestione di competenza– vengono previste misure sanzionatorie che insistono sui trasferimenti correnti, operando una loro riduzione in base ad un criterio di progressività che va dal 2 al 20 per cento.¹⁰⁵

La disciplina del patto nella Provincia autonoma di Trento

La Provincia di Trento con la deliberazione n. 7408 del 19 novembre 1999, sulla base dell'impegno programmatico di adesione al patto di stabilità interno contenuto nella legge provinciale n. 3 del 1999, ha provveduto a disciplinare in via autonoma la materia, sulla base di criteri e parametri non coincidenti con quelli nazionali. In data 3 febbraio 2003 la disciplina è stata rivista alla luce delle modifiche normative intervenute a livello nazionale. Il primo obiettivo, obbligatorio e relativo alla sola gestione di competenza, concerne il miglioramento del saldo finanziario e coinvolge la totalità dei Comuni senza distinzione in base alla classe demografica. Al fine di accertare l'effettiva stabilità dei risultati conseguiti, la verifica del raggiungimento dell'obiettivo viene effettuata con riferimento all'intero triennio 2000-2002 ed anche il saldo programmatico 2000 (parametro di riferimento per la verifica triennale) viene calcolato sulla base di un intervallo temporale pluriennale per evitare che sia ancorato ad andamenti di un singolo esercizio (in pratica viene considerata la media del saldo finanziario degli esercizi 1997, 1998 e 1999 ed il parametro viene poi aggiornato annualmente sulla base del tasso effettivo di inflazione). Peraltro, affinché tale criterio non risultasse penalizzante per taluni Comuni, con successiva deliberazione n. 729 del 28 marzo 2003 si è consentito di optare tra il saldo programmatico 2000 calcolato su base triennale, ovvero riferito al solo esercizio 1999. Al conseguimento o meno dell'obiettivo triennale¹⁰⁶ sono associate misure premianti ovvero sanzioni che insistono sulle risorse da assegnare ai Comuni nel periodo 2000-2005.

Il secondo obiettivo previsto dal patto di stabilità provinciale concerne il contenimento del debito locale; si tratta di un risultato non obbligatorio e pertanto ad esso non sono connessi premi o penalizzazioni, viene piuttosto richiesta agli Enti locali un'analisi ed un monitoraggio della propria situazione debitoria, anche grazie al supporto offerto dall'Osservatorio in termini di valutazioni approfondite svolte sulla base di specifici indicatori.¹⁰⁷

¹⁰⁵ Con successivo accordo, stipulato in forma provvisoria il 3 dicembre 2003, è stata stabilita la disciplina del patto di stabilità provinciale per il 2004. Rimangono invariate le modalità di calcolo dell'obiettivo programmatico che, quale parametro di riferimento ha, ovviamente, i dati del conto del bilancio del 2002, mentre alle voci di spesa che si possono portare in detrazione dall'ammontare del titolo I si aggiungono le spese ai sensi dell'art. 43 del decreto del Presidente della Giunta provinciale n. 30/2000 e le spese per il personale sostitutivo per maternità.

¹⁰⁶ Il monitoraggio dell'attività finanziaria viene svolto dall'Osservatorio Economico-Finanziario presso la Provincia sulla base di prospetti che, ai sensi della deliberazione succitata con la quale sono state disposte -tra l'altro- modifiche ed integrazioni alla disciplina per il triennio 2000-2002, gli Enti locali provvedono a compilare e a trasmettere.

¹⁰⁷ La disciplina del patto di stabilità per il triennio 2003-2005 è stata stabilita con provvedimento n. 730 del 28 marzo 2003 della Giunta provinciale. La finalità rimane quella di garantire sempre un maggior rigore nella gestione di bilancio, in termini di contenimento della spesa corrente e di potenziamento delle entrate proprie, ma con riguardo alla valutazione del raggiungimento degli obiettivi è stato introdotto un elemento di novità rispetto al passato al fine di tener conto della rilevanza che la finanza derivata riveste per le realtà locali: il criterio della personalizzazione. Il saldo finanziario viene determinato, per la sola gestione di competenza, come differenza tra entrate correnti -al netto dei trasferimenti provinciali (Fondo ordinario, Fondo perequativo, Fondo specifici servizi comunali), dei contributi in

La disciplina del patto nella Regione Valle d'Aosta

La Regione Valle d'Aosta ha disciplinato il patto di stabilità interno con la legge regionale n. 14 del 2002 e con la legge regionale n. 25 dello stesso anno.¹⁰⁸

La disciplina suddetta tiene conto dei principi contenuti nella normativa nazionale, ma se ne differenzia in relazione sia alla peculiarità delle norme regionali in materia di finanza e contabilità dei Comuni sia alle caratteristiche dei Comuni valdostani.

Gli Enti soggetti alle regole del patto sono tutti i Comuni indipendentemente dalla loro dimensione demografica e la normativa si concentra su due obiettivi: il primo, a carattere obbligatorio, è il miglioramento del saldo finanziario, ossia la verifica di quanto e come si sia modificata la capacità dell'ente di finanziare con risorse proprie le spese correnti e riguarda sia la gestione di cassa che di competenza, mentre il secondo, facoltativo, è la riduzione del debito locale.

Nel primo obiettivo ciò che rileva, pertanto, non è tanto la presenza di un eventuale saldo negativo,¹⁰⁹ ma che nel tempo il saldo dimostri una tendenza al miglioramento.

La disciplina regionale prevede la possibilità, onde consentire un corretto confronto tra gli esercizi considerati, di tener conto di eventuali modificazioni strutturali dei flussi di entrata e di spesa che possono provocare discontinuità nella serie temporale dei saldi. L'anno 2002 costituisce il primo periodo temporale in cui si applica la disciplina regionale e pertanto l'unico vincolo è quello di monitorare il saldo e di avviare intanto un sistema di controlli che verrà messo a punto ed affinato progressivamente.

I risultati del patto per il 2002 nelle Province autonome e nella Valle d'Aosta

Va preliminarmente notato che le discipline derogatorie introdotte in materia di patto di stabilità interno per gli Enti locali, appaiono nel complesso ispirate alla normativa nazionale -e non sarebbe potuto essere diversamente- dalla quale mutuano le linee di fondo, tuttavia esse introducono meccanismi applicativi specifici che rendono impossibile ogni confronto con aggregati più vasti di Enti.

Questa situazione che nell'esistente non comporta particolari conseguenze, in quanto tutti i Comuni interessati sono di dimensioni tali da non rientrare in quelli monitorati, porta a riflettere su quello che potrebbe essere lo scenario della finanza locale ove venisse estesa anche al di fuori dell'ambito delle Regioni ad autonomia differenziata la facoltà di disporre di discipline in deroga e di modelli contabili non standardizzati.

Di seguito vengono esposti i dati relativi al patto di stabilità forniti dalle Regioni interessate. Nel complesso si rileva un'estesa adempienza alle regole stabilite, ma la particolarità delle situazioni non consente valutazioni particolari al riguardo.

Provincia di Bolzano

Il monitoraggio e la verifica delle risultanze del patto è stato svolto da parte dell'Ufficio Vigilanza della Provincia. Dai dati trasmessi relativamente al 2002 emerge che

c/annualità e della quota del Fondo investimenti minori utilizzata in parte corrente- e spese correnti, al netto degli interessi passivi. Il parametro di riferimento per la verifica del raggiungimento dell'obiettivo nel triennio 2003-2005 è costituito dal saldo finanziario 2002, annualmente aggiornato al tasso di inflazione effettivo. Per i Comuni con saldo finanziario negativo e limitata capacità di autofinanziamento è stato introdotto, come accennato, il criterio della "personalizzazione" della crescita del disavanzo consentita, stabilendo un nesso tra l'andamento del disavanzo finanziario dei singoli Enti e le quote a ciascuno spettanti sull'incremento annuo del Fondo perequativo. La verifica del raggiungimento dell'obiettivo dovrà essere effettuata solo al termine del triennio sulla base dei dati di consuntivo 2005, tuttavia saranno monitorati anche i risultati conseguiti annualmente che potranno costituire un valido elemento di valutazione per orientare le amministrazioni locali nella propria gestione di bilancio e consentire di verificare la coerenza delle risultanze parziali rispetto all'obiettivo triennale. A supporto dell'impianto normativo è previsto solo un sistema premiante per i Comuni cosiddetti "virtuosi" incentrato su maggiori trasferimenti in c/capitale. Permane anche nel triennio 2003-2005 la previsione del secondo obiettivo del patto vale a dire la riduzione del rapporto tra debito locale residuo e valore aggiunto provinciale.

¹⁰⁸ A seguito della concertazione con il Consiglio permanente degli Enti locali, ha completato il quadro regolamentare con il Protocollo di Intesa e la Disciplina del patto formalizzati nella delibera della Giunta regionale del 31 marzo 2003.

¹⁰⁹ Tra le entrate che concorrono alla determinazione del saldo finanziario è compreso l'intero titolo I, il titolo II fatta eccezione dei contributi e trasferimenti correnti dallo Stato, da parte di organismi comunitari ed internazionali e da altri Enti del settore pubblico, nonché i contributi regionali e statali destinati alla copertura delle rate di ammortamento mutui, l'intero titolo III, una quota del titolo IV corrispondente al 30% dei proventi relativi alla concessioni edilizie. Per quanto riguarda la parte "spesa" è computato il titolo I con esclusione degli interessi passivi e delle spese eccezionali per calamità naturali e per elezioni amministrative.

tutti i Comuni con popolazione superiore a 8.000 abitanti hanno rispettato il patto, conseguendo una riduzione delle spese correnti di oltre 46 milioni di euro (pari al 18,63% rispetto al dato del 2000) ed in particolare per il Comune di Bolzano viene segnalata una forte riduzione delle spese correnti (-27,58%) connessa all'affidamento a terzi di alcuni servizi comunali.

Dai dati aggregati relativi ai 7 Comuni con popolazione superiore a 8.000 abitanti¹¹⁰ risulta la seguente situazione:

Risultati aggregati dei Comuni della Provincia di Bolzano con popolazione superiore a 8.000 abitanti

(migliaia di euro)

	spese correnti A	spese una tantum B	interessi passivi C	servizi trasferiti/delegati D	nuovi servizi E	Totale (A-B-C-D-E)	variazione assoluta 2002/2000	variazione %
2000	285.251	8.578	15.872	12.867	0	247.934	-46.196	-18,63%
2002	245.251	8.549	21.173	13.625	166	201.738		

Provincia di Trento

Risultati aggregati dei Comuni nella Provincia di Trento per il triennio 2000-2002 con popolazione superiore a 8.000 abitanti¹¹¹

(migliaia di euro)

	Saldo programmatico A	Saldo finanziario B	Scostamento in valore assoluto (B-A)	Scostamento in valore %
2000	-70.818	-68.222	2.596	3,7%
2001	-72.659	-71.646	1.014	1,4%
2002	-74.620	-72.519	2.101	2,8%

Dalle risultanze rappresentate si evidenzia che in ciascuno degli esercizi di riferimento i 6 Comuni considerati hanno raggiunto complessivamente l'obiettivo programmato con un margine positivo del 3,7% nel 2000, del 1,4% nel 2001 e del 2,8% nel 2002; tuttavia si nota che l'andamento del disavanzo finanziario presenta un *trend* di crescita con una impennata tra il 2000 ed il 2001 (pari a 3.423 migliaia di euro che in valore percentuale costituiscono il 5% di peggioramento) ed un aumento decisamente più contenuto tra il 2001 ed il 2002 (in questo caso la variazione negativa è di 874 migliaia di euro, pari a -1,2%). Con riguardo alla situazione dei singoli Enti va detto che solo un Comune non ha centrato l'obiettivo nel triennio, mentre tre Enti hanno raggiunto l'obiettivo programmatico in tutti e tre gli esercizi di riferimento; nel 2000 cinque Comuni hanno conseguito il risultato di contenimento del saldo, nel 2001 gli Enti sono tre e nel 2002 quattro.

Valle d'Aosta.

Per la Valle d'Aosta nell'anno 2002 è disponibile il dato di Aosta, unico Comune con popolazione superiore ad 8.000 abitanti. Peraltro si tratta del primo anno di vigenza della disciplina in deroga che non richiedeva particolari interventi.

(migliaia di euro)

ENTRATE	ACCERTAMENTI c/competenza	RISCOSSIONI c/comp.+ residui
titolo I – entrate tributarie	10.120	10.392
titolo III - entrate extratributarie	8.775	8.491
Trasferimenti con vincolo di destinazione (titolo II)	3.247	3.247
di cui contributi e trasferimenti per funzioni delegate (titolo II)	0	0
30% dei proventi per concessioni edilizie destinabili al finanziamento di opere di manutenzione del patrimonio immobiliare comunale (titolo IV)	345	345
Totale entrate	22.487	22.475

¹¹⁰ Si tratta dei Comuni di Appiano S.S.d.V., Bolzano, Bressanone, Brunico, Laives, Lana, Merano

¹¹¹ Si tratta dei Comuni di Arco, Mori, Pergine Valsugana, Riva del Garda, Rovereto, Trento.

SPESE	IMPEGNI c/competenza	PAGAMENTI c/comp.+ c/residui
titolo I - spese correnti	39.596	39.000
Interessi passivi	764	763
Calamità naturali	0	0
Elezioni amministrative	0	0
Totale spese	38.832	38.237
Saldo finanziario	-16.345	-15.762

Come già detto l'anno 2002 costituisce il primo esercizio di applicazione della disciplina del patto di stabilità regionale ed il vincolo è circoscritto al corretto monitoraggio del saldo finanziario. Per l'esercizio 2003 invece è previsto l'obbligo di mantenere detto saldo ancorato a quello dell'anno precedente eventualmente incrementato, quale limite massimo, del 2,5% (pari a -16.753 migliaia di euro in termini di competenza).

4.2.3 Verifiche sul raggiungimento degli obiettivi - note metodologiche

La Sezione ha svolto nella precedente relazione una prima verifica dei risultati raggiunti dalle Province e dai Comuni con popolazione superiore agli 8.000 abitanti nell'esercizio 2002 sulla base degli elementi raccolti in prossimità della chiusura dell'esercizio a seguito di un'apposita richiesta istruttoria.¹¹²

L'esame ha riguardato i risultati raggiunti nell'esercizio 2002 dai Comuni e dalle Province¹¹³ sulla base dei prospetti relativi al calcolo dei tre obiettivi programmatici per il 2002, nonché dei prospetti di monitoraggio di fine anno dai quali si evidenzia il conseguimento o meno degli stessi.

Con la deliberazione n. 7 del 2003, nel contesto della raccolta dei rendiconti e della documentazione allegata, è stata reiterata la richiesta di tali elementi, estendendo l'analisi anche ai Comuni di popolazione compresa tra i 5.000 e gli 8.000 abitanti.

La verifica dell'esattezza formale degli adempimenti richiesti dalla normativa che, come di consueto, precede l'analisi dei dati finanziari relativi al patto, è risultata particolarmente complessa dal momento che solo per le Province ed i Comuni con popolazione superiore a 60.000 abitanti il Ministero dell'Economia e Finanze aveva emanato in data 30 aprile 2002 il decreto concernente i prospetti e le relative istruzioni per il monitoraggio del fabbisogno e degli adempimenti relativi al patto di stabilità interno per l'anno 2002, di cui all'art. 24, commi 10,11 e 12, della legge n. 448 del 2001. Per tutti gli altri Enti, essendo stato soppresso dalla legge finanziaria per il 2003 l'obbligo di trasmissione al Ministero dell'Economia e Finanze delle informazioni concernenti il rispetto degli obiettivi programmatici, i dati necessari ai fini dell'indagine sono stati tratti da prospetti non sempre standardizzati, in quanto elaborati ad uso esclusivo interno dell'amministrazione.

Ciò ha comportato nella sede della prima verifica una significativa e complessa attività istruttoria finalizzata a rendere omogenee le informazioni provenienti dai Comuni di dimensioni medio-piccole, da cui è emersa, fra l'altro, una scarsa attitudine di tali Enti al monitoraggio dei vincoli del patto che trova ragione nella circostanza che è venuta meno per essi la previsione normativa concernente il sistema sanzionatorio e di controllo da parte del MEF.

Per ovviare a tale situazione di disomogeneità, che avrebbe reso problematico il confronto dei dati e meno attendibili i risultati, la richiesta della documentazione è stata riproposta con esclusione delle Province e dei Comuni sottoposti al monitoraggio, facendo riferimento al modello 3 allegato al decreto del Ministero dell'Economia e Finanze del 30 aprile 2002 che, sulla base delle indicazioni fornite nella circolare n. 7 del 4 febbraio 2003, costituisce lo schema da utilizzare per la verifica dei risultati del patto di stabilità

¹¹² Con la nota n. 31 del 7 gennaio 2003 sono stati richiesti gli elementi per la verifica del rispetto del patto di stabilità interno alle Province e ai Comuni con popolazione superiore agli 8.000 abitanti.

¹¹³ L'indagine ha presentato i risultati di 995 Enti (88 Province e 907 Comuni) rappresentando il livello di realizzazione di ciascuno dei tre obiettivi programmatici.

interno per il 2002. In tal modo anche gli Enti non soggetti al monitoraggio da parte del MEF sono stati invitati ad utilizzare il modello atto a rilevare i risultati di fine esercizio.

In sostanza nell'esercizio 2002 è avvenuto che, pur permanendo l'obbligo esteso a tutti i Comuni con la sola esclusione di quelli più piccoli (inferiori a 5.000 abitanti), ma venendo sottoposti ad uno stringente monitoraggio da parte del Ministero dell'Economia e delle finanze solo le Province e i Comuni più grandi, la normativa applicativa posta dal decreto interministeriale e dalla circolare applicativa ha previsto una modulistica completa solo per gli Enti di maggiori dimensioni, sostanzialmente rimettendo agli altri Enti la verifica dei loro stessi risultati in vista dell'esercizio della facoltà di procedere ad assunzioni di personale a tempo indeterminato.

Va inoltre segnalato che, per quanto riguarda le modalità di calcolo degli obiettivi, la circolare n. 11 del 26 febbraio 2002 del Ministero anzidetto esemplificava esclusivamente il computo degli obiettivi riferiti all'evoluzione del saldo finanziario e al contenimento dei pagamenti di spesa corrente, inducendo gli Enti a comportamenti diversificati in ordine al calcolo dell'obiettivo riferito al contenimento degli impegni della spesa corrente.

