



CORTE DEI CONTI
SEZIONI RIUNITE IN SEDE DI CONTROLLO



Indagine conoscitiva sulla finanza locale

(V Commissione Bilancio Camera dei Deputati)

- 20 gennaio 2010 -

INDICE

Premessa	<i>Pag.</i>	1
La finanza locale nel 2008: i risultati di contabilità nazionale	“	1
Le analisi della Corte sui rendiconti di Comuni e Province (banca dati Sirtel)	“	4
Le funzioni di controllo della Corte dei conti	“	8
I rilievi delle Sezioni regionali e i principali punti critici delle gestioni: esternalizzazioni e nuovi strumenti di finanziamento	“	12
Il difficile percorso del Patto di stabilità interno	“	20
Allegati	“	27

Premessa

1.

I temi trattati nello schema introduttivo dell'indagine conoscitiva sono numerosi e di grande rilievo. Nella memoria depositata abbiamo raccolto i principali risultati delle analisi svolte di recente dalla Corte.

Come è noto la Corte riferisce periodicamente sugli andamenti e sulle problematiche relative alla finanza locale sia nei referti annuali resi al Parlamento (nel referto sugli enti locali e nella parte dedicata agli andamenti della finanza pubblica della relazione sul rendiconto generale dello Stato) sia, ove si prevedano interventi normativi riguardanti questi enti, nel corso delle audizioni sulle manovre finanziarie o nelle note trimestrali sulle leggi di spesa.

Si tratta di lavori che si basano sui dati relativi alle gestioni trasmessi dagli enti e sugli esiti delle analisi svolte attraverso le Sezioni regionali della Corte che, come si precisa più avanti, sono oggi impegnate in un delicato lavoro di controllo a livello decentrato. La base informativa della Corte è naturalmente a disposizione del Parlamento per gli approfondimenti che si riterranno necessari.

In questa breve esposizione ci si limita, quindi, a richiamare i dati più recenti che permettono di aggiornare il quadro tendenziale della finanza locale. Ci si sofferma poi sulle principali questioni, attinenti ai temi dell'indagine, che emergono sia dall'esame dei conti sia dall'attività di controllo esercitata attraverso le Sezioni regionali, con un sintetico cenno ai profili evolutivi della normativa di riferimento .

La finanza locale nel 2008: i risultati di contabilità nazionale

2.

L'esame dei risultati delle gestioni economiche e finanziarie degli enti locali evidenzia, negli ultimi esercizi, un netto miglioramento del contributo da questi offerto al riequilibrio della finanza pubblica; miglioramento che si accompagna tuttavia al confermarsi di vecchi squilibri e all'emergere di crescenti criticità.

Nel biennio 2007-2008 – l'ultimo per il quale si dispone di dati di consuntivo – il disavanzo delle Amministrazioni locali, secondo la definizione di contabilità nazionale,

è stato contenuto in entrambi gli anni nello 0,2% del Pil (se misurato al netto di una operazione rilevante ma meramente contabile che ha riguardato la riclassificazione di Equitalia)¹. Il risultato appare nettamente più favorevole di quanto previsto nei documenti programmatici. Esso è, tuttavia, derivato da tendenze di fondo della spesa e delle entrate non prive di connotazioni negative.

Perdura, infatti, la dinamica sostenuta delle spese correnti al netto degli interessi (nel 2008, in particolare, connessa agli effetti di importanti rinnovi contrattuali) e, per converso, la flessione, ormai cronica, delle spese per investimenti.

Sul fronte delle entrate, il rallentamento delle imposte indirette, determinato dagli sgravi e dalle esenzioni approvate dal Parlamento (IRAP e ICI), è solo in parte compensato dal gettito, ancora in aumento, (nel biennio 2007-2008) delle addizionali sulle imposte dirette. Aumentano, di conseguenza, in misura notevole i trasferimenti pubblici.