I Comuni che non avevano utilizzato il modello di monitoraggio del patto di stabilità annesso al decreto del 30 aprile 2002 hanno avuto occasione di adeguarsi in sede di adempimento di quanto richiesto con la delibera n. 7 del 2002 della Sezione delle Autonomie. In tal modo è stato possibile superare in gran parte le difficoltà riscontrate nella prima analisi a causa della disomogeneità della modulistica. Tuttavia non tutti i Comuni si sono comportati in modo conforme alle indicazioni; peraltro va considerato al riguardo che nell'analisi sul 2002 sono stati inclusi per la prima volta i Comuni con popolazione compresa tra i 5.000 e gli 8.000 abitanti.¹¹⁴

Come di consueto, l'analisi dei dati relativi al patto è stata preceduta da un esame analitico della documentazione inviata e dalla verifica dell'esattezza formale degli adempimenti richiesti e, quindi, della corrispondenza tra i dati esposti nei modelli e gli omologhi dati riportati nel rendiconto.¹¹⁵ In particolare per i Comuni si sono notati comportamenti non univoci nell'allocatione della quota di IRPEF devoluta tra le entrate tributarie o i trasferimenti.

È stata pertanto costituita una banca dati delle voci contabili rilevanti per il patto di stabilità interno riferite all'esercizio 2000 –utilizzate ai fini del calcolo del saldo programmatico 2002– nonché dei dati finanziari riferiti al 2002 necessari alla verifica del rispetto dell'obiettivo, secondo le modalità previste dalla disciplina ministeriale.

L'attenzione è stata puntata sia sulla gestione di cassa, che su quella di competenza¹¹⁶ con riguardo al saldo finanziario e all'obiettivo di contenimento della spesa corrente.

L'attività istruttoria connessa all'esame analitico dei prospetti inviati dagli Enti ha messo in luce incongruenze e inesattezze nella rappresentazione dei dati che, come per il passato, vanno in parte addebitate alla complessità dei meccanismi di calcolo degli obiettivi e agli equivoci cui si presta la sovrapposizione delle disposizioni normative e ministeriali, mutevoli di anno in anno e non sempre tempestive rispetto alle scadenze contabili degli Enti locali.¹¹⁷

¹¹⁴ Il mancato utilizzo del modello ministeriale, oltre ai casi di assoluta inutilizzabilità dei dati, ha comportato in sede di analisi la perdita del dettaglio delle entrate che vengono considerate ai fini del patto, essendo rappresentato esclusivamente il dato finale degli incassi netti. Tra i Comuni esaminati 337 non hanno reso i dati nella forma idonea a consentire tale controllo.

¹¹⁵ La mancata coincidenza dei dati inseriti nei modelli rispetto a quelli del conto non rappresenta di per sé un'anomalia, essendo diverso il momento delle scritturazioni, ma richiede un vaglio per stabilirne le cause. Nei casi di scostamenti rilevanti che avrebbero potuto comportare effetti distorsivi sul calcolo del disavanzo, sono state avviate attività istruttorie.

¹¹⁶ In alcuni casi i prospetti di verifica del rispetto dell'obiettivo di riduzione della spesa corrente risultano compilati solo in termini di cassa.

¹¹⁷ L'osservazione ed il monitoraggio del rispetto del patto sono risultati poi particolarmente complessi in quanto, se da una parte i modelli rappresentativi degli obiettivi e dei risultati mostrano l'attitudine a fotografare i dati di cassa dell'Ente ad un determinato momento, dall'altra la situazione economico-finanziaria presenta un carattere di fluidità a cavallo dei due esercizi.

L'indagine presenta i risultati di 1.857 Enti (99 Province, 88 Comuni con popolazione superiore a 60.000 abitanti e 1.670 Comuni con popolazione compresa fra i 5.000 ed i 60.000 abitanti).¹¹⁸

Tra i Comuni esaminati non sono ricompresi, come esposto in precedenza, quelli delle Province autonome di Trento e Bolzano e della Regione autonoma Valle d'Aosta che hanno adottato una disciplina particolare dell'istituto.

Nel 2002 la disciplina del patto di stabilità interno, finalizzata a coinvolgere le Regioni e gli Enti locali nell'attuazione degli impegni comunitari, è stata improntata a criteri di maggiore rigore rispetto al passato, infatti all'obiettivo relativo al saldo finanziario si è affiancato anche quello di contenere la spesa corrente, e sono state stabilite sanzioni incisive. Tuttavia, come riportato nella parte introduttiva, con successivi interventi legislativi la disciplina relativa alle sanzioni è stata lenita.

Non è stato tuttavia riproposto l'intervento relativo al contenimento del debito pubblico locale rispetto al prodotto interno lordo che è coerente con l'analogo obiettivo stabilito in sede comunitaria e potrebbe essere funzionale a tenere sotto controllo, anche a soli fini conoscitivi, la situazione debitoria degli Enti che, in momenti di ristrettezze finanziarie, potrebbe assumere tendenze espansive.

La realizzazione degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno da parte del comparto Enti locali come nell'esercizio precedente è stata oggetto di verifiche da parte del Ministero dell'Economia e Finanze limitatamente alle Province e ai Comuni più grandi, nella logica di focalizzare l'attenzione su quegli Enti la cui gestione può avere un impatto significativo a livello macroeconomico. Peraltro si tratta di verifiche concomitanti che, anche attraverso strumenti di programmazione periodica dei flussi di cassa, possono svolgere effetti concreti sul risultato conseguito.

Diversamente l'indagine della Corte coinvolge tutti gli Enti locali soggetti alle regole del patto e quindi non solo le Province ed i Comuni di grandi dimensioni. L'indagine complessiva prende in esame l'applicazione del patto di stabilità interno e la rilevanza delle azioni correttive conseguenti per la gestione degli andamenti finanziari da parte degli Enti locali. Nelle verifiche per l'esercizio 2002 sono state considerate sia le grandezze macroeconomiche, che l'apporto dei singoli Enti; infatti le regole del patto hanno la valenza di incidere sui rapporti finanziari di livello macro, tenendo a freno le spinte di potenziale disavanzo provenienti dagli Enti decentrati, per cui una valutazione d'insieme appare appropriata.¹¹⁹

Le stesse regole non possono comunque non avere incidenza sui comportamenti dei singoli Enti e non sembra possibile ritenere che questo aspetto possa essere del tutto assorbito dall'impatto sulle grandezze macroeconomiche.

L'obiettivo generale di settore si scompone tuttavia negli obiettivi assegnati ai singoli Enti, che hanno invece riferimento all'andamento stimato del saldo in esame, ipotizzando un tasso di crescita della spesa corrente riferito a quello atteso per il prodotto interno. Attraverso queste proiezioni, ed utilizzando lo schema annesso alla circolare, ciascun Ente è stato posto in grado di stabilire l'obiettivo di riduzione assegnatogli e di porre in essere le azioni necessarie al suo raggiungimento.

Sul fronte della verifica degli adempimenti del patto va aggiunto che le associazioni rappresentative degli Enti stessi hanno provveduto ad avviare iniziative riguardo a tale attività prevedendo di svolgere un monitoraggio delle spese, delle entrate e dei saldi di bilancio rilevanti per il patto di stabilità.¹²⁰

¹¹⁸ I restanti Enti tenuti all'invio degli allegati concernenti il patto di stabilità sono stati esclusi dall'analisi in quanto i prospetti non sono stati acquisiti in tempo utile per l'elaborazione dei dati, ovvero perché incompleti, elaborati in forma non standardizzabile o, ancora, non esatti nelle modalità di calcolo seguite per la definizione del saldo programmatico 2002.

¹¹⁹ Nella finanziaria per il 2000 mancava una chiara indicazione della imputazione degli effetti del raggiungimento degli obiettivi, distinguendo all'interno del comparto delle autonomie territoriali a seconda della categoria di Ente. Dal 2001 è stato invece abbandonato il metodo di imputare i risultati all'intero comparto.

¹²⁰ In tale contesto si inserisce il progetto FI.LO. (finanza locale) promosso dall'ANCI-CNC.

Province

Tutte le 100 Province hanno ottemperato alla richiesta della Sezione autonomie producendo la documentazione sul patto di stabilità interno per il 2002, tuttavia i risultati esposti nella relazione riguardano 99 amministrazioni poiché non sono risultati utilizzabili i prospetti inviati dalla Provincia di Crotone.¹²¹

Seguendo la prassi già consolidata negli anni scorsi, l'esame analitico dei prospetti inviati dalle Province è stato integrato dalla verifica della coerenza con gli omologhi dati tratti dal conto del bilancio.

Dall'analisi comparata tra le voci rilevanti ai fini del patto e quelle iscritte nei conti del 2002 è emerso uno scostamento piuttosto diffuso, ciò si riconnette con l'esigenza di armonizzazione i dati contabili dei due esercizi di riferimento 2000 e 2002. In particolare nell'impostazione data inizialmente dalla legge finanziaria per il 2002 veniva prevista la depurazione delle spese correlate all'esercizio delle funzioni conferite negli ultimi due anni solo ai fini del calcolo della crescita della spesa corrente, mentre analoga depurazione non era prevista per il saldo. Anche a seguito delle pressioni esercitate dalle associazioni rappresentative degli Enti tale situazione è stata corretta con un successivo intervento normativo in sede di decretazione d'urgenza. Tuttavia al momento della verifica dei risultati conseguiti nel corso dell'esercizio 2002, pur essendo emersa la rilevanza della questione, il quadro normativo era rimasto immutato. Per evitare che le maggiori spese derivanti dall'esercizio delle nuove funzioni incidessero sul saldo, sarebbe stato necessario operare una depurazione dalle spese finali 2002, allocandola in un rigo posto al disopra di quello di calcolo del saldo finanziario.

Dalla modificazione normativa sopravvenuta può trarsi chiaramente l'indicazione di inserire nel calcolo per il saldo la depurazione relativa alle c.d. "spese correnti correlate a modifiche legislative", tuttavia, anche per il fatto che dette innovazioni sono intervenute in un momento successivo a quello delle verifiche del monitoraggio di fine anno, non sono stati forniti dal Ministero dell'Economia e Finanze nuovi indirizzi applicativi, né è stato modificato il modello.

In questa situazione non chiara hanno operato le Province all'inizio del 2003 e alcune di esse hanno ritenuto di potersi avvantaggiare della detrazione successivamente introdotta, allocando nelle voci a dedurre già previste le spese per le nuove funzioni, tendenzialmente nelle spese eccezionali o in quelle sostenute sulla base di trasferimenti con vincolo di destinazione. Gli Enti che hanno così operato si sono avvantaggiati nel determinare l'obiettivo del saldo specialmente se non hanno previsto analoga depurazione nell'esercizio 2000 che costituiva la base per il calcolo.

La presente indagine della Sezione ha tenuto conto della modifica apportata all'art. 24 della legge finanziaria dall'art. 1 quater co. 12 del d.l. n. 50 del 2003 e, pertanto, ha escluso dal computo delle spese rilevanti per il saldo finanziario quelle correlate a modifiche legislative.

Tale impostazione metodologica ha messo in evidenza, come evidenziato in prosieguo, un netto miglioramento dell'intero aggregato delle Province rispetto al risultato del saldo finanziario.

Anche sul versante degli incassi le rettifiche operate dalle Province per omogeneizzare i dati trattati nel triennio possono giustificare gli scostamenti riscontrati rispetto ai risultati del conto del bilancio (ad esempio per l'addizionale sui consumi di energia elettrica e la quota di compartecipazione all'IRAP inserita, a partire dal 2001, tra le entrate tributarie delle Province).

Il confronto con i dati dei rendiconti conferma in generale il principio che i disallineamenti vanno imputati fondamentalmente ai tempi più lunghi per la presentazione del rendiconto rispetto alla rilevazione delle risultanze di fine anno per il patto di stabilità; ciò si evidenzia maggiormente nell'indagine sul 2002 che ha riguardato anche la gestione degli impegni di

¹²¹ Tale ente ha trasmesso tardivamente il prospetto relativo ai dati di monitoraggio a tutto il IV trimestre del 2000 e 2002 (mod 2 annesso alla circolare del MEF n. 11/2002) dal quale si possono desumere i risultati conseguiti. Dai dati esposti risulta comunque che tale Provincia non ha conseguito l'obiettivo del saldo finanziario che aveva preventivato e neppure quelli di contenimento della spesa corrente.

parte corrente. Le poste riferite al titolo I e agli interessi passivi contabilizzate in bilancio risultano infatti in molti casi maggiori rispetto a quanto indicato nei prospetti del patto compilati a chiusura d'esercizio, quantificando in via provvisoria e spesso per difetto gli impegni di spesa in attesa della loro esatta determinazione a seguito della procedura di riaccertamento dei residui.

Va inoltre riportato che sono state effettuate rilevazioni relative alle spese con carattere di eccezionalità che, come è noto, costituiscono una posta che può prestarsi a iscrizioni discrezionali e potrebbe influire sull'andamento del saldo; per le Province si nota nel complesso che la loro incidenza sul totale delle voci a detrarre dalla spesa corrente risulta piuttosto rilevante.¹²²

Province - obiettivi consolidati.

(migliaia di euro)

ENTRATA	2000	2002		
Incassi netti	3.622.782	4.125.178		
SPESA	PAGAMENTI		IMPEGNI	
	2000	2002	2000	2002
TITOLO I - SPESE CORRENTI	4.490.434	6.126.362	5.192.759	6.980.519
Interessi passivi	338.341	347.511	338.993	352.744
Spese sostenute sulla base di trasferimenti con vincolo di dest. dallo Stato, dalla U.E. e dagli altri Enti partecipanti al patto	909.468	1.818.777	1.171.166	2.237.165
Spese con carattere di eccezionalità	112.295	502.026	146.435	506.008
SPESE CORRENTI correlate a modifiche legislative	8.372	286.073	28.140	393.548
SPESE CORRENTI rilevanti ai fini del saldo finanziario	3.121.958	3.171.975	3.508.025	3.491.054
SPESE CORRENTI di cui all'art. 3 della legge n. 75/02	3.290	236	3.769	225
SPESE CORRENTI soggette al vincolo del 6%	3.125.248	3.172.211	3.511.794	3.491.279
SALDO FINANZIARIO	500.824	953.203		
Obiettivo programmatico		488.303		
Rispetto saldo		si		
Obiettivo pagamenti		3.312.763		
Rispetto obiettivo pagamenti		si		
Obiettivo pagamenti		3.722.502		
Rispetto obiettivo pagamenti		si		

Sul piano generale va rilevato che le Province sono state destinatarie della devoluzione di nuovi tributi, che ha avuto inizio dall'esercizio 1999, ed è avvenuta, di norma, eliminando una quota corrispondente di trasferimenti. Questa operazione, che è risultata nel primo esercizio di applicazione indifferente per il bilancio dell'Ente, incide favorevolmente sul saldo, in quanto, come è noto, i trasferimenti non vengono computati.

Va aggiunto che dal 2001 sono stati realizzati provvedimenti di attuazione del decentramento che hanno comportato effetti nel sistema di finanziamento, rilevanti in modo significativo per le Province.

Inoltre, nel biennio posto a raffronto, si nota un incremento significativo delle entrate finali che si riverbera quasi interamente sulle entrate considerate per il saldo che aumentano di circa 502 milioni di euro. Si registra anche un notevole incremento delle risorse vincolate trasferite dallo Stato, dalla U.E. e dagli altri Enti partecipanti al patto. Questo aumento può essere anche addebitato ad una maggiore diffusione dell'impiego di fondi strutturali provenienti dall'Unione Europea. Anche le spese c.d. eccezionali registrano tra il 2000 e il 2002 un consistente aumento.

La situazione prodotta dalla naturale espansione delle entrate devolute alle Province che hanno dimostrato un certo dinamismo, ha comportato nel 2002 una crescita sostenuta

¹²² Quanto al peso crescente delle spese eccezionali nel triennio, è emerso che per le Province uno dei fattori più significativi che hanno contribuito a determinare questo andamento è dato dal fatto che tale voce è stata utilizzata in modo ricorrente per effettuare la depurazione dal saldo delle spese correlate a modifiche legislative che nel primo impianto normativo potevano essere detratte solo ai fini del calcolo del limite agli impegni e ai pagamenti. Non sono mancati casi di spese eccezionali rilevanti che rispondono, quanto a tipologie, a quelle ammesse dalla normativa come le spese per consultazioni elettorali, per eventi calamitosi, per sentenze esecutive e per rimborso di somme allo Stato o alle Regioni.

delle entrate rilevanti per il patto (incassi netti) che incide favorevolmente sulla determinazione del saldo.

Per quanto concerne la spesa corrente si nota che essa aumenta ad un ritmo parimenti sostenuto, sia in termini di competenza che di cassa, tuttavia, quella rilevante ai fini del calcolo del saldo ha un incremento moderato. Lo scostamento tra la crescita della spesa corrente e quella rilevante per il saldo è da mettere in relazione fondamentalmente alla esclusione dal computo di aggregati che si dimostrano di particolare significatività. Si tratta delle spese correlate a modifiche legislative, di quelle sostenute sulla base di trasferimenti con vincolo di destinazione da parte dello Stato, della U.E. e degli altri Enti partecipanti al patto, nonché di quelle eccezionali, delle quali è prevista la depurazione.

In sostanza a fronte di una crescita della spesa corrente emerge che è proprio la componente esclusa dal saldo a dimostrarsi in aumento e ciò è dovuto da un lato allo sviluppo del processo di trasferimento delle funzioni e dall'altro all'accelerazione dello svolgimento dei programmi di spesa finanziati con fondi comunitari.

Passando all'esame dei dati delle Province circa il rispetto dei tre obiettivi emerge la situazione rappresentata nel seguente prospetto:

Province - rispetto dei tre obiettivi del patto di stabilità 2002 (ripartizione per Regione)

Regione	Enti esaminati	rispetto dei 3 obiettivi		rispetto del limite del 2,5% del saldo		rispetto del limite del 6% dei pagamenti		rispetto del limite del 6% degli impegni	
		Province	% sul totale degli Enti esaminati	Province	% sul totale degli Enti esaminati	Province	% sul totale degli Enti esaminati	Province	% sul totale degli Enti esaminati
PIEMONTE	8	5	62,5	6	75,0	8	100,0	7	87,5
LOMBARDIA	11	9	81,8	11	100,0	10	90,9	10	90,9
LIGURIA	4	3	75,0	4	100,0	3	75,0	4	100,0
VENETO	7	7	100,0	7	100,0	7	100,0	7	100,0
FRIULI V. GIULIA	4	4	100,0	4	100,0	4	100,0	4	100,0
EMILIA ROMAGNA	9	9	100,0	9	100,0	9	100,0	9	100,0
TOSCANA	10	9	90,0	10	100,0	9	90,0	10	100,0
UMBRIA	2	2	100,0	2	100,0	2	100,0	2	100,0
MARCHE	4	3	75,0	4	100,0	4	100,0	3	75,0
LAZIO	5	5	100,0	5	100,0	5	100,0	5	100,0
ABRUZZO	4	2	50,0	4	100,0	3	75,0	3	75,0
MOLISE	2	1	50,0	1	50,0	2	100,0	1	50,0
CAMPANIA	5	3	60,0	4	80,0	3	60,0	4	80,0
PUGLIA	5	5	100,0	5	100,0	5	100,0	5	100,0
BASILICATA	2	2	100,0	2	100,0	2	100,0	2	100,0
CALABRIA	4	3	75,0	3	75,0	3	75,0	3	75,0
SICILIA	9	8	88,9	9	100,0	8	88,9	8	88,9
SARDEGNA	4	4	100,0	4	100,0	4	100,0	4	100,0
Totale complessivo	99	84	84,8	94	94,9	91	91,9	91	91,9

I dati esposti evidenziano che le Province hanno rispettato gli obiettivi in grado elevato: sia quello relativo al saldo finanziario che quelli che impongono limiti alla spesa corrente in termini di impegni e di pagamenti. Ciò dimostra che le manovre di contenimento hanno raggiunto effetti appropriati. Anche il rispetto dell'obiettivo del saldo è apparso di minore difficoltà, sia per la nuova impostazione adottata che per la dinamica favorevole delle entrate.

Come già accennato in precedenza, la modificazione del comma 3 dell'art. 24 della legge finanziaria, introdotta dal d.l. n. 50, ha prodotto l'inversione della tendenza che si era registrata in sede di prima verifica dei risultati raggiunti per il patto di stabilità interno nel 2002; infatti nella precedente relazione si è notato che l'obiettivo del saldo si dimostrava di più difficile conseguimento.

Il rispetto di tutti gli obiettivi fissati per il 2002, che costituisce la condizione necessaria per poter procedere ad assunzioni di personale, avviene in 84 Province su 99 (84,8%) rilevandosi una minore adempienza negli Enti del nord ovest e del sud.

L'allocazione geografica degli Enti che non raggiungono tutti gli obiettivi è estesa, con una prevalenza dell'area meridionale, nella quale in due Regioni solo il 50% delle Province raggiunge tutti e tre gli obiettivi.

Relativamente al saldo emerge una situazione piuttosto diversificata a livello regionale che evidenzia l'addensarsi dei casi di mancato rispetto in 4 Regioni con una netta prevalenza dell'area meridionale.

Delle 99 amministrazioni provinciali considerate, 94 -pari al 94,9%- hanno raggiunto il saldo programmatico 2002; detta percentuale si eleva al 100% in 14 Regioni. Il livello di realizzazione più basso dell'obiettivo si registra in Molise (50%).

I risultati conseguiti dalle Province in ordine all'obiettivo relativo al saldo finanziario nel 2002 sono sintetizzati per Regione nella seguente tabella.

Province - Rispetto dell'obiettivo del saldo 2002

(migliaia di euro)

REGIONE	Province esaminate	Saldo finanz. 2000	saldo programmatico 2002	saldo finanziario 2002	scostamento da obiettivo	
					val.ass.	%
PIEMONTE	8	74.893	73.021	92.278	19.257	26,37
LOMBARDIA	11	297.830	290.384	349.391	59.007	20,32
LIGURIA	4	17.241	16.810	38.126	21.316	126,81
VENETO	7	164.598	160.483	210.112	49.629	30,92
FRIULI V. GIULIA	4	-21.433	-21.969	-19.571	2.398	10,91
EMILIA ROMAGNA	9	98.014	95.564	151.282	55.718	58,30
TOSCANA	10	80.805	78.785	120.308	41.523	52,70
UMBRIA	2	12.993	12.668	15.962	3.294	26
MARCHE	4	23.996	23.396	34.894	11.498	49,14
LAZIO	5	101.169	98.640	156.882	58.242	59,05
ABRUZZO	4	-10.500	-10.763	2.448	13.211	122,75
MOLISE	2	-9.092	-9.319	-7.913	1.406	15,09
CAMPANIA	5	40.114	39.111	63.183	24.072	61,55
PUGLIA	5	3.474	3.387	27.299	23.912	705,96
BASILICATA	2	-20.865	-21.387	-777	20.610	96,37
CALABRIA	4	-36.559	-37.473	-19.500	17.973	47,96
SICILIA	9	-278.622	-285.588	-224.416	61.172	21,42
SARDEGNA	4	-37.232	-38.163	-36.785	1.378	3,61
Totale complessivo	99	500.824	488.303	953.203	464.900	95,21

L'obiettivo del saldo fa rilevare un elevato livello di adempimento, giovando allo scopo l'andamento dinamico delle entrate rilevanti per il patto; si nota, inoltre, un notevole miglioramento del saldo stesso che si osserva nel dato aggregato.

Il prospetto è stato costruito aggregando i dati del saldo finanziario 2000 di tutte le Province appartenenti ad una stessa Regione; detto saldo aumentato o diminuito del 2,5% costituisce un "virtuale" obiettivo programmatico di livello regionale con cui è stato raffrontato il saldo finanziario 2002 realizzato complessivamente dalle Province di ciascuna Regione.

Si evidenzia che in tutte le Regioni le Province che hanno conseguito il proprio obiettivo individuale, hanno consentito anche il rispetto del saldo programmatico individuato a livello aggregato per l'intera Regione. In generale si rileva che lo scostamento rispetto agli obiettivi preventivati è positivo e si eleva al 95,21%; data la volatilità del dato del saldo si riscontrano scostamenti molto rilevanti nei diversi ambiti regionali.¹²³

Si registrano tre picchi positivi: la Liguria che migliora il proprio risultato di oltre 21 milioni di euro rispetto al saldo programmatico, l'Abruzzo che passando da un disavanzo finanziario ad un saldo positivo, migliora di oltre 13 milioni di euro e la Puglia che realizza nel 2002 un saldo effettivo che sopravanza di oltre 23 milioni di euro quello programmatico.

¹²³ La revisione dei dati alla luce della modifica legislativa intervenuta, nonché l'acquisizione dei dati delle Province mancanti hanno comportato modificazioni profonde ai risultati di tre Regioni: Piemonte, Liguria e Puglia che nell'esposizione relativa allo stesso esercizio 2002 effettuata nella precedente relazione non erano riuscite nel complesso a rispettare l'obiettivo del saldo.

Si evidenzia, inoltre, che nel complesso delle Province il saldo finanziario registrato nel 2002 sopravanza l'obiettivo programmatico con un differenziale positivo notevole, pari a circa 464 milioni di euro; infatti il saldo, in linea con l'andamento già registrato per il patto 2001, migliora oltre le attese e la situazione di avanzo del 2002 diventa ancora più consistente (da 500 a 953 milioni di euro).

Province – rispetto del limite del 6% dei pagamenti

(in migliaia di euro)

REGIONE	n. Province esaminate	Pagamenti 2000	Obiettivo pagamenti 2002	Pagamenti 2002	Scostamento da obiettivo	Variazione %
PIEMONTE	8	270.829	287.079	268.147	18.932	6,59
LOMBARDIA	11	416.030	440.992	444.470	-3.478	0,79
LIGURIA	4	103.051	109.234	95.701	13.533	12,39
VENETO	7	197.211	209.044	176.559	32.485	15,54
FRIULI V. GIULIA	4	80.512	85.343	83.982	1.361	1,59
E.ROMAGNA	9	243.754	258.379	230.992	27.387	10,60
TOSCANA	10	226.837	240.447	234.211	6.236	2,59
UMBRIA	2	55.941	59.297	58.108	1.189	2,01
MARCHE	4	94.818	100.507	98.174	2.333	2,32
LAZIO	5	273.358	289.759	285.128	4.631	1,60
ABRUZZO	4	83.620	88.637	88.851	-214	0,24
MOLISE	2	26.066	27.630	24.988	2.642	9,56
CAMPANIA	5	221.875	235.188	238.535	-3.348	1,42
PUGLIA	5	185.285	196.402	187.449	8.953	4,56
BASILICATA	2	45.580	48.315	30.253	18.062	37,38
CALABRIA	4	109.055	115.598	120.513	-4.915	4,25
SICILIA	9	403.775	428.002	414.743	13.259	3,10
SARDEGNA	4	87.651	92.910	91.407	1.503	1,62
Totale complessivo	99	3.125.248	3.312.763	3.172.211	140.552	4,24

Province – rispetto del limite del 6% degli impegni

(in migliaia di euro)

REGIONE	n.Province esaminate	Impegni 2000	Obiettivo impegni 2002	Impegni 2002	Scostamento da obiettivo	Variazione %
PIEMONTE	8	294.736	312.420	305.816	6.604	2,11
LOMBARDIA	11	511.087	541.752	500.971	40.781	7,53
LIGURIA	4	93.302	98.900	79.091	19.809	20,03
VENETO	7	250.463	265.491	234.222	31.269	11,78
FRIULI V. GIULIA	4	83.571	88.585	86.941	1.644	1,86
EMILIA ROMAGNA	9	264.265	280.121	271.139	8.982	3,21
TOSCANA	10	262.995	278.775	253.738	25.037	8,98
UMBRIA	2	58.506	62.016	52.576	9.440	15,22
MARCHE	4	102.502	108.652	108.766	-114	0,10
LAZIO	5	323.265	342.661	326.199	16.462	4,80
ABRUZZO	4	88.978	94.317	89.250	5.067	5,37
MOLISE	2	20.769	22.015	24.468	-2.453	11,14
CAMPANIA	5	242.253	256.788	251.276	5.512	2,15
PUGLIA	5	204.453	216.720	208.458	8.262	3,81
BASILICATA	2	49.129	52.077	34.783	17.294	33,21
CALABRIA	4	104.311	110.570	132.144	-21.574	19,51
SICILIA	9	460.985	488.644	432.613	56.031	11,47
SARDEGNA	4	96.224	101.997	98.828	3.169	3,11
Totale complessivo	99	3.511.794	3.722.502	3.491.279	231.223	6,21

L'esame degli obiettivi di contenimento della spesa in termini di impegni e di pagamenti evidenzia che in entrambi i casi il dato complessivo è in linea con l'obiettivo con uno scarto positivo (6,21% per il primo vincolo e 4,24% per il secondo).

In proposito si evidenzia che, pur essendo aumentato il numero di Enti esaminati rispetto alla precedente indagine condotta sullo stesso esercizio 2002,¹²⁴ il risultato positivo raggiunto sul versante del vincolo sui pagamenti e sugli impegni si attenua in termini percentuali in entrambe le gestioni. Ciò confermerebbe che, soprattutto gli impegni –che in totale fanno registrare una flessione dello scarto positivo di oltre un punto percentuale– sono stati sottostimati al momento delle prime verifiche sul patto.

Il dettaglio regionale mostra che solo in una Regione (la Calabria) le Province esaminate complessivamente non riescono a contenere adeguatamente la spesa sia in termini di cassa che di competenza, mentre la Lombardia, l'Abruzzo e la Campania mancano l'obiettivo dei pagamenti e il Molise e le Marche quello degli impegni.

Sul fronte della spesa si evidenzia, quindi, nonostante un significativo incremento del complesso di quella di parte corrente, una tenuta delle spese rilevanti per il patto, in quanto un analogo *trend* espansivo presentano le spese sostenute sulla base di trasferimenti con vincolo di destinazione da Stato, U.E. e da altri Enti partecipanti al patto e quelle con carattere di eccezionalità. L'azione congiunta di questi fattori ha favorito per le Province il raggiungimento di un risultato positivo in termini di contenimento della spesa.

La modifica della impostazione delle voci a detrarre dal saldo, congiuntamente ad una tendenza ascendente delle entrate hanno consentito alle Province di conseguire diffusamente l'obiettivo del saldo programmatico 2002.

Va notato, al riguardo, che la crescita non indifferente della spesa delle Province, che può essere in parte addebitata al conferimento di nuove funzioni, non si è riverberata completamente su quella rilevante per il patto, in quanto nell'esercizio 2002 le spese per le nuove funzioni potevano essere dedotte dal calcolo.

Scendendo nell'analisi del rispetto del patto con riferimento ai singoli Enti, si nota che per le Province la situazione di adempienza rimane diffusa.

Nel complesso può, comunque, ritenersi che il comparto Province si sia attenuto sostanzialmente alle regole imposte dal patto di stabilità interno; tuttavia anche le condizioni del contesto continuavano ad essere favorevoli per ottenere questo risultato, stante il *trend* espansivo delle entrate tributarie che non ha richiesto particolari interventi da parte delle amministrazioni e la detrazione anche dal saldo delle spese per nuove funzioni. Peraltro le fonti di entrata tributaria delle Province sono scarsamente manovrabili consistendo essenzialmente in devoluzioni di gettito e, quindi, i risultati positivi su quel fronte non possono essere ascritti ad uno sforzo fiscale, ma semmai all'aumentata consistenza degli imponibili.

Comuni

È necessario premettere che l'analisi dell'insieme di Comuni, effettuata in questa sede, è estesa all'universo degli Enti interessati al patto nel 2002; infatti l'esame svolto dalla Sezione in tale esercizio ha riguardato tutti i Comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti, mentre erano obbligati all'invio del rendiconto e dei documenti allegati esclusivamente i Comuni con popolazione superiore ad 8.000 abitanti.

Peraltro, dell'intera platea di Enti considerati e cioè 2.237, solo 1.758 Comuni sono entrati a far parte della banca dati sul patto di stabilità. Ciò è addebitabile a varie cause prima tra queste la mancata trasmissione dei dati richiesti; risulta, tuttavia, ancora rilevante il numero di modelli non fruibili ai fini dell'indagine, sia per l'incompletezza dei dati che per erronea compilazione o non omogeneità delle informazioni fornite rispetto alla disciplina tracciata dalle circolari ministeriali.

L'esame dell'aggregato dei Comuni è stato condotto, come lo scorso anno, su due distinti insiemi. Il primo costituito dagli Enti di maggiori dimensioni (popolazione superiore a 60.000 abitanti) ed il secondo da tutti gli altri Comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti.

L'insieme dei Comuni più grandi fa registrare un livello di adempimento elevato, in quanto la corretta esecuzione delle richieste di dati è stata facilitata dalla presenza del

¹²⁴ La relazione dello scorso anno presentava, infatti, i risultati di sole 88 Province.

modello ufficiale e dell'avvenuto monitoraggio da parte del Ministero dell'Economia e Finanze. Tuttavia in questo insieme non stati elaborati i dati di 8 Enti sia a causa di modulistica incompleta, che di incoerenza dei dati, che per la tardiva ricezione dei modelli da parte della Sezione.¹²⁵

Nell'esame dei prospetti relativi ai Comuni sono state rilevate delle divergenze interpretative in ordine alle modalità tecniche di compilazione.

È rilevante anche per i Comuni la questione della possibilità di detrarre le spese correlate alle funzioni conferite negli ultimi due anni solo ai fini del calcolo dell'andamento della spesa corrente. Infatti, analogamente a quanto previsto per le Province, tali spese gravavano nel calcolo del saldo. Come già detto tale situazione, che rispondeva alla impostazione data dalla legge finanziaria per il 2002, è stata successivamente modificata con apposito intervento normativo, tuttavia al momento della verifica dei risultati conseguiti per tale esercizio il quadro della disciplina era ancora immutato.

La rappresentazione nei modelli utilizzati in sede di monitoraggio non consentiva la depurazione e per effettuarla sarebbe stato necessario operare la detrazione delle spese correlate a modifiche legislative da quelle finali.¹²⁶ Va aggiunto che per i Comuni non soggetti al monitoraggio la rilevazione dei dati per il 2002 effettuata dalla Corte è stata condotta impiegando modelli all'uopo elaborati che tenevano già in considerazione la modificazione introdotta con la decretazione d'urgenza.

È da dire, inoltre, che questa situazione, che è risultata di particolare rilievo per le Province, ha destato minori preoccupazioni da parte dei Comuni sia per la maggiore facilità con la quale essi potevano ottenere il rispetto del saldo programmatico, in presenza di una crescita delle entrate ottenuta con l'apporto della compartecipazione all'IRPEF, sia perché l'incidenza delle spese correlate a modifiche legislative è decisamente inferiore rispetto alle Province.

Maggiore rilievo riveste la questione dell'allocazione in bilancio della quota IRPEF devoluta che in un numero non irrilevante di casi è stata riportata in bilancio al titolo II. Si è avuto modo di notare che, stante l'espressa indicazione di tale voce nel modello ministeriale tra le entrate tributarie, qualche ente che aveva operato diversamente ha comunque riportato nel modello per il patto di stabilità l'ammontare di tale entrata sia nel titolo I che nel II. In questo caso, anche non essendo turbato il risultato del saldo, per via della esclusione dal computo dei trasferimenti, è emerso nel raffronto con i dati di consuntivo un maggiore importo dei titoli di entrata. All'opposto si pone il comportamento di altri Enti che hanno ritenuto opportuno detrarre dalle entrate finali l'importo della quota di compartecipazione dell'IRPEF anche in assenza di una precisa indicazione al riguardo. Questi Enti, pur avendo computato tra le entrate proprie la quota di compartecipazione come indicato nel modello ministeriale, ne hanno poi dedotto l'importo come entrata con carattere di eccezionalità.¹²⁷

I comportamenti seguiti, comportando il peggioramento del saldo, vanno ascritti ad una condotta prudente ed evidenziano una particolare attenzione da parte delle amministrazioni a non turbare la logica della comparabilità di dati omogenei tra gli esercizi a confronto.

Come per le Province, anche per i 1.758 Comuni esaminati sono state poste sotto osservazione quelle voci contabili che non trovano immediato riscontro nel conto del bilancio e, in particolare, le entrate e le spese con carattere di eccezionalità,¹²⁸ rilevandosi che generalmente esse non sembrano assumere valori tali da influire sull'andamento complessivo.

¹²⁵ Il Comune di Ragusa ha trasmesso documentazione incompleta dalla quale sono stati individuati gli obiettivi programmatici, ma, mancando il modello di monitoraggio di fine anno, non è stato possibile disporre di dati circa il raggiungimento dell'obiettivo. Il Comune di Gela ha trasmesso il modello presentando dati non coerenti che non hanno reso possibile l'inserimento nella banca dati. Altri quattro Comuni con popolazione superiore a 60.000 abitanti hanno trasmesso tardivamente i modelli. Di questi ultimi Enti due solo hanno raggiunto tutti e tre gli obiettivi del patto per il 2002.

¹²⁶ Dalla modificazione normativa sopravvenuta può trarsi chiaramente l'indicazione di inserire nel calcolo per il saldo la depurazione relativa alle c.d. "spese correnti correlate a modifiche legislative", tuttavia, anche per il fatto che dette innovazioni sono intervenute in un momento successivo a quelle delle verifiche del monitoraggio di fine anno, non sono stati forniti dal MEF nuovi indirizzi applicativi, ne è stato modificato il modello.