Le uscite complessive sono passate dal 15,1 al 15,6% del Pil, con una netta accelerazione: la variazione è stata del 4,9% contro una flessione dello 0,7% dell'anno precedente (+1,2% se si sottraggono dai trasferimenti correnti le somme relative ad Equitalia). Sono le spese correnti al netto degli interessi a segnare l'incremento maggiore (+6,4%): nel 2007 erano cresciute dell'1% (del 4,7% nel 2006). L'aumento delle spese finali (+6,8%) è da ricondurre ai rinnovi contrattuali sottoscritti nell'esercizio (e ai conseguenti arretrati), che comportano una crescita dei redditi da lavoro dipendente dell'8,6%, e alle spese per consumi intermedi ed altre spese finali cresciute, rispettivamente, del 7,4 e del 12,0% (erano variate del +5,6 e -0,1 nel 2007). Sostanzialmente stabile è risultata, invece, la spesa per interessi.

Solo parziale compensazione ha offerto l'andamento della spesa in conto capitale, ridottasi nel complesso del 2,4% (-1,2 nel 2007). Sono gli investimenti fissi lordi a contrarsi per il secondo anno consecutivo (-2,6% contro il -1,6% del 2007).

Le entrate totali sono cresciute al 15,4% del Pil, dal 15,3% del 2007 (14,9 al netto dei maggiori trasferimenti legati a Equitalia). Quelle tributarie si sono ridotte rispetto al 2007: gli sgravi in materia di IRAP e le esenzioni dall'ICI sono alla base della flessione registrata nel gettito delle imposte indirette, ridottesi del 6,2%. Flessione non compensata dal nuovo aumento (anche se inferiore a quello del 2007) delle imposte dirette (+10,4%), con l'addizionale regionale e quella comunale che crescono, rispettivamente, del 10,6% e del 21,6%. Un aumento quello del 2008, frutto degli incrementi di aliquota deliberati nel precedente esercizio e che determinano, a ragione delle modalità di versamento, una variazione del gettito con un anno di ritardo (l'aliquota media dell'addizionale comunale è aumentata da 0,26 a 0,4 nel 2007). Particolarmente forte è risultato l'incremento dei trasferimenti pubblici correnti, cresciuti nell'anno del 12,3% (+19,5% se si escludono dal 2007 i maggiori trasferimenti a Equitalia), anche in relazione alla compensazione degli effetti degli sgravi fiscali e delle esenzioni previsti per IRAP e ICI.

¹ Tale riclassificazione ha comportato, in particolare, due modifiche ai risultati degli ultimi anni: l'inclusione tra "i trasferimenti ad enti pubblici" del conto delle amministrazioni locali per il 2006 di un maggior trasferimento alle amministrazioni centrali per 4,8 miliardi (quale anticipo erogato dalla società allo Stato sulle riscossioni 2007) e maggiori trasferimenti dalle amministrazioni centrali a Equitalia per 4,5 miliardi nel 2007, a chiusura dell'operazione di anticipo (previsto a partire dal 1999) di cui la finanziaria per il 2008 ha disposto la abolizione.

3.

Se si scompone il dato aggregato per meglio valutare i comportamenti dei diversi centri di spesa (Regioni, Province e Comuni), si osserva che le amministrazioni comunali hanno ottenuto, nel complesso, i risultati migliori in termini di saldi, ma a fronte di una accentuazione delle modalità negative alla base del miglioramento. Il dimezzamento (rispetto al 2007) del disavanzo dei Comuni è, infatti, da imputare ad una crescita molto sostenuta delle entrate complessive, in presenza di una forte accelerazione della spesa corrente e della caduta della spesa in conto capitale. Andamenti meno positivi si riscontrano nei conti delle Province, per le quali il disavanzo risulta in aumento rispetto al 2007.

Ancora una volta si possono rilevare le distorsioni indotte dall'esigenza di rispettare i vincoli imposti dal Patto di stabilità interno: l'obiettivo, infatti, nella generalità dei casi viene centrato, ma con correzioni non soddisfacenti delle tendenze strutturali della spesa.