¹²⁷ Conseguentemente in 976 Comuni il controllo di capienza tra la voce "entrate con carattere di eccezionalità" e la voce "compartecipazione IRPEF" ha dato esito positivo. Inoltre alcuni Enti hanno anche riportato la quota di compartecipazione per *factio* nell'esercizio 2000.

¹²⁸ Dall'analisi svolta è emerso che per i Comuni le spese eccezionali flettono quanto a pagamenti (-1,49%). Per quanto riguarda gli impegni le spese con carattere di eccezionalità aumentano del 4,6%. Nel complesso si rileva che

Analizzando i risultati conseguiti complessivamente dai Comuni, in linea generale, si rinviene una notevole dinamica di crescita delle voci di entrata rilevanti nel biennio, essendo intervenuta in particolare la devoluzione della quota del 4,5% dell'IRPEF.

Comuni - Obiettivi consolidati.

(migliaia di euro)

ENTRATA		2000	2002		
Incassi netti 2002		20.388.016	23.743.898		
SPESA		PAGAMENTI		(*)IMPEGNI	
		2000	2002	2000	2002
TITOLO I - SPESE CORRENTI		29.576.694	31.262.362	31.180.346	32.526.184
Interessi passivi		1.848.054	1.921.402	1.993.646	1.906.609
Spese sostenute sulla base di trasf. con vincolo di destinazione dallo Stato, dalla U.E. e dagli altri Enti partecipanti al patto		1.772.964	2.724.690	1.888.287	2.885.208
Spese con carattere di eccezionalità		881.604	868.463	789.078	821.289
SPESE CORRENTI correlate a modifiche legislative		21.997	127.306	59.190	104.788
SPESE CORRENTI rilevanti ai fini del saldo finanziario		25.052.075	25.620.500	26.450.145	26.808.290
SPESE CORRENTI di cui all'art. 3 della legge n. 75/02		309.093	17.751	335.394	9.588
SPESE CORRENTI soggette al vincolo del 6%		25.361.168	25.638.251	26.785.539	26.817.878
SALDO FINANZIARIO		-4.664.059	-1.876.603		
Obiettivo programmatico				-4.780.661	
Rispetto saldo				si	
Obiettivo pagamenti				26.882.838	
Rispetto obiettivo pagamenti				si	
Obiettivo pagamenti				28.392.671	
Rispetto obiettivo pagamenti				si	

(*) Solo 1729 Comuni hanno fornito il dato degli impegni necessario per la verifica del relativo obiettivo.

La seguente tabella concerne la verifica del rispetto dei tre obiettivi programmatici del 2002, nel complesso dei Comuni esaminati.

Comuni – rispetto dei tre obiettivi del patto di stabilità 2002 (per Regione)

Regione	Enti esaminati	rispetto dei 3 obiettivi		rispetto del limite del 2,5% del SF 2000		rispetto limite del 6% dei pagamenti 2000		(*)rispetto del limite del 6% degli impegni 2000	
		Comuni	% sul totale degli Enti esaminati	Comuni	% sul totale degli Enti esaminati	Comuni	% sul totale degli Enti esaminati	Comuni	% sul totale degli Enti esaminati
PIEMONTE	109	81	74,3	106	97,2	92	84,4	90	82,6
LOMBARDIA	332	242	72,9	311	93,7	288	86,7	273	83,7
LIGURIA	44	33	75,0	42	95,5	37	84,1	36	81,8
VENETO	211	150	71,1	200	94,8	175	82,9	174	82,9
FRIULI V. GIULIA	39	19	48,7	31	79,5	26	66,7	26	68,4
EMILIA ROMAGNA	152	114	75,0	141	92,8	135	88,8	132	87,4
TOSCANA	130	106	81,5	125	96,2	115	88,5	114	88,4
UMBRIA	26	21	80,8	25	96,2	23	88,5	24	92,3
MARCHE	56	38	67,9	51	91,1	43	76,8	45	80,4
LAZIO	76	52	68,4	70	92,1	58	76,3	64	87,7
ABRUZZO	41	28	68,3	38	92,7	32	78,0	33	80,5
MOLISE	8	3	37,5	7	87,5	3	37,5	5	62,5
CAMPANIA	142	78	54,9	118	83,1	98	69,0	99	73,3
PUGLIA	143	104	72,7	134	93,7	115	80,4	120	84,5
BASILICATA	27	18	66,7	26	96,3	23	85,2	20	76,9
CALABRIA	58	29	50,0	44	75,9	39	67,2	44	78,6
SICILIA	126	79	62,7	103	81,7	100	79,4	97	79,5
SARDEGNA	38	19	50,0	31	81,6	24	63,2	24	64,9
Totale	1.758	1.214	69,1	1.603	91,2	1.426	81,1	1.420	82,1

(*) La % sul totale degli Enti esaminati relativa agli impegni è stata calcolata su 1729 Enti.

l'incidenza delle detrazioni dovute alle spese eccezionali sul totale delle spese è decisamente meno rilevante rispetto alle Province e non sembra possa avere determinato un'influenza distorsiva rispetto al raggiungimento degli obiettivi.

Anche per i Comuni si osserva, come per le Province, che è stato maggiormente rispettato l'obiettivo del saldo; ciò in relazione all'andamento dinamico delle entrate rilevanti per il patto. Il dato del saldo osservato a livello aggregato dimostra inoltre un miglioramento non indifferente. Il livello del rispetto dell'obiettivo relativo agli impegni di spesa corrente è appena superiore a quello relativo al limite ai pagamenti.

Ciò conferma che i Comuni sono stati avvantaggiati dalla mancata esclusione della quota di compartecipazione IRPEF dalle entrate rilevanti per il patto e che gli sforzi per limitare la spesa sono stati condotti maggiormente nella gestione di competenza. Infatti è l'obiettivo del limite ai pagamenti che fa rilevare il più basso livello di adempimento. D'altronde anche se le manovre di contenimento della spesa di cassa si rilevano di immediata efficacia, quelle di competenza sono necessarie per ottenere risultati nel medio periodo.

Il limite agli impegni della spesa corrente risulta osservato da un numero piuttosto rilevante di Comuni (1.420 su 1.729), superato, comunque, dal numero di Enti che rispetta il limite ai pagamenti (1.426 Comuni).

Relativamente al saldo emerge che una situazione di pieno rispetto da parte di tutti i Comuni del relativo obiettivo non si riscontra in nessuna Regione. Si evidenzia, poi, che i casi più numerosi di mancato rispetto dell'obiettivo (oltre il 20%) si addensano in due Regioni distribuite nelle diverse aree geografiche del Paese (una al Nord, una al Sud).

Il rispetto di tutti gli obiettivi fissati per il 2002, che costituisce la condizione necessaria per poter procedere ad assunzioni di personale, avviene in 1.214 Comuni pari al 69,1% di quelli esaminati. Si tratta di una situazione di adempimento ridotta rispetto a quella evidenziata nelle Province. L'allocazione geografica degli Enti non adempienti è più estesa, con una decisa prevalenza delle aree meridionali ed insulari.

Le tabelle che seguono indicano la quantificazione in termini finanziari dei risultati conseguiti dai Comuni in ordine agli obiettivi del patto 2002; i dati, sintetizzati per Regione, sono stati elaborati aggregando i saldi finanziari 2000, nonché i pagamenti e gli impegni correnti del medesimo esercizio riferiti ai Comuni appartenenti ad una stessa Regione e calcolando sugli stessi i tre obiettivi programmatici di livello regionale.

Comuni – rispetto dell'obiettivo del saldo 2002

(migliaia di euro)

REGIONE	N. Enti	saldo finanziario 2000	Obiettivo 2002	saldo finanziario 2002	scostamento da obiettivo	
					val. ass.	%
PIEMONTE	109	-279.189	-286.169	-93.276	192.893	67,41
LOMBARDIA	332	-113.191	-116.021	381.803	497.824	429,08
LIGURIA	44	-152.891	-156.713	4.239	160.952	102,70
VENETO	211	-68.118	-69.821	142.626	212.447	304,27
FRIULI V. GIULIA	39	-67.075	-68.752	-53.885	14.867	21,62
EMILIA ROMAGNA	152	77.817	75.871	258.311	182.440	240,46
TOSCANA	130	-126.716	-129.884	135.798	265.682	204,55
UMBRIA	26	-83.987	-86.086	-20.033	66.053	76,73
MARCHE	56	-63.606	-65.196	6.053	71.249	109,28
LAZIO	76	-461.445	-472.981	-149.145	323.836	68,47
ABRUZZO	41	-52.163	-53.467	-14.572	38.895	72,75
MOLISE	8	-4.794	-4.914	5.463	10.377	211,18
CAMPANIA	142	-1.054.968	-1.081.342	-778.199	303.143	28,03
PUGLIA	143	-475.460	-487.347	-240.742	246.605	50,60
BASILICATA	27	-70.103	-71.856	-34.498	37.358	51,99
CALABRIA	58	-245.379	-251.513	-207.381	44.132	17,55
SICILIA	126	-1.340.987	-1.374.512	-1.164.455	210.057	15,28
SARDEGNA	38	-81.805	-83.851	-54.710	29.141	34,75
Totale complessivo	1.758	-4.664.059	-4.780.661	-1.876.603	2.904.058	60,75

Comuni – rispetto del vincolo del 6% sui pagamenti

(migliaia di euro)

REGIONE	n. Enti	Pagamenti 2000	Obiettivo pagamenti 2002 (A)	Pagamenti 2002 (B)	Scostamento da obiettivo (A-B)	
					val. ass.	%
PIEMONTE	109	1.813.652	1.922.471	1.856.859	65.612	3,41
LOMBARDIA	332	4.367.332	4.629.372	4.429.168	200.204	4,32
LIGURIA	44	1.001.638	1.061.736	1.034.220	27.516	2,59
VENETO	211	1.969.201	2.087.353	1.994.048	93.305	4,47
FRIULI V. GIULIA	39	519.858	551.050	520.660	30.390	5,51
EMILIA ROMAGNA	152	2.553.767	2.706.993	2.476.639	230.354	8,51
TOSCANA	130	2.110.632	2.237.270	2.135.364	101.906	4,55
UMBRIA	26	438.816	465.145	448.181	16.964	3,65
MARCHE	56	621.414	658.698	620.708	37.990	5,77
LAZIO	76	2.909.649	3.084.228	2.925.694	158.534	5,14
ABRUZZO	41	411.135	435.803	425.402	10.401	2,39
MOLISE	8	63.321	67.120	69.651	-2.531	3,77
CAMPANIA	142	2.112.814	2.239.583	2.167.354	72.229	3,23
PUGLIA	143	1.421.213	1.506.486	1.450.775	55.711	3,70
BASILICATA	27	178.369	189.071	172.379	16.692	8,83
CALABRIA	58	506.073	536.437	537.293	-856	0,16
SICILIA	126	2.068.083	2.192.168	2.068.022	124.146	5,66
SARDEGNA	38	294.203	311.855	305.835	6.020	1,93
Totale complessivo	1.758	25.361.168	26.882.838	25.638.251	1.244.587	4,63

Tab. 5 - Comuni – rispetto del vincolo del 6% sugli impegni

(migliaia di euro)

REGIONE	n. Enti	Impegni 2000	Obiettivo impegni 2002 (A)	Impegni 2002 (B)	Scostamento da obiettivo (A-B)	
					val. Ass.	val. %
PIEMONTE	109	1.920.121	2.035.328	1.991.265	44.063	2,16
LOMBARDIA	326	4.611.689	4.888.390	4.691.518	196.872	4,03
LIGURIA	44	1.053.887	1.117.120	1.086.503	30.617	2,74
VENETO	210	2.059.673	2.183.253	2.078.505	104.748	4,80
FRIULI V. GIULIA	38	531.341	563.221	518.609	44.612	7,92
EMILIA ROMAGNA	151	2.677.105	2.837.731	2.598.341	239.390	8,44
TOSCANA	129	2.214.212	2.347.065	2.251.368	95.697	4,08
UMBRIA	26	461.205	488.877	473.404	15.473	3,17
MARCHE	56	641.216	679.689	641.179	38.510	5,67
LAZIO	73	3.265.079	3.460.984	3.085.126	375.858	10,86
ABRUZZO	41	442.066	468.590	446.621	21.969	4,69
MOLISE	8	69.691	73.872	74.405	-533	0,72
CAMPANIA	135	2.193.549	2.325.162	2.283.186	41.976	1,81
PUGLIA	142	1.496.880	1.586.693	1.529.309	57.384	3,62
BASILICATA	26	177.749	188.414	179.659	8.755	4,65
CALABRIA	56	540.703	573.146	550.093	23.053	4,02
SICILIA	122	2.122.705	2.250.068	2.031.673	218.395	9,71
SARDEGNA	37	306.668	325.068	307.114	17.954	5,52
Totale complessivo	1.729	26.785.539	28.392.671	26.817.878	1.574.794	5,55

Emerge il conseguimento degli obiettivi a livello aggregato in quasi tutte le Regioni, anche con consistenti differenziali positivi: 2.904 milioni di euro sul saldo programmatico, 1.244 sui pagamenti e 1.574 sugli impegni. Riguardo quest'ultimo dato si precisa che non tutti i Comuni esaminati (1.729) hanno fornito le informazioni concernenti gli impegni di spesa del 2002 –neanche sulla base di stime provvisorie– adducendo quale motivazione, l'impossibilità di calcolare in modo attendibile detta voce prima della elaborazione del rendiconto della gestione finanziaria per tale esercizio.

Dai dati complessivi relativi alle Amministrazioni comunali in ordine al rispetto degli obiettivi del patto, si evince che l'andamento crescente delle entrate rilevanti impatta positivamente sulla determinazione dei saldi finanziari dell'aggregato dei Comuni, infatti, il

saldo finanziario riportato nel 2002, pur restando di segno negativo, migliora rispetto al 2000 di ben 2.787 milioni di euro, consentendo il conseguimento dell'obiettivo programmatico con un largo differenziale positivo. Sempre dai dati complessivi si nota nel biennio un aumento degli incassi netti del 16,46%.

Sul fronte della spesa si evidenzia, ugualmente, una crescita di quelle correnti, pari al 5,7%, tuttavia tale aumento non si riverbera sulla quantificazione finale dei pagamenti netti,¹²⁹ in quanto incrementi piuttosto rilevanti si notano nelle spese connesse a modifiche legislative e nelle spese sostenute sulla base di trasferimenti con vincolo di destinazione, voci che vengono detratte dalla spesa corrente.

L'aumento sia sul fronte dell'entrata che della spesa, degli interventi finanziati da Enti partecipanti al patto, può essere addebitato ad un più esteso utilizzo dei fondi strutturali. Si tratta di un fenomeno rilevato anche per le Province che nel complesso non dovrebbe esplicare effetti determinanti sul saldo.

L'esame che segue è riferito a due distinti gruppi di Comuni; il primo è composto dalle città più popolate, molte delle quali sono capoluoghi di Provincia ed erano, peraltro, assoggettate a più onerosi adempimenti in sede di monitoraggio.¹³⁰ Degli Enti esaminati il 93,2% risulta aver conseguito l'obiettivo del saldo programmatico.

La situazione consolidata a livello regionale degli adempimenti per il patto relativa a questi Enti di maggiori dimensioni è riportata nella seguente tabella.

Comuni superiori a 60.000 abitanti - Rispetto dei tre obiettivi del patto di stabilità 2002

Regione	Enti esaminati	rispetto dei 3 obiettivi		rispetto del limite del 2,5% del SF 2000		rispetto del limite del 6% dei pagamenti 2000		rispetto del limite del 6% degli impegni 2000	
		Comuni	% sul totale degli Enti esaminati	Comuni	% sul totale degli Enti esaminati	Comuni	% sul totale degli Enti esaminati	n. Comuni	% sul totale degli Enti esaminati
PIEMONTE	4	4	100,0	4	100,0	4	100,0	4	100,0
LOMBARDIA	11	10	90,9	11	100,0	11	100,0	10	90,9
LIGURIA	2	2	100,0	2	100,0	2	100,0	2	100,0
VENETO	5	5	100,0	5	100,0	5	100,0	5	100,0
FRIULI V. GIULIA	2	2	100,0	2	100,0	2	100,0	2	100,0
EMILIA ROMAGNA	12	11	91,7	12	100,0	12	100,0	12	100,0
TOSCANA	11	9	81,8	11	100,0	11	100,0	9	81,8
UMBRIA	2	2	100,0	2	100,0	2	100,0	2	100,0
MARCHE	2	2	100,0	2	100,0	2	100,0	2	100,0
LAZIO	3	2	66,7	2	66,7	2	66,7	3	100,0
ABRUZZO	2	2	100,0	2	100,0	2	100,0	2	100,0
CAMPANIA	10	6	60,0	7	70,0	7	70,0	9	90,0
PUGLIA	9	8	88,9	9	100,0	9	100,0	9	100,0
BASILICATA	1	1	100,0	1	100,0	1	100,0	1	100,0
CALABRIA	5	3	60,0	4	80,0	4	80,0	4	80,0
SICILIA	6	5	83,3	5	83,3	5	83,3	6	100,0
SARDEGNA	1	1	100,0	1	100,0	1	100,0	1	100,0
Totale	88	75	85,2	82	93,2	82	93,2	83	94,3

Dai dati sopra esposti risulta che i Comuni di maggiori dimensioni dimostrano un più elevato livello di adempimento per tutti e tre gli obiettivi del patto; infatti sono 75 i Comuni che li raggiungono, pari all'85% di quelli esaminati.

L'obiettivo del limite agli impegni fa rilevare il più alto livello di adempimento: infatti solo 5 Comuni non lo raggiungono. Gli altri due obiettivi sono entrambi rispettati ampiamente, infatti, solo 6 Comuni non li conseguono. Nonostante una larga

¹²⁹ La verifica incrociata tra i dati rilevanti per il patto e gli omologhi dati del rendiconto -lasciando inalterate le voci desumibili solo dai prospetti di monitoraggio del patto- conferma il raggiungimento dell'obiettivo programmatico con un notevole scarto positivo.

¹³⁰ Per questa categoria di Enti sono stati acquisiti i prospetti di 88 Comuni distribuiti in tutte le Regioni.

maggioranza degli Enti esaminati abbia rispettato la misura del saldo, per questa categoria di Enti lo scarto positivo è percentualmente inferiore a quello riportato dall'aggregato di Comuni più ampio.

L'obiettivo aggregato a livello regionale, calcolato sulla base dei saldi finanziari realizzati da ogni Comune, è stato raggiunto in tutte le Regioni. Tutti gli aggregati regionali fanno registrare un miglioramento del proprio saldo oltre i parametri fissati dal patto.

Anche relativamente al contenimento della spesa corrente la maggioranza dei Comuni si dimostra in linea con i propri obiettivi. Le Regioni nelle quali il livello di adempimento è meno esteso sono la Campania e la Calabria. Nella Calabria, inoltre, i risultati raggiunti dai Comuni "virtuosi" non si sono dimostrati sufficienti a compensare lo scostamento negativo dall'obiettivo programmatico realizzato dagli altri Comuni.

Nel complesso non trovano conferma le difficoltà emerse in precedenza da parte dei Comuni di maggiori dimensioni ad adeguarsi agli obiettivi di saldo stabiliti.

La situazione consolidata degli adempimenti per il patto relativa ai Comuni con popolazione inferiore o uguale a 60.000 abitanti è riportata nella seguente tabella.

Comuni > 5.000 abitanti e <a 60.000 - rispetto dei tre obiettivi del patto di stabilità 2002

Regione	Enti esaminati	rispetto dei 3 obiettivi		rispetto del limite del 2,5% del SF 2000		rispetto del limite del 6% dei pagamenti 2000		(*)rispetto del limite del 6% degli impegni 2000	
		Comuni	% sul totale degli Enti esaminati	Comuni	% sul totale degli Enti esaminati	Comuni	% sul totale degli Enti esaminati	n. Comuni	% sul totale degli Enti esaminati
PIEMONTE	105	77	73,3	102	97,1	88	83,8	86	81,9
LOMBARDIA	321	232	72,3	300	93,5	277	86,3	263	83,5
LIGURIA	42	31	73,8	40	95,2	35	83,3	34	81,0
VENETO	206	145	70,4	195	94,7	170	82,5	169	82,4
FRIULI V. GIULIA	37	17	45,9	29	78,4	24	64,9	24	66,7
EMILIA ROMAGNA	140	103	73,6	130	92,9	123	87,9	120	86,3
TOSCANA	119	97	81,5	115	96,6	104	87,4	105	89,0
UMBRIA	24	19	79,2	23	95,8	21	87,5	22	91,7
MARCHE	54	36	66,7	49	90,7	41	75,9	43	79,6
LAZIO	73	50	68,5	67	91,8	56	76,7	61	87,1
ABRUZZO	39	26	66,7	36	92,3	30	76,9	31	79,5
MOLISE	8	3	37,5	7	87,5	3	37,5	5	62,5
CAMPANIA	132	72	54,5	108	81,8	91	68,9	90	72,0
PUGLIA	134	96	71,6	126	94,0	106	79,1	111	83,5
BASILICATA	26	17	65,4	25	96,2	22	84,6	19	76,0
CALABRIA	53	26	49,1	39	73,6	35	66,0	40	78,4
SICILIA	120	74	61,7	98	81,7	95	79,2	91	78,4
SARDEGNA	37	18	48,6	30	81,1	23	62,2	23	63,9
Totale	1.670	1.139	68,2	1.519	91,0	1.344	80,5	1.337	81,5

(*) La % sul totale degli Enti esaminati relativa agli impegni è stata calcolata su 1641 Enti.

Dai dati rilevati risulta che, dei 1670 Comuni con popolazione compresa tra i 5.000 e i 60.000 abitanti esaminati, 1.139 hanno conseguito tutti gli obiettivi del patto (68%). L'obiettivo maggiormente rispettato rimane quello del saldo: infatti solo 151 Comuni non lo raggiungono (pari al 9%).

Nel complesso i Comuni di minori dimensioni hanno realizzato un saldo finanziario 2002 in linea con l'obiettivo e con uno scarto positivo pari a 1.695 milioni di euro, passando da una situazione di disavanzo ad una di segno opposto.

L'obiettivo aggregato a livello regionale, calcolato sulla base dei saldi finanziari realizzati da ogni Comune, è stato raggiunto in tutte le Regioni. Tutti gli aggregati

regionali fanno registrare un miglioramento del proprio saldo oltre i parametri fissati dal patto.

Anche relativamente agli obiettivi di contenimento della spesa corrente la maggioranza dei Comuni esaminati si dimostra in linea con i propri obiettivi. Tuttavia le percentuali di adempimento sono meno elevate rispetto a quelle dell'insieme di Comuni in precedenza esaminato e si registrano alcune situazioni regionali di mancato adempimento. In alcune Regioni, infatti, i risultati raggiunti dai Comuni "virtuosi" non si sono dimostrati sufficienti a compensare lo scostamento negativo dagli obiettivi programmatici realizzato dagli altri Comuni.

Le Regioni nelle quali il livello di adempimento complessivo è inferiore all'obiettivo stabilito per gli impegni di spesa corrente sono la Calabria e il Molise nelle quali rispettivamente 13 e 3 Comuni non raggiungono l'obiettivo di riduzione.

Quanto ai pagamenti di spesa corrente, le Regioni nelle quali non viene raggiunto l'obiettivo consolidato sono la Campania, la Sardegna e il Molise.

Questa situazione non conferma le considerazioni espresse a conclusione delle indagini sul precedente esercizio; in questo caso le minori dimensioni degli Enti non sembrano costituire un fattore di ausilio al rispetto del patto. Peraltro, è evidente che le difficoltà riguardano gli obiettivi di riduzione della spesa corrente e si concentrano nelle Regioni meridionali.

Conclusioni

La disciplina del patto di stabilità per il 2002 si è dimostrata maggiormente impegnativa rispetto a quella dell'esercizio precedente, essendo stati introdotti ulteriori obiettivi rispetto a quello del saldo finanziario. L'azione svolta dall'istituto abbraccia, quindi, sia il saldo che la spesa corrente, quest'ultima in termini di competenza e di cassa, imbrigliando in vincoli più stretti la gestione finanziaria degli Enti. In particolare il vincolo sulla spesa è sembrato poco consono alla situazione di maggiore autonomia di gestione che sarebbe dovuta conseguire dall'applicazione della riforma del titolo V della parte II della Costituzione. La Corte costituzionale ha ritenuto detto limite ammissibile congiuntamente a quello relativo al saldo come misura d'emergenza tesa a realizzare, nell'ambito della manovra finanziaria annuale, un obiettivo di carattere nazionale. Tuttavia emerge che limitazioni di questo genere non possono essere protratte oltre un periodo limitato di tempo, in quanto diversamente esplicherebbero l'effetto di comprimere le scelte di allocazione delle risorse da parte degli Enti. Va aggiunto che la finanziaria per il 2002 aveva rafforzato le misure del patto prevedendo sanzioni incisive accompagnate da un sistema premiante che, tuttavia, sono venute meno in forza di un intervento legislativo correttivo.

Sono state, invece, reintrodotte limitazioni alla facoltà di procedere ad assunzioni sulla base del risultato ottenuto in tale esercizio, analogamente a quanto previsto per l'esercizio precedente.

Tutti questi interventi dimostrano che persistono difficoltà nel mettere a punto una disciplina efficace e ben calibrata del patto interno, in quanto, da un lato, essa deve essere tale da non comprimere in modo troppo costringente la possibilità degli Enti di svolgere la loro attività istituzionale secondo le prerogative garantite dalla Costituzione; dall'altro lato, che la stessa disciplina deve risultare efficace per concorrere alla realizzazione di più complessi equilibri di finanza pubblica al cui rispetto l'Italia si è impegnata.

Un rilievo a parte merita la costruzione di vincoli di bilancio che devono essere stabiliti tenendo conto di una serie di variabili che sostanzialmente tendono a escludere dal computo le voci di entrata e di spesa che possono avere un andamento non armonico nel triennio. A questo riguardo va notato che la disciplina del 2002 non ha considerato per i Comuni un fattore che ha in qualche modo turbato la composizione delle entrate correnti dei Comuni. Si tratta della quota conferita dell'IRPEF che per molti Enti ha assorbito completamente i trasferimenti dello Stato.

Dall'esame del complesso dei dati esaminati, tratti sia dai prospetti di rilevazione che dai rendiconti, si nota che permangono difficoltà nell'applicazione della normativa che

regola l'istituto che sono dovute alla complessità della stessa ed alla sua continua mutevolezza.

La questione maggiormente significativa riguarda la quota IRPEF che ha ingenerato comportamenti non conformi da parte dei Comuni quanto alla allocazione in bilancio e all'inserimento del dato relativo nei modelli del patto interno. I Comuni più prudenti, pur in assenza di una espressa indicazione in tal senso, hanno escluso il relativo importo dal computo del saldo finanziario nella logica di eliminare le voci che possono turbare l'andamento nel triennio.

In ogni caso la questione dell'assegnazione della quota IRPEF incide in modo molto rilevante nel computo del saldo, assegnando una maggiore entrata tributaria non dovuta allo sforzo fiscale dei Comuni e facilita enormemente, per gli Enti che hanno seguito le regole di calcolo previste, il raggiungimento del risultato.

Per i Comuni, pertanto, l'azione del patto si è maggiormente esplicata sul fronte della spesa.

I risultati raggiunti dalle Province e dai Comuni sul piano macroeconomico sono anche nel 2002 conformi agli obiettivi del saldo fissati dalla legge finanziaria. Inoltre emerge che i margini positivi vanno ad espandersi.

Tuttavia il numero delle Province che non hanno rispettato l'obiettivo del saldo (5) anche se inferiore a quello del 2001 non appare irrilevante e il livello di realizzazione più basso si colloca nelle Regioni del sud.

L'insieme dei Comuni di grandi dimensioni (oltre i 60.000 abitanti) incontra minori difficoltà nell'adeguarsi alla disciplina del patto. Infatti, in tale categoria di Enti si rinvergono le più alte percentuali di rispetto degli obiettivi del patto, anche se l'esame aggregato del dato del saldo dimostra un miglioramento dell'obiettivo programmatico che fa registrare un differenziale positivo meno elevato rispetto a quello raggiunto dall'insieme dei Comuni più piccoli. I Comuni di minore dimensione, infatti, migliorano il proprio saldo rispetto al vincolo prefissato in percentuale maggiore. Osservando, peraltro, la numerosità dei Comuni che sono rientrati nei parametri del patto 2002, va sottolineato che il livello di adempienza a tutti gli obiettivi si attesta, per gli Enti di grandi dimensioni all'85,2% e per quelli meno popolosi, attorno al 68%.

Per gli Enti di minori dimensioni si rileva difficile il rispetto dei limiti all'espansione della spesa in termini sia di impegni che di pagamenti e la situazione delle Regioni meridionali appare più complessa. Va segnalato, al riguardo, che queste stesse Regioni riportano i livelli di spesa pro capite meno elevati, per cui lo sforzo di imbrigliarla ulteriormente appare più arduo.

L'aver affiancato agli interventi per la riduzione del disavanzo anche azioni dirette sulla spesa ha ristretto le possibilità di correzione, risultando inefficaci rispetto alle seconde le misure svolte sul versante delle entrate. Inoltre, l'aver puntato anche su manovre indirizzate alla gestione di competenza può produrre risultati durevoli nel medio periodo. Infatti, si è avuto modo di rilevare che lo slittamento in avanti dei pagamenti conseguente alle manovre di cassa, può dare risultati soddisfacenti nel breve periodo, ma, se protratto nel tempo, comporta inevitabilmente l'impossibilità di ulteriori dilazioni della spesa per cui il rispetto del patto diventa di estrema problematicità.

4.3 Il patrimonio degli Enti locali

L'indagine sui conti del patrimonio, riferita ai dati di consuntivo dell'esercizio 2002, prende in considerazione un campione di 64 Province e 918 Comuni appartenenti alle classi demografiche quinta e superiori (su un totale di 100 Province e 1.395 Comuni).

I conti non presi in considerazione sono quelli per i quali, all'atto dell'inserimento, il sistema informatico non ha riscontrato la necessaria quadratura e sono stati quindi avviati i contatti con gli Enti interessati per individuare le cause di discordanza o disomogeneità.

Le maggiori difficoltà sono emerse con riferimento alle voci dell'attivo, per le quali l'uso di diverse metodologie espositive e la non uniformità dei criteri valutativi non ha finora consentito di procedere all'aggregazione dei risultati per tutti gli Enti oggetto dell'indagine. La spiegazione del fenomeno consiste probabilmente nel fatto che mentre le voci del passivo, riferite per la maggior parte a debiti, derivano quasi sempre direttamente dalle scritture finanziarie ed espongono, pertanto, valori corrispondenti a movimenti effettivi in numerario, le componenti attive (quelle, in particolare, riferite a "immobilizzazioni" immateriali, materiali e finanziarie) sono rappresentate normalmente da importi ricavati da valutazioni, come pure sono ricavate da valutazioni le variazioni (da conto "finanziario" e da "altre cause") previste in corrispondenza con le singole voci oggetto di rappresentazione nel conto.

Sarebbe opportuno, nell'ambito dei principi e regole generali di contabilità, rendere obbligatorio l'impiego di metodologie di rilevazione e criteri di valutazione che, senza essere rigidamente uniformi, ma anzi consentendo opportuna elasticità, risultino almeno compatibili con i sistemi di contabilità economica previsti dal SEC 95, in modo da raggiungere un sufficiente grado di comparabilità.¹³¹

La percentuale di rappresentatività del campione è sinteticamente esposta nelle due tabelle che seguono, separatamente per le Province e per i Comuni, con aggregazione su base regionale:

Tabella n. 1 Conto del Patrimonio - Esercizio 2002 – Province: Enti oggetto di esame

regione	Province competenza	Province esaminate	Inc. %
PIEMONTE	8	3	37,50
LOMBARDIA	11	7	63,64
LIGURIA	4	2	50,00
VENETO	7	5	71,43
FRIULI V. GIULIA	4	1	25,00
EMILIA ROMAGNA	9	3	33,33
TOSCANA	10	8	80,00
UMBRIA	2	2	100,00
MARCHE	4	2	50,00
LAZIO	5	4	80,00
ABRUZZO	4	4	100,00
MOLISE	2	1	50,00
CAMPANIA	5	2	40,00
PUGLIA	5	4	80,00
BASILICATA	2	2	100,00
CALABRIA	5	4	80,00
SICILIA	9	7	77,78
SARDEGNA	4	3	75,00
TOTALE	100	64	64,00

¹³¹ Per le Amministrazioni dello Stato, in attuazione dei principi fissati dall'art. 14 comma 1 del decreto legislativo 7 agosto 1997, n.279 e al dichiarato fine di una maggiore espressività degli elementi patrimoniali in linea con la classificazione delle poste attive e passive riportata nel SEC'95, è stato emanato il Decreto interministeriale 18 aprile 2002, recante "Nuova classificazione degli elementi attivi e passivi del patrimonio dello Stato e loro criteri di valutazione"; ad esso ha fatto seguito la circolare 12 marzo 2003, n.13. Sempre per le Amministrazioni statali è stato pubblicato, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze in data 22 aprile 2004, il Manuale dei principi in tema di contabilità analitica, organizzata per centri di costo.

Tabella n. 2 Conto del patrimonio – Esercizio 2002 - Comuni: Enti oggetto d'esame

REGIONE	5		6		7		8		9		10		11		TOTALE	
	Comuni competenza	Comuni esaminati	Comuni competenza	Comuni esaminati	Comuni competenza	Comuni esaminati	Comuni competenza	Comuni esaminati	Comuni competenza	Comuni esaminati	Comuni competenza	Comuni esaminati	Comuni competenza	Comuni esaminati	Comuni competenza	Comuni esaminati
PIEMONTE	15	11	34	22	25	11	2	1	1	1			1	1	78	47
LOMBARDIA	58	32	104	62	49	17	7	5	3	1			1	1	222	118
LIGURIA	5	5	14	12	8	6	1	1					1	1	29	25
TRENTINO A. ADIGE	2		7		2		1	1	1						13	1
VENETO	36	26	77	58	24	18	1	1	2	1	2				142	104
FRIULI V. GIULIA	9	3	17	6	3	2	1		1	1					31	12
EMILIA ROMAGNA	26	19	49	31	19	10	4	1	7	4	1	1			106	66
TOSCANA	22	19	47	39	24	20	8	6	2	1	1	1			104	86
UMBRIA	2	2	10	8	7	4			2	2					21	16
MARCHE	8	5	16	11	13	8	1	1	1	1					39	26
LAZIO	15	5	30	20	32	21	1		1	1			1	1	80	48
ABRUZZO	5	5	12	10	11	6	1	1	1	1					30	23
MOLISE	1		1	1	3	1									5	2
CAMPANIA	22	11	60	41	50	36	9	5	1	1			1		143	94
PUGLIA	16	14	60	52	41	40	6	4	2	2	1	1			126	113
BASILICATA	1	1	10	6	1	1	1	1							13	9
CALABRIA	9	6	25	17	6	6	4	2	1	1					45	32
SICILIA	24	15	52	27	47	28	5	1	1	1	2	1	1	1	132	74
SARDEGNA	7	4	14	9	11	8	1	1	2						35	22
Totale complessivo	283	183	639	432	376	243	54	32	29	19	7	4	6	5	1395	918

4.3.1 Il patrimonio netto nel conto del patrimonio e nel conto economico: profili generali

L'esame che segue resta in parte descrittivo, non essendo ancora praticabile un utile raffronto comparativo tra le scritture del conto del patrimonio e del conto economico con il conto del bilancio: solo l'adozione di un sistema integrato di contabilità analitica, esteso in base a criteri omogenei (o almeno non incompatibili) ad un numero significativo di Enti, potrebbe consentire interessanti sviluppi.

Nella contabilità dell'Ente territoriale il risultato economico dell'esercizio costituisce differenza tra il valore del patrimonio netto a inizio esercizio e il medesimo valore a fine esercizio. Non sempre, però, la rappresentazione contabile esposta nei documenti di bilancio riporta esattamente tale corrispondenza; in circa il 20% dei conti esaminati i valori in questione non coincidono. La causa più frequente di tali scostamenti, secondo notizie assunte direttamente presso gli Enti coinvolti, è che diverse variazioni del patrimonio netto potrebbero conseguire all'accertamento, in corso di esercizio, di plusvalenze (o minusvalenze) realizzate in occasione di dismissione di partecipazioni o di nuove acquisizioni; in altri casi potrebbero essere operate rivalutazioni di attività o rettifiche di passività che non passano per il conto economico (trasfuso in un modello che consente di rappresentare i soli fatti di gestione). Altre ragioni di mancata corrispondenza dei valori indicati sarebbero determinate da riclassificazione del patrimonio immobiliare a seguito di inventariazione (con modifica del valore di libro dell'immobile); da correzione di valori esposti nell'esercizio precedente; da spostamenti contabili diretti a trasferire valori relativi a immobilizzazioni in corso a beni patrimoniali veri e propri (caso che peraltro dovrebbe configurarsi come semplice giroconto, senza modificare il valore complessivo della voce immobilizzazioni materiali); da inserimento di oneri assunti per opere di urbanizzazione concernenti aree poste in vendita.

In tutti i casi in cui la rappresentazione contabile adottata non evidenzia la coincidenza dei valori e ove non sia possibile far emergere chiaramente dalle scritture il conteggio dettagliato degli scostamenti, sarebbe almeno opportuno che degli stessi scostamenti sia dato adeguato ragguaglio nella relazione illustrativa per il Consiglio (art. 151, comma 6 T.U. n.267 del 2000) o in quella del Collegio dei revisori.¹³² Di solito, dette relazioni danno ampio spazio alla gestione finanziaria, dedicando, invece, minore attenzione al conto economico ed al conto del patrimonio.

Permangono, dunque, elementi di perplessità circa la validità attuale della disciplina (ormai per molti aspetti superata) introdotta dall'art. 72 del decreto legislativo 25 febbraio 1995, n. 77, integralmente riprodotto, a parte meri adeguamenti letterali, nell'art. 230 del T.U. 18 aprile 2000, n.267.

4.3.2 Aspetti della gestione patrimoniale nell'esercizio 2002

Con riguardo alle componenti attive, la ricerca concerne:

- a) per le immobilizzazioni materiali, le variazioni relative ai beni demaniali, nonché a terreni e fabbricati appartenenti al patrimonio sia indisponibile che disponibile;
- b) per le immobilizzazioni finanziarie, le variazioni relative alle partecipazioni (in imprese controllate, collegate od altre) ed ai titoli (investimenti a medio e lungo termine).

Gli elementi indicati risultano quelli più interessanti e consistenti dell'attivo patrimoniale, rimanendo in definitiva escluse, fra le immobilizzazioni materiali (a), solo le voci concernenti macchinari ed impianti, attrezzature e sistemi informatici, automezzi, mobili e macchinari d'ufficio, universalità di beni; fra le immobilizzazioni finanziarie (b) restano escluse soltanto le tipologie di crediti non costituenti attivo circolante (crediti verso imprese controllate, collegate od altre; crediti di dubbia esigibilità o per depositi cauzionali) il cui rilievo, a fronte delle partecipazioni e dei titoli, risulta (o dovrebbe risultare, come appresso si evidenzierà), comparativamente assai modesto.

¹³² Nei più recenti orientamenti in tema di contabilità di impresa, è ormai acquisito che l'esigenza di "una rappresentazione corretta e fedele" dei risultati può rendere necessario, in alcuni casi, di discostarsi dallo schema previsto negli artt. 2424 e 2425 del Codice civile, che al riguardo prevede addirittura l'obbligatorietà della deroga, alla condizione che della stessa si dia adeguata spiegazione nella nota integrativa (art.2423, comma 4, Cod.civ.).

Sono stati acquisiti, inoltre, i dati relativi all'importo globale delle immobilizzazioni materiali e delle immobilizzazioni finanziarie, al fine di porre in evidenza i casi in cui tali importi totali si presentano abnormemente elevati rispetto alla somma delle voci indicate nelle precedenti lettere a) e b). Sono risultati, per le immobilizzazioni materiali, valori del patrimonio immobiliare inferiori a quelli del patrimonio mobiliare e, per le immobilizzazioni finanziarie, crediti che, per l'importo, potrebbero rappresentare un fattore di instabilità o quanto meno di incertezza dell'equilibrio generale del conto. La riferita anomalia è stata riscontrata nei conti relativi ad Enti di diverse dimensioni, ed è pure risultato frequente il fenomeno opposto di Enti nei quali sussiste invece piena coincidenza tra la somma di partecipazioni e titoli e l'importo totale delle immobilizzazioni finanziarie, il che dovrebbe indurre a ritenere che presso tali Enti non sarebbe presente alcun credito inesigibile o di dubbia esigibilità o per depositi cauzionali.

Le valutazioni che seguono evidenziano gli andamenti tendenziali maggiormente significativi che hanno caratterizzato la gestione patrimoniale degli Enti locali nell'esercizio 2002. Non sono possibili precisi riferimenti comparativi con gli esercizi precedenti, essendo a tal fine richiesta la perfetta corrispondenza dei campioni, non ottenibile con le potenzialità attuali del sistema informatico. Possono però effettuarsi accostamenti e raffronti che, per quanto limitati, non perdono di significatività nella misura in cui evidenziano fenomeni persistenti nel tempo.

Le tabelle nn. 3 e 4 evidenziano, aggregati su base regionale, i dati relativi alle variazioni complessive del patrimonio netto rispettivamente per le Province e per i Comuni nel corso dell'esercizio 2002:

Tabella n. 3. Province: Patrimonio netto - consistenze a inizio e fine esercizio e variazione %

(migliaia di euro)				
REGIONE	n. Enti	Consistenza Iniziale	Consistenza Finale	Var. %
PIEMONTE	3	128.819	134.824	4,66
LOMBARDIA	7	1.374.253	1.489.509	8,39
LIGURIA	2	101.289	106.837	5,48
VENETO	5	817.378	863.961	5,70
FRIULI V. GIULIA	1	72.350	75.521	4,38
EMILIA ROMAGNA	3	209.676	218.447	4,18
TOSCANA	8	561.796	661.412	17,73
UMBRIA	2	376.495	381.292	1,27
MARCHE	2	120.345	147.631	22,67
LAZIO	4	761.733	875.832	14,98
ABRUZZO	4	297.076	316.024	6,38
MOLISE	1	66.784	65.483	-1,95
CAMPANIA	2	328.636	341.052	3,78
PUGLIA	4	940.352	882.487	-6,15
BASILICATA	2	233.317	244.328	4,72
CALABRIA	4	444.238	568.318	27,93
SICILIA	7	1.651.072	2.036.263	23,33
SARDEGNA	3	750.725	752.920	0,29
TOTALE	64	9.236.332	10.162.141	10,02

Tabella n.4. Comuni: Patrimonio netto - consistenze a inizio e fine esercizio e variazione %

(migliaia di euro)

REGIONE	n. Enti esaminati	Consistenze Iniziali	consistenze a fine esercizio	Var. %
PIEMONTE	47	3.746.529	3.725.359	-0,57
LOMBARDIA	118	8.791.975	9.207.302	4,72
LIGURIA	25	2.808.633	2.752.086	-2,01
TRENTINO A. ADIGE	1	312.536	343.169	9,80
VENETO	104	3.205.903	3.326.373	3,76
FRIULI V. GIULIA	12	1.358.183	1.388.635	2,24
EMILIA ROMAGNA	66	5.090.088	5.272.513	3,58
TOSCANA	86	3.977.617	4.103.694	3,17
UMBRIA	16	848.289	876.099	3,28
MARCHE	26	1.549.418	1.732.487	11,82
LAZIO	48	4.109.565	4.511.095	9,77
ABRUZZO	23	1.130.313	1.129.721	-0,05
MOLISE	2	61.641	65.544	6,33
CAMPANIA	94	3.884.751	3.943.397	1,51
PUGLIA	113	4.401.774	4.452.036	1,14
BASILICATA	9	608.571	603.051	-0,91
CALABRIA	32	1.441.444	1.487.739	3,21
SICILIA	74	4.236.947	4.159.574	-1,83
SARDEGNA	22	788.140	787.529	-0,08
TOTALE	918	52.352.317	53.867.401	2,89

Per i Comuni, l'incremento dell'importo totale del patrimonio netto risulta relativamente contenuto attestandosi, su base nazionale, intorno al 2,9%, dato comunque in netta crescita rispetto all'esercizio 2001 ove la percentuale di incremento risultava dell'1,52%¹³³ (si tratta, ripetesi, di semplice accostamento dei dati relativi ai due esercizi distinti e non di precisa comparazione); per le Province, il saldo tra le consistenze ad inizio esercizio e le consistenze finali presenta invece, su piano nazionale, un aumento percentuale di poco superiore al 10% (incremento del precedente esercizio 4,65%)¹³⁴; può dunque ritenersi confermato il maggiore e più ampio *trend* di crescita delle Province rispetto ai Comuni.

Di rilevante interesse è sempre il raffronto tra i valori iniziali e finali del complesso delle attività ed il complesso delle passività, dalla cui differenza si ricava poi l'importo (in valore assoluto) del patrimonio netto.

Le relative tabelle, rispettivamente per Province e Comuni, sono riportate, con aggregazione su base regionale, nel II Volume.

Da esse si ricava che, per le Province, i valori assoluti delle attività passano (importi in migliaia di euro) da 19.046.690 a 21.653.674; per le passività, gli importi in valore assoluto passano da 9.810.358 a 11.491.533: l'incremento percentuale è rispettivamente del 13,69% per le attività e del 17,14% per le passività. Per i Comuni, i valori assoluti delle attività passano da 107.649.440 a 113.546.409 (percentuale di incremento 5,48%); i valori delle passività passano da 55.297.123 a 59.679.007 (percentuale di incremento 7,92%).

Il raffronto con i dati dell'esercizio 2001 (come già detto, in termini di accostamento e non di precisa comparazione) dà luogo a perplessità. In detto esercizio, infatti, l'aumento complessivo delle passività era risultato pari a 14,28% per le Province e a 6,91% per i Comuni; l'incremento delle attività era di 9,28% per le Province e di 4,35% per i Comuni.

¹³³ V. pag. 207 Relazione sull'esercizio 2001

¹³⁴ V. pag. 207 Relazione sull'esercizio 2001

In sintesi, può costruirsi il seguente prospetto riepilogativo:

Attività – Variazione % di crescita

	Esercizio 2001	Esercizio 2002
Province	9,28	9,28
Comuni	4,35	5,48

Passività - Variazione % di crescita

	Esercizio 2001	Esercizio 2002
Province	14,28	17,14
Comuni	6,91	7,92

Per entrambi gli esercizi è confermato che il *trend* di aumento delle passività continua a risultare superiore rispetto a quello delle attività, sia per le Province che per i Comuni. Nelle Province però le percentuali di incremento, sia delle attività che delle passività, risultano maggiori di quelle dei Comuni. In relazione agli importi in valore assoluto, il divario tra incremento delle attività e incremento delle passività non sembra destare preoccupazioni.

Le immobilizzazioni materiali

Gli incrementi di valore dei beni demaniali appaiono di gran lunga superiori rispetto agli incrementi del patrimonio netto.

Nelle due tabelle che seguono sono esposti, sempre aggregati per regione, i dati relativi ai valori dei beni demaniali delle Province e dei Comuni per il 2002, nelle rispettive consistenze ad inizio e a fine esercizio, con indicazione della corrispondente percentuale di incremento:

Tabella n. 5 Province. Esercizio 2002 - Beni demaniali - consistenze a inizio e fine esercizio

REGIONE	n. enti	(migliaia di euro)		
		Consistenza Iniziale	Consistenza Finale	Var. %
PIEMONTE	3	59.207	69.597	17,55
LOMBARDIA	7	304.700	330.593	8,50
LIGURIA	2	37.509	52.998	41,30
VENETO	5	260.793	295.522	13,32
FRIULI V. GIULIA	1	18.653	21.262	13,99
EMILIA ROMAGNA	3	72.539	79.286	9,30
TOSCANA	8	158.906	191.361	20,42
UMBRIA	2	221.007	223.348	1,06
MARCHE	2	55.516	66.622	20,01
LAZIO	4	146.709	166.633	13,58
ABRUZZO	4	113.956	124.513	9,26
MOLISE	1	6.309	9.095	44,16
CAMPANIA	2	128.494	165.695	28,95
PUGLIA	4	131.785	141.607	7,45
BASILICATA	2	40.347	47.408	17,50
CALABRIA	4	418.988	466.572	11,36
SICILIA	7	160.034	435.202	171,94
SARDEGNA	3	128.061	133.556	4,29
TOTALE	64	2.463.512	3.020.868	22,62

Tabella n. 6 Comuni. Esercizio 2002 - Beni demaniali - consistenze a inizio e fine esercizio

(importi in migliaia di euro)

Regione	n. enti esaminati	Consistenza Iniziale	Consistenza Finale	Var. %
PIEMONTE	47	418.097	480.158	14,84
LOMBARDIA	118	1.939.574	2.173.051	12,04
LIGURIA	25	327.126	350.861	7,26
TRENTINO ALTO ADIGE	1	32.264	45.684	41,60
VENETO	104	813.711	935.153	14,92
FRIULI V. GIULIA	12	178.662	199.163	11,47
EMILIA ROMAGNA	66	1.194.157	1.366.878	14,46
TOSCANA	86	1.346.074	1.461.542	8,58
UMBRIA	16	183.332	201.818	10,08
MARCHE	26	239.649	290.645	21,28
LAZIO	48	964.416	1.010.483	4,78
ABRUZZO	23	152.938	181.612	18,75
MOLISE	2	27.600	28.328	2,64
CAMPANIA	94	697.655	788.167	12,97
PUGLIA	113	1.127.267	1.234.287	9,49
BASILICATA	9	151.866	163.935	7,95
CALABRIA	32	188.370	214.143	13,68
SICILIA	74	531.537	644.848	21,32
SARDEGNA	22	179.837	202.617	12,67
TOTALE	918	10.694.134	11.973.373	11,96

Emerge dalle tabelle che la crescita in percentuale dei valori dei beni demaniali risulta pari, per le Province, al 22,62%, mentre per i Comuni si attesta su una misura assai inferiore, pari all'11,96%. L'elevata punta del 41,6% riferita ai Comuni della Regione Trentino Alto Adige non appare significativa, in quanto il dato è calcolato con riguardo ad un solo Ente rispetto ai 13 di competenza.

I dati, pur lasciando emergere notevoli disomogeneità tra le diverse aree geografiche, evidenziano la crescente rilevanza, nel patrimonio degli Enti territoriali, dei valori dei beni demaniali. Non è possibile, per ora, stabilire con precisione la composizione dell'incremento, ma è presumibile (tenuto presente che per i beni demaniali acquisiti anteriormente al decreto legislativo n. 77 del 1995 il valore di libro è normalmente prossimo allo zero, in quanto ancorato all'ammontare del residuo debito dei mutui ancora in estinzione, se vi erano) che una parte di esso sia imputabile a nuove acquisizioni, e una parte, forse minore, ad opere di restauro e risistemazione di beni già acquisiti al patrimonio degli Enti; nell'una e nell'altra ipotesi si tratta di aspetti positivi, perché nella prima è configurabile prevalentemente la realizzazione di infrastrutture, nella seconda l'esecuzione di interventi di valorizzazione di beni di notevole pregio e di alto interesse storico, artistico, culturale e ambientale. In entrambi i casi, si tratta di spese di investimento.

Va pure rilevato che l'incremento di che trattasi, nell'ambito delle immobilizzazioni materiali, riguarda pressoché esclusivamente i beni demaniali, dal momento che i valori dei fabbricati sia del patrimonio indisponibile che disponibile (come può rilevarsi dalle tabelle riportate nel II volume) appaiono sostanzialmente stabili o in moderata riduzione.

Nelle Province, ad un modesto incremento medio dei valori del patrimonio indisponibile (1,28%) corrisponde un decremento, poco più marcato, dei valori del patrimonio disponibile (-3,1%): può dunque ritenersi che si è in presenza di dismissioni immobiliari probabilmente vantaggiose ove riferibili a beni di scarsa redditività, con effetti positivi sull'elasticità complessiva degli elementi dell'attivo.

Nei Comuni, l'incremento medio su base nazionale dei valori del patrimonio indisponibile risulta pressoché pari a quello delle Province (1,32%), mentre per i valori del patrimonio disponibile (incremento dello 0,74%) emerge una situazione di sostanziale staticità.

In conclusione, l'incremento delle immobilizzazioni materiali (beni immobili) è riferibile pressoché esclusivamente all'aumento dei valori dei beni demaniali: il dato era già emerso nell'esercizio 2001, in misura più contenuta per le Province (11,1%), più elevata per i Comuni (14,8%).¹³⁵

Per quanto concerne la composizione dei valori afferenti alle immobilizzazioni materiali, la voce in assoluto più elevata, sia per le Province che per i Comuni, è quella dei fabbricati appartenenti al patrimonio disponibile: le tabelle corrispondenti sono riportate nel II volume.

Il fenomeno esiste da tempo ed andrebbe, quindi, attentamente seguito e monitorato. Potrebbe, infatti, affacciarsi il dubbio di una crescita anomala e poco controllata degli uffici pubblici degli Enti e dei beni destinati a servizi: considerato, tuttavia, che i servizi affidati agli Enti locali, già numerosi, hanno avuto, soprattutto negli ultimi anni, notevole incremento (per asili, scuole, servizi sociali e immigrazione, attività assistenziali, sportive, ricreative e culturali), è obiettivamente possibile che la "provvista" di fabbricati del patrimonio indisponibile, nonostante la rilevata "esplosione" sia rimasta, in linea di massima, contenuta rispetto alle esigenze. Con riferimento alla rilevazione in esame, in cui il dato esposto potrebbe risultare indicativo di un eccesso di risorse rispetto alle esigenze, sarebbe utile l'impostazione di parametri per individuare eventuali situazioni di esuberanza dei beni del patrimonio indisponibile rispetto ai compiti istituzionali degli Enti. Va, comunque, registrato positivamente il fatto che la crescita del patrimonio indisponibile sembra, a partire almeno dall'esercizio 2002, assolutamente contenuta.

Un ultimo aspetto di rilievo, sempre a proposito delle immobilizzazioni materiali, è fornito dal rapporto tra il loro totale e la somma dei valori afferente al complessivo patrimonio immobiliare.

Tabella n. 7 – Province: Patrimonio immobiliare
Incidenza % sul totale delle immobilizzazioni materiali

(migliaia di euro)

Regioni	N enti	Immobilizzazioni materiali	totale beni immobili e demaniali	Incidenza %
PIEMONTE	3	194.679	129.675	66,61
LOMBARDIA	7	1.588.477	1.301.432	81,93
LIGURIA	2	149.805	116.961	78,08
VENETO	5	856.310	757.376	88,45
FRIULI V. GIULIA	1	95.229	67.082	70,44
EMILIA ROMAGNA	3	270.778	206.416	76,23
TOSCANA	8	800.568	621.086	77,58
UMBRIA	2	492.115	429.970	87,37
MARCHE	2	188.289	172.742	91,74
LAZIO	4	876.265	759.655	86,69
ABRUZZO	4	496.333	406.780	81,96
MOLISE	1	35.886	32.561	90,73
CAMPANIA	2	451.781	343.132	75,95
PUGLIA	4	959.434	682.872	71,17
BASILICATA	2	226.536	151.257	66,77
CALABRIA	4	634.881	551.574	86,88
SICILIA	7	1.651.792	1.281.589	77,59
SARDEGNA	3	767.109	527.663	68,79
TOTALE	64	10.736.267	8.539.823	79,54

¹³⁵ V. pag. 210 Relazione sull'esercizio 2001

Tabella n. 8 – Comuni: Patrimonio immobiliare
Incidenza % sul totale delle immobilizzazioni materiali

(migliaia di euro)				
Regioni	N enti	Immobilizzazioni materiali	totale beni immobili e demaniali	Incidenza %
PIEMONTE	47	5.325.957	4.051.993	76,08
LOMBARDIA	118	9.500.239	5.588.961	58,83
LIGURIA	25	4.380.910	3.525.507	80,47
TRENTINO A. ADIGE	1	180.866	164.815	91,13
VENETO	104	3.789.373	3.176.260	83,82
FRIULI V. GIULIA	12	1.402.476	1.243.207	88,64
EMILIA ROMAGNA	66	5.417.038	4.371.731	80,70
TOSCANA	86	5.420.956	4.432.456	81,77
UMBRIA	16	1.363.603	815.743	59,82
MARCHE	26	1.742.190	1.357.941	77,94
LAZIO	48	7.837.365	5.392.124	68,80
ABRUZZO	23	1.278.960	917.399	71,73
MOLISE	2	81.846	35.416	43,27
CAMPANIA	94	4.007.903	3.388.191	84,54
PUGLIA	113	5.253.397	4.353.535	82,87
BASILICATA	9	675.779	589.326	87,21
CALABRIA	32	1.743.706	1.315.852	75,46
SICILIA	74	4.660.337	3.048.752	65,42
SARDEGNA	22	878.931	711.278	80,93
TOTALI	918	64.941.831	48.480.487	74,65

Come emerge dalle due tabelle che precedono, il raffronto pone in evidenza aspetti di notevole disomogeneità tra diverse aree geografiche; prima però di concludere nel senso che sussistono effettivamente sproporzioni troppo vistose tra valori mobiliari e valori immobiliari, occorrerebbe aggiungere, ai valori immobiliari, quelli delle immobilizzazioni in corso, al momento non disponibili.

Le immobilizzazioni finanziarie

Le tabelle seguenti (nn. 9 e 10) espongono i dati relativi alle partecipazioni possedute dagli Enti locali in società controllate, collegate e in altre imprese, nonché i dati concernenti i titoli emessi ai sensi dell'art. 205 del T.U. n. 267 del 2000 (già art. 47 del d.lgs. n. 77 del 1995); l'ultima colonna esprime per differenza i valori dei crediti costituenti immobilizzazioni finanziarie (crediti verso imprese controllate, collegate e altre; crediti di dubbia esigibilità e per depositi cauzionali).

Si tratta di categoria residuale e alquanto eterogenea, differenziata rispetto ai crediti dell'attivo circolante, non soltanto in ragione della loro più lunga durata, ma altresì con riguardo alla loro tipologia e composizione: nella tipologia, perché l'immobilizzazione comporta almeno difficoltà di utilizzo; nella composizione, perché la categoria comprende i c.d. "crediti per depositi cauzionali" che, a stretto rigore, crediti non sono, ma piuttosto valori in custodia; nella categoria in questione sono altresì compresi i crediti di dubbia esigibilità il cui effetto può essere quello di determinare un incremento artificioso dell'attivo patrimoniale, contribuendo a far risultare un pareggio o un risultato utile che in realtà non sussiste.

Non v'è neppure una regola che prudenzialmente consenta di valutare (ed esporre quindi nel conto) tali "immobilizzazioni" nel loro presumibile valore di realizzo; né contribuisce alla chiarezza la disposizione, contenuta nell'art. 230, comma 5, del T.U. n. 267 del 2000 secondo cui "gli Enti locali conservano nel loro patrimonio in apposita voce i crediti inesigibili, stralciati dal conto del bilancio, sino al compimento dei termini di prescrizione"; ad aumentare la confusione, il modello 20 non contempla neppure la voce "crediti inesigibili" bensì quella, diversa, di "crediti di dubbia esigibilità".

In vista di una contabilità economica più aderente alla realtà, sembra che il principio dell'obbligo giuridico dell'Ente pubblico territoriale (e dell'Ente pubblico in genere) della riscossione dell'intero importo costituente credito sia inteso con eccessivo formalismo.

Tabella n. 9 - Province Esercizio 2002 – Partecipazioni e titoli: consistenza a fine esercizio

(migliaia di euro)

Regioni	Imprese controllate	Imprese collegate	Altre imprese	Titoli	Immobilizzazioni finanziarie	Totali Partecipazioni e titoli	Differenza
PIEMONTE	0	236	5.468	0	5.717	5.704	13
LOMBARDIA	1.220	89.669	35.550	4	221.397	126.443	94.955
LIGURIA	2.920	4.213	916	0	8.080	8.049	31
VENETO	15.572	22.234	20.380	15	63.317	58.202	5.115
FRIULI V. GIULIA	0	0	2.460	0	2.494	2.460	34
EMILIA ROMAGNA	4.296	8.270	45.513	0	58.132	58.079	53
TOSCANA	1.148	10.169	7.337	0	21.227	18.653	2.574
UMBRIA	2.090	729	440	0	3.271	3.259	11
MARCHE	0	830	5.700	0	6.623	6.530	93
LAZIO	331	449	9.499	0	10.463	10.278	185
ABRUZZO	826	51	2.238	131	6.366	3.246	3.120
MOLISE	0	0	0	0	0	0	0
CAMPANIA	37	0	3.460	865	4.361	4.361	0
PUGLIA	2.343	911	2.829	250	13.146	6.333	6.813
BASILICATA	0	0	317	754	3.198	1.071	2.127
CALABRIA	103	1.031	2.202	0	4.994	3.336	1.658
SICILIA	5.729	80	2.687	0	13.422	8.496	4.926
SARDEGNA	1.153	607	1.207	0	2.990	2.966	24
Totali	37.766	139.478	148.203	2.020	449.199	327.466	121.732

Tabella n. 10 - Comuni Esercizio 2002 – Partecipazioni e titoli: consistenza a fine esercizio

(migliaia di euro)

Regioni	imprese controllate	imprese collegate	Altre imprese	Titoli	Immobilizzazioni Finanziarie	Totale Partecipazioni e titoli	Differenza
PIEMONTE	893.821	3.526	46.921	1.946	965.768	946.215	19.553
LOMBARDIA	1.736.263	37.813	167.191	4.820	2.023.580	1.946.087	77.493
LIGURIA	268.291	2.762	13.951	24.790	341.777	309.794	31.983
TRENTINO A. A.	222.892	4.500	2.730	2.447	232.569	232.569	0
VENETO	238.572	19.884	90.013	6.069	371.578	354.538	17.040
FRIULI V. GIULIA	143.185	21.793	822	837	184.786	166.638	18.149
EMILIA ROMAGNA	485.570	544.100	326.905	4.200	1.413.199	1.360.775	52.424
TOSCANA	210.132	92.528	118.507	326	465.625	421.494	44.130
UMBRIA	61.578	8.294	18.233	740	89.736	88.844	891
MARCHE	103.842	42.937	145.557	11	304.736	292.347	12.389
LAZIO	857.698	31.937	106.639	2.138	1.434.082	998.412	435.670
ABRUZZO	19.511	31	3.415	311	23.404	23.268	135
MOLISE	55	0	53	0	109	109	1
CAMPANIA	17.288	1.654	5.188	4.588	104.903	28.718	76.185
PUGLIA	76.441	4.899	23.769	232	116.126	105.340	10.786
BASILICATA	0	12	129	47	191	188	2
CALABRIA	97	1.127	5.004	117	18.402	6.345	12.057
SICILIA	211.406	6.209	1.088	1.336	233.775	220.039	13.735
SARDEGNA	551	318	13	0	7.010	883	6.127
Totali	5.547.193	824.324	1.076.130	54.958	8.331.354	7.502.604	828.750

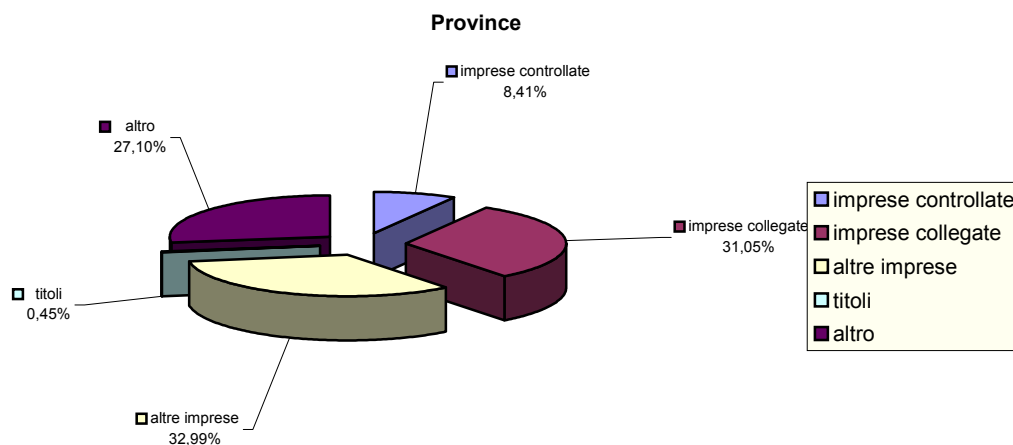
La differenza tra il totale delle immobilizzazioni finanziarie e la somma delle partecipazioni e titoli è generalmente contenuta in quasi tutte le Regioni, fatta eccezione delle Province appartenenti alle Regioni Lombardia, Abruzzo, Basilicata e Puglia e dei Comuni appartenenti alle Regioni Campania, Calabria e Sardegna.

Peraltro, poiché le eccedenze appaiono prevalentemente dovute ai crediti di dubbia esigibilità, sarebbe opportuno che gli Enti maggiormente interessati al fenomeno promuovano un'opera di ricognizione per illustrare, nella relazione della Giunta, tali aspetti di possibile criticità relativa a valori attivi verosimilmente sovrastimati (visto che l'ordinamento non prevede specifiche cautele e l'eliminazione dal conto del patrimonio non è in ogni caso consentita, potendo anzi dar luogo a riserve occulte).

Destano poi perplessità alcune situazioni in cui non figura differenza alcuna tra le due voci come sopra poste a raffronto: si tratta delle Province della Regione Campania e dei Comuni della Regione Molise. Al riguardo, essendo difficile poter ritenere che non sussista alcun credito riconducibile ad una delle categorie indicate tra le immobilizzazioni finanziarie, si dovrebbe ipotizzare che le classificazioni effettuate da parte degli Enti non sempre seguano criteri omogenei. Sarebbe opportuno introdurre un nomenclatore che consenta, attraverso definizioni complete e mirate, di raggiungere un sufficiente grado di uniformità.

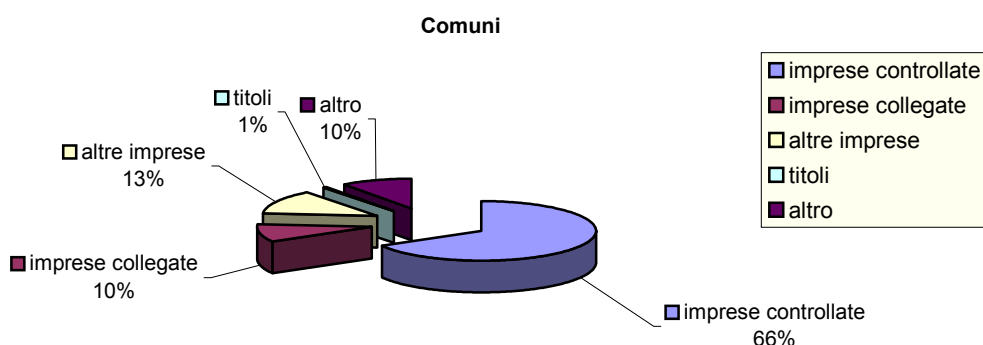
I rapporti di composizione delle immobilizzazioni finanziarie nel loro complesso sono evidenziati nelle rappresentazioni grafiche che seguono, elaborate allo scopo di fornire un più immediato apprezzamento visivo dei dati, arrotondati, esposti nelle tabelle nn. 15 e 16.

Province. Conto del Patrimonio Esercizio 2002.
Immobilizzazioni finanziarie (consistenza a fine esercizio)



Com

Comuni. Conto del patrimonio Esercizio 2002
Immobilizzazioni finanziarie (consistenza a fine esercizio)



Le porzioni contrassegnate, nelle figure che precedono, con l'indicazione "altro" si riferiscono alle differenze corrispondenti alle voci relative ai crediti "immobilizzati" ed ai crediti di dubbia esigibilità e per depositi cauzionali sui quali si è più sopra ampiamente riferito.

Tali crediti risultano aver raggiunto consistenza notevole per le Province del campione, intorno al 27%; meno elevata, ma sempre significativa, per i Comuni (circa 9,9%). Il dato va seguito con attenzione, risultano notevolmente superiore rispetto alle percentuali calcolate per l'esercizio 2001 (10% per le Province; 7% per i Comuni).

Alla indicata crescita corrisponde una riduzione della voce relativa alle partecipazioni in imprese controllate, il cui valore scende, per le Province, dal 13 all'8,47%, mentre per i Comuni la percentuale passa dal 77 al 66,5%.

Le partecipazioni nelle imprese collegate registrano un lieve incremento per le Province (dal 29 al 31,5%) e un aumento più significativo (dal 5 al 9,8%) per i Comuni.

Per le Province diminuisce pure la percentuale delle partecipazioni in altre imprese (da 46 a 32,9%); per i Comuni si ha invece un incremento (da 10 a 12,9%).¹³⁶

La valutazione degli esposti andamenti rischia di risultare scarsamente attendibile; nondimeno può ipotizzarsi che, nell'ambito di processi di privatizzazione, siano state operate dismissioni di quote di partecipazioni a carattere totalitario o maggioritario, come pure che siano state dismesse o cedute partecipazioni rilevatesi di non considerevole importanza nell'economia degli Enti.

L'esattezza dell'ipotesi potrebbe trovare conferma procedendo al confronto dei valori assoluti assunti, nel biennio, da tutte le voci corrispondenti alle partecipazioni, senonché la non identità dei campioni consente, finora, solo accostamenti percentuali e per il momento deve rinunciarsi alla anzidetta, più precisa metodologia di indagine.

4.3.3 La redditività

L'indicatore di redditività normalmente utilizzato con riferimento al patrimonio immobiliare è quello previsto dal d.P.R. n. 194 del 1996 tra gli indicatori finanziari ed economici generali. Esso si ottiene dal rapporto (percentualizzato) tra le entrate patrimoniali e il valore del patrimonio disponibile e il risultato viene normalmente esposto, nei documenti contabili degli Enti, a confronto con quello dei due anni precedenti.

L'esame del suddetto indicatore, condotto su un campione di circa 200 Enti, ha mostrato notevoli incongruenze, presentando in alcuni casi valori prossimi allo zero, in altri valori elevatissimi (dell'ordine del 25-30%), in altri ancora oscillazioni assai ampie dall'uno all'altro esercizio.

Non è in discussione la validità ed attendibilità dei conteggi, condotti sui valori attinti direttamente dai documenti contabili. Viene invece in discussione il criterio metodologico seguito e l'utilità del risultato ottenuto (palesamente privo di significato in presenza delle variazioni sopra indicate).

Gli Enti interpellati in ordine alle più rilevanti anomalie hanno fornito spiegazioni di vario tipo connesse alla non omogeneità dei valori assunti sia a numeratore che a denominatore della frazione.

Al numeratore, la voce "entrate patrimoniali" si appalesa generica e insufficientemente definita: la maggior parte degli Enti vi trascrivono l'importo "proventi dei beni dell'ente" risultante dalla categoria II del Titolo III del bilancio; lo stesso importo trascrivono pure, di solito, nella voce del conto economico "proventi da gestione patrimoniale" (lettera A voce 4). Sussistono perplessità in ordine a tale parificazione di trattamento per voci simili, ma non certo sovrapponibili, e soprattutto diversamente finalizzate nel contesto dei diversi conti; perplessità ancora maggiori concernono la stessa estensione della voce "madre" dato che tra i proventi dei beni dell'Ente possono essere comprese numerose risorse (a titolo di esempio: sovracane sulle concessioni di derivazione per impianti elettrici; fitti reali di fabbricati e fitti reali diversi; prodotti dei beni immobili amministrati in economia; censi, canoni, livelli e altre

¹³⁶ Ai sensi dell'art. 2424 *bis*, comma 2, Cod. civ. si presume che costituiscano immobilizzazioni le partecipazioni in altre imprese (diverse da quelle controllate o collegate) quando il loro valore sia superiore a quello che comporta una influenza notevole nelle assemblee ordinarie (un quinto dei voti o un decimo se la società ha azioni quotate in Borsa); a rigore, pertanto, le quote inferiori a tali soglie non andrebbero considerate tra le immobilizzazioni, nel senso che non rappresenterebbero investimenti destinati in modo permanente o almeno durevole a permanere nel patrimonio dell'ente societario; nell'ambito del conto del patrimonio dell'Ente territoriale, esse andrebbero a confluire tra le attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi (lett.B voce III[^]), con conseguente maggiore elasticità.

prestazioni attive, comprendenti persino canoni per parcheggi) che con i valori del patrimonio disponibile non sembrano avere relazione alcuna.

Quanto al denominatore, la consistenza del patrimonio disponibile è un dato soggetto a valutazione: in un caso di palese inattendibilità dell'indice di redditività comunicato dall'Ente, questo ha precisato che l'importo del denominatore era risultato fortemente ridotto a seguito dello stralcio dei valori attribuiti ad alcune aree, considerate transitate dal patrimonio disponibile al patrimonio indisponibile a seguito della destinazione a viabilità e ad edilizia residenziale pubblica.

A parte tali disomogeneità dei comportamenti (su cui sarebbe opportuno intervenire con un nomenclatore che possa fungere da guida per l'inserimento delle voci contabili), sta di fatto che l'indice in sé viene derivato da un rapporto aritmetico tra valori non logicamente comparabili. La valutazione della redditività è un indice di natura economica, e quindi, da un lato vanno escluse componenti, di carattere finanziario, che occorrono per rappresentazioni diverse e non rispettano (né debbono rispettare) il principio della competenza economica; dall'altro lato va operata una diversificazione per settori di intervento in modo da rendere omogenei gli elementi di valutazione nell'ambito di ciascun settore.

In mancanza degli indicati strumenti, ed attesa l'inaffidabilità degli indici ancora in uso può, paradossalmente, risultare più utile dar corso ad un'indagine comparativa (pure settoriale) circa le scelte in genere adottate dagli Enti territoriali per la gestione del patrimonio immobiliare.

Diventerebbe utile, a tal fine, accertare la consistenza quantitativa e qualitativa delle convenzioni stipulate per la gestione degli immobili, il contenuto e l'oggetto della gestione, le modalità di affidamento, i servizi richiesti, le garanzie offerte e l'estensione dei controlli che l'Ente si riserva di effettuare. Un esame anche limitato agli aspetti generali del fenomeno del *global service* potrebbe offrire elementi diretti per determinare la convenienza economica di tali operazioni e quindi la redditività della porzione patrimoniale affidata in gestione integrata; l'utilità dell'indagine potrà rivelarsi maggiore per la sua agevole estensibilità anche alle situazioni correnti.

4.3.4 La rappresentazione del debito nel conto del patrimonio (anni 2001-2002)

Nella parte passiva del conto del patrimonio (mod. 20) sono compresi i debiti, distinti in:

- debiti di finanziamento;
- debiti di funzionamento;
- debiti per IVA;
- debiti per anticipazioni di cassa;
- debiti per somme anticipate da terzi;
- debiti verso imprese controllate, collegate e altre (aziende speciali, consorzi, istituzioni ecc.);
- altri debiti (voce, quest'ultima, di rilevanza solo residuale e comprendente ogni altra tipologia non riconducibile alle precedenti).

In un'indagine di carattere finanziario la voce di maggior interesse è costituita dai debiti di finanziamento, essendo questi rappresentativi di tutte le operazioni di indebitamento volte alla copertura delle spese per investimenti,¹³⁷ attraverso le quali gli Enti reperiscono le risorse necessarie a sostenerle. Appaiono altresì rilevanti gli effetti connessi, perché se nell'immediato si determina un aumento di disponibilità e capacità di spesa, gli oneri di debito rimandati al futuro possono appesantire i bilanci limitandone eccessivamente l'elasticità.

Sul piano quantitativo, i debiti di finanziamento, sia per le Province che per i Comuni, rappresentano da soli una quota alquanto superiore al 50% rispetto alla sommatoria di tutte le

¹³⁷ Il principio che il ricorso all'indebitamento è ammesso solo per la realizzazione di investimenti, già stabilito dall'art. 44 del decreto legislativo n. 77 del 1995 e quindi trasfuso nell'art. 202 del T.U. n. 267 del 2000, è ora elevato a precetto costituzionale, restando quindi preclusa la possibilità di stabilire o introdurre, con legge ordinaria, deroghe alla necessaria finalizzazione dell'indebitamento alle spese di investimento ed al conseguente divieto di finanziare con gli stessi mezzi spese di parte corrente. Con l'art. 3, commi 17 e 18 della legge finanziaria 2004, sono state individuate le operazioni che costituiscono rispettivamente indebitamento e investimento.

passività: con riferimento allo stesso campione di Enti considerato per le attività, i debiti di finanziamento (consistenze a fine esercizio 2002) ammontavano per le Province a 4.910.003 e per i Comuni a 28.046.480; l'importo complessivo delle passività (v. II Volume) è risultato pari a 11.491.533 per le Province e a 59.679.007 per i Comuni.

Sul piano qualitativo, infine, l'esposizione distinta, nel conto del patrimonio, delle altre voci di debito sopra riferite appaiono rispondere in parte ad esigenze espositive collegate alla rappresentazione contabile delle diverse poste, in parte ad un tentativo –comunque appena accennato– di esporre le situazioni patrimoniali distinguendo, in conformità a criteri ragionieristici, tra voci del patrimonio permanente e voci del patrimonio finanziario. Peraltro una impostazione siffatta, mentre sembra facilmente adattabile alle attività (beni e crediti di finanziamento nel patrimonio permanente, cassa e crediti di funzionamento nel patrimonio finanziario), lo è certamente meno per le passività (mutui e debiti di finanziamento in genere nel patrimonio permanente, debiti di funzionamento nel patrimonio finanziario) e risulta poco più che descrittiva, senza effettivo valore classificatorio.

I dati delle tabelle che seguono evidenziano, sempre con riguardo al campione di Enti considerato per le attività, l'incidenza dei debiti di finanziamento sull'importo totale dei debiti. L'elaborazione ha avuto luogo per il biennio 2001-2002 e, nell'ambito del campione, può considerarsi definitiva, nondimeno la sua utilità andrebbe meglio riferita alle variazioni percentuali piuttosto che ai valori assoluti, che possono risentire maggiormente della non completezza del campione.

Tabella n.11 Conto del patrimonio - Passività - Province: totale debito e totale debiti di finanziamento

(migliaia di euro)

Regione	N. Enti	Totale debito			Debiti di finanziamento		
		2001	2002	Var. %	2001	2002	Var. %
PIEMONTE	3	138.004	178.567	29,39	92.186	110.533	19,90
LOMBARDIA	7	1.381.027	1.615.999	17,01	965.509	1.025.867	6,25
LIGURIA	2	101.213	106.625	5,35	62.745	60.919	-2,91
VENETO	5	443.418	534.745	20,60	254.716	295.834	16,14
FRIULI V. GIULIA	1	45.594	56.323	23,53	32.939	39.275	19,24
EMILIA ROMAGNA	3	270.311	341.199	26,22	177.410	230.855	30,13
TOSCANA	8	810.996	835.273	2,99	367.451	358.656	-2,39
UMBRIA	2	238.403	267.969	12,40	130.461	146.100	11,99
MARCHE	2	183.746	215.064	17,04	91.962	100.053	8,80
LAZIO	4	856.071	1.061.955	24,05	584.815	711.095	21,59
ABRUZZO	4	351.595	432.766	23,09	251.975	303.510	20,45
MOLISE	1	27.836	30.834	10,77	20.370	19.989	-1,87
CAMPANIA	2	449.436	543.913	21,02	254.636	253.820	-0,32
PUGLIA	4	638.889	686.327	7,43	315.282	314.043	-0,39
BASILICATA	2	118.113	129.278	9,45	57.879	65.623	13,38
CALABRIA	4	485.879	511.848	5,34	380.461	378.993	-0,39
SICILIA	7	824.089	775.897	-5,85	311.965	337.250	8,10
SARDEGNA	3	260.752	264.863	1,58	160.353	157.588	-1,72
Totale complessivo	64	7.625.371	8.589.446	12,64	4.513.115	4.910.003	8,79

Tabella n.12 Conto del patrimonio -Passività - Comuni: totale debito e totale debiti di finanziamento

(migliaia di euro)

Regione	n. Enti	Totale debito			Debiti di finanziamento		
		2001	2002	Var. %	2001	2002	Var. %
PIEMONTE	47	4.216.200	4.467.193	5,95	2.492.587	2.534.607	1,69
LOMBARDIA	118	6.476.702	6.289.552	-2,89	4.437.585	4.408.829	-0,65
LIGURIA	25	2.953.386	3.040.270	2,94	1.799.417	1.888.222	4,94
TRENTINO A.ADIGE	1	204.756	180.042	-12,07	158.452	165.486	4,44
VENETO	104	1.644.910	1.777.042	8,03	1.221.546	1.346.182	10,20
FRIULI V. GIULIA	12	498.423	522.428	4,82	294.431	321.767	9,28
EMILIA ROMAGNA	66	2.447.440	2.604.202	6,41	1.787.667	1.876.241	4,95
TOSCANA	86	3.365.588	3.591.302	6,71	2.354.613	2.445.934	3,88
UMBRIA	16	662.838	908.999	37,14	444.694	483.485	8,72
MARCHE	26	922.997	945.990	2,49	659.202	666.331	1,08
LAZIO	48	9.361.302	9.359.469	-0,02	6.952.054	7.087.279	1,95
ABRUZZO	23	559.183	611.113	9,29	382.261	421.297	10,21
MOLISE	2	48.516	48.759	0,50	8.346	8.171	-2,10
CAMPANIA	94	1.920.962	2.066.141	7,56	1.013.056	1.058.447	4,48
PUGLIA	113	2.503.559	2.698.893	7,80	1.581.395	1.668.406	5,50
BASILICATA	9	321.946	349.968	8,70	208.362	219.663	5,42
CALABRIA	32	936.126	984.925	5,21	449.981	466.725	3,72
SICILIA	74	1.861.063	2.094.613	12,55	727.681	784.266	7,78
SARDEGNA	22	368.858	398.631	8,07	177.369	195.141	10,02
Totale complessivo	918	41.274.755	42.939.533	4,03	27.150.699	28.046.480	3,30

Dai dati esposti si rileva che dal 2001 al 2002 l'incremento del debito (stock complessivo) è stato più elevato per le Province (12,64%) che non per i Comuni (4,03%); ma a tale risultato contribuisce soprattutto il maggior incremento percentuale dei debiti di finanziamento, risultato pari a 8,79% per le Province e a solo 3,3% per i Comuni; se è vero che la crescita dei debiti di finanziamento deve (ovviamente entro certi limiti) considerarsi positivamente perché indice in ogni caso di maggior dinamismo e propensione agli investimenti, viene pure confermato quanto già emerso a proposito dell'attivo, ove le percentuali di incremento sono senz'altro migliori per le Province che non per i Comuni. Le cause, peraltro, possono essere molteplici e riconducibili, innanzitutto, alle diverse dimensioni finanziarie (la consistenza dei soli debiti di finanziamento passa da 4.910 milioni di euro per le Province a 28.046 per i Comuni), che rendono addirittura impensabile l'allineamento dei livelli di crescita; inoltre, al ben maggior carico di compiti e funzioni che grava sui Comuni piuttosto che sulle Province, induce a ritenere preferibile uno sviluppo più cauto e in qualche modo "raffreddato", soprattutto in periodi di stagnazione economica generale.

I dati relativi alla composizione dei debiti di finanziamento sono presentati in due tabelle riportate nel II volume. Da esse risulta una notevole crescita per tutte le categorie di debiti di finanziamento (finanziamenti a breve termine, mutui e prestiti, prestiti obbligazionari, debiti pluriennali. L'incremento decisamente più significativo è però quello relativo ai prestiti obbligazionari, che in alcuni casi raggiunge punte elevatissime, soprattutto per le Province, nell'ambito soprattutto delle Regioni Lombardia (248%), Veneto (200%), Abruzzo (87%), Marche (58%); per i Comuni, gli incrementi di maggior peso si registrano in Calabria (1117%), Umbria (141%), Veneto (58%), Marche (43%); sembra evidente che il ricorso a tale forma di finanziamento comincia ad interessare anche i Comuni di minori dimensioni.

Conclusioni

Secondo l'assetto previsto nel T.U. n.267 del 2000 (v. in particolare art. 227, comma 1; art. 229, comma 9; art. 232) è consentito derivare dalla contabilità finanziaria, a fine esercizio, il conto economico e lo stato patrimoniale, attraverso operazioni più o meno evolute e accurate di integrazione e rettifica¹³⁸; in concreto, l'asse portante della contabilità resta la rilevazione finanziaria, e l'analisi puntuale di tutti gli impegni al fine delle rettifiche da apportare per ricondurli al concetto di costo pone problemi notevoli in mancanza di una contabilità analitica obbligatoria, sicché nella maggior parte degli Enti continua a prevalere, per quanto concerne la redazione del conto economico e del conto del patrimonio, una logica di tipo "adempimentale".

Peraltro la contabilità analitica pone, a sua volta, problemi nuovi, ignoti alla contabilità finanziaria: ove esista un centro di acquisto comune a più settori (ad esempio un ufficio provveditorato), il *budget* per gli acquisti deve essere finanziariamente attribuito al centro di acquisto, ma economicamente va attribuito ai settori di utilizzazione (centri di costo) distintamente per i consumi rilevati in sede di consuntivo.

Per quanto concerne i concetti di "patrimonio" e di "patrimonio netto", interessa evidentemente non la definizione giuridica, bensì quella economica. Questa considera il patrimonio come elemento dell'impresa, mentre la definizione giuridica rileva solo sotto il profilo definitorio, formale, e la stessa distinzione tra beni del demanio e beni del patrimonio disponibile e indisponibile attiene al regime di circolazione, all'individuazione dei soggetti titolari, ma non rileva agli effetti della rappresentazione contabile dei valori, se non per aspetti di carattere descrittivo.

Ciò posto, è possibile considerare il patrimonio di un Ente territoriale esclusivamente come fattore produttivo? Il parallelismo tra "contabilità di impresa" e "contabilità patrimoniale ed economica" dell'Ente pubblico può risultare utile, ma si devono prima chiarire le finalità e prefigurare le concrete prospettive della assimilazione. Va preliminarmente osservato che mentre il conto profitti e perdite del bilancio civilistico di impresa corrisponde largamente al conto economico, e nella struttura (modulo scalare), e nella composizione delle voci (il mod. 17 allegato al d.P.R. n. 194 del 1996 prevede sostanzialmente le stesse voci indicate dall'art. 2425 cod.civ.), non sussiste analoga corrispondenza tra "stato patrimoniale" dell'impresa e conto del patrimonio. Senza parlare, poi, delle implicazioni di carattere tributario: l'utile (o perdita) di esercizio, elemento bilanciante dello stato patrimoniale, è soggetto a imposizione (sia pure previe rettifiche e riprese chieste dalla legislazione fiscale), il che non può aver luogo per l'Ente pubblico istituzionale, mentre invece ha luogo per l'Ente (cosiddetto) pubblico economico.

Con riguardo, poi, alla nozione di patrimonio netto, il livellamento non è assolutamente possibile, perché gli scopi ed i contenuti differiscono radicalmente per alcuni aspetti essenziali: nel conto dell'Ente pubblico locale il dato in esame si configura come valore rappresentativo di una situazione patrimoniale che deve essere, innanzitutto, tutelata e salvaguardata (e, occorre aggiungere, nell'interesse pubblico generale); la voce corrispondente (solo idealmente) nell'ordinario bilancio civilistico è l'espressione di un profitto remunerativo del capitale investito e dell'attività imprenditoriale, in concorso con gli altri fattori della produzione. Derivano, da quanto esposto, due conseguenze: la prima è che non può ritenersi sufficiente il dato meramente numerico per determinare il grado di efficacia gestionale dell'Ente pubblico e la stessa solidità economico-finanziaria, essendo quanto meno necessario il ricorso ad indicatori ulteriori, non rinvenibili nella contabilità economica; la seconda è che, in relazione ai compiti dell'Ente pubblico, tendenzialmente crescenti ma di solito predeterminati e normativamente definiti, non è possibile stabilire a priori né la misura ottimale del patrimonio né la percentuale di crescita, restando all'autonomia dell'Ente, una volta definiti gli obiettivi da perseguire, fissare parametri e programmi di attuazione. Le esigenze di economicità, efficienza ed efficacia devono essere

¹³⁸ Si parla, tecnicamente, di "rettifiche agli accertamenti finanziari di competenza", ai fini della redazione del prospetto di conciliazione; i criteri da seguire sono però lasciati alla valutazione degli Enti, non esistendo una individuazione precisa delle operazioni che presentano solo rilevanza economica distinta nettamente da quella finanziaria. Di massima, vengono considerate operazioni a rilevanza solo economica le insussistenze del passivo o dell'attivo, le sopravvenienze attive o passive, gli incrementi di immobilizzazioni, le variazioni delle rimanenze, le quote di ammortamento dell'esercizio.

soddisfatte dall'ente pubblico con riferimento al rapporto tra esigenze e fabbisogno, e la massimizzazione delle attività non costituisce imperativo categorico; un patrimonio esuberante, in altri termini, può essere (neppure sempre) indice di salute finanziaria, ma non anche di economicità, efficienza ed efficacia delle prestazioni e dei servizi resi dall'ente.¹³⁹

Non sembra, quindi, possibile superare l'attuale impostazione finanziaria del conto del bilancio, né con riguardo al preventivo (e al suo contenuto autorizzatorio), né con riguardo al consuntivo.

In un periodo di instabilità del contesto economico generale e di diffuso, progressivo ampliamento delle competenze degli Enti territoriali, non sembra consigliabile intervenire con mutamenti radicali delle metodologie contabili, che potrebbero determinare, oltre a dispersione di competenze, disfunzioni o ritardi più gravi di quelli attualmente imputati ad una presunta rigidità del bilancio finanziario. Occorre intanto poter contare su adeguate analisi ed elaborazioni, quindi avviare una programmazione ragionevolmente flessibile per l'utile adeguamento alle mutevoli esigenze degli Enti e verificare la disponibilità e la provvista di idonee strutture di supporto.

Anche il Piano esecutivo di gestione, strumento utile per chiarire ed esplicitare la parte previsionale del sistema di bilancio, non dovrebbe, nell'indicazione degli obiettivi gestionali, spingersi ad analizzare la spesa a livello di dettaglio troppo elevati, diventando in tal caso uno strumento rigido che non agevolerebbe affatto le determinazioni dei funzionari responsabili e potrebbe perfino giustificare gli insuccessi o l'inerzia, facendo rimpiangere la vecchia e certamente superata ripartizione in capitoli.

In relazione alle precedenti riflessioni, sembra opportuna una brevissima sintesi conclusiva.

Non appare possibile mantenere ulteriormente, accanto al sistema di contabilità finanziaria, una contabilità economica ed una contabilità patrimoniale strutturate come mera derivazione dalle scritture finanziarie e sintetizzate in una modulistica per un verso incerta e insufficiente, per altro verso priva di flessibilità e indifferentemente estesa a tutti gli Enti territoriali a prescindere dalle loro dimensioni.

L'adozione di un sistema di contabilità economica armonizzato per tutte le Pubbliche amministrazioni (esteso quindi agli Enti territoriali), è ormai adempimento richiesto in sede comunitaria e sussiste dunque una esigenza obiettiva di sollecito adeguamento, indipendentemente dall'utilità, fuori discussione, delle rilevazioni richieste dal sistema medesimo.¹⁴⁰

Non sembra opportuno abbandonare il sistema attuale di contabilità finanziaria, pur dovendosi superare residui aspetti di carattere formale individuando le persistenti (ma non sembra eccessive) rigidità. Occorrerà, contestualmente, prestare attenzione alla possibilità, non remota, che con la contabilità economica e la modulistica relativa si introducano elementi di complicazione, al momento non avvertiti.

¹³⁹ Nell'ente pubblico il risultato (esclusivamente) economico della gestione di un esercizio può risultare negativo senza dar luogo necessariamente ad una valutazione negativa sulla correttezza e sulla stessa validità della gestione; fenomeno analogo, peraltro, può riscontrarsi per le imprese private.

¹⁴⁰ Il recente d.lgs. 11 novembre 2003, n.333, nel dare attuazione alla direttiva della Commissione 2000/52/CE del 26 luglio 2000, impone, per la verifica degli aiuti pubblici alle imprese e la loro compatibilità con i principi comunitari in tema di concorrenza, alle imprese (pubbliche) beneficiarie delle assegnazioni la tenuta di una contabilità separata da cui risulti documentata l'assegnazione di risorse pubbliche direttamente o indirettamente operate dai pubblici poteri, nonché l'utilizzazione effettiva delle risorse stesse. Il provvedimento interessa anche gli Enti territoriali, che dovranno tenere una propria registrazione del soggetto intermediario e del soggetto ultimo beneficiario.