I Comuni hanno dimezzato il disavanzo, passando da 2,3 miliardi a 1,1 (dal -0,2 al -0,1% del Pil). Nel 2008 la spesa è cresciuta ad un tasso del 4% (+3,3 % nel 2007), a fronte di entrate complessive in aumento di oltre il 6%.

La crescita della spesa è dovuta ad una forte accelerazione della spesa corrente (+7,9%), in parte compensata da una flessione della spesa in conto capitale (-6%). L'aumento della spesa è da ricondurre, in primo luogo, all'incidenza sull'esercizio dei rinnovi dei contratti di lavoro del comparto degli enti locali, ma si è esteso a pressochè tutte le principali voci di spesa corrente (acquisti di beni e servizi +6,4%; consumi intermedi +7,5%). E' continuata a crescere, anche se a ritmi più contenuti del 2007, la spesa per interessi (+7% contro il +23,6% del 2007).

Nella spesa in conto capitale tornano a ridursi, dopo la crescita dell'ultimo anno, gli investimenti fissi lordi (-4,2%), ma sono soprattutto gli andamenti riscontrati nei contributi agli investimenti e nei trasferimenti alle imprese (rispettivamente ridottisi del 18,3% e del 13,7 per cento) a incidere sul risultato complessivo.

La crescita delle entrate è stata trainata dagli aumenti dei trasferimenti correnti da enti pubblici, cresciuti nell'anno di oltre il 35%. Una variazione alimentata, principalmente, dalla compensazione operata a copertura delle minori imposte indirette dovute alle misure di esenzione dall'ICI disposte nell'esercizio. Il gettito ICI si è ridotto di oltre 2,8 miliardi, mentre rimane costante l'andamento delle altre imposte indirette. Continua ad aumentare il contributo delle imposte dirette (+10,6%), a ragione del maturare degli incrementi di aliquote dell'addizionale all'IRPEF disposti nel precedente esercizio.

Per le Province, la spesa complessiva è aumentata nell'anno del 3%, a fronte di una sostanziale invarianza delle entrate complessive (+0,2%).

Anche per questi enti, la crescita è legata esclusivamente alla spesa corrente (+6,6%) trainata dall'aumento di quella per consumi finali, sia nella componente dei redditi da lavoro, a seguito dei rinnovi contrattuali, (+7,1%), sia nei consumi intermedi ed altre spese finali (rispettivamente +5,6 e +6,9%). Si conferma per le Province una crescita della spesa per interessi (+12%), che si aggiunge al già consistente aumento registrato nel 2007 (+36,2%).

Si fa più netta la riduzione della spesa in conto capitale (-7,4% contro il -4,2 del 2007). Una flessione che si concentra soprattutto negli investimenti fissi lordi, ridotti di poco meno del 9%.

Di limitato rilievo la variazione delle entrate, sia correnti (+0,1%) che in conto capitale (+0,8%). La flessione delle imposte indirette (-1,5%) e dei trasferimenti (-2,2%) è compensata da un aumento delle altre entrate correnti. I contributi agli investimenti sono cresciuti nell'anno del 2,8%, a fronte di una flessione degli altri trasferimenti in conto capitale.

Anche nel 2008 il risultato complessivo presenta un disavanzo in crescita rispetto al precedente esercizio.

Le analisi della Corte sui rendiconti di Comuni e Province (banca dati Sirtel)

4.

I risultati emergenti dalle analisi condotte dalla Corte sui rendiconti delle amministrazioni comunali e provinciali di recente acquisiti nella banca dati SIRTEL (e che verranno compendiate in un referto in corso di approvazione) offrono un quadro in parte diverso da quello della contabilità nazionale basato sull'andamento della gestione finanziaria di competenza².

La situazione che si trae dai consuntivi 2008 è indicativa del rallentamento del percorso di riequilibrio della finanza degli Enti locali.

Il saldo tra entrate e spese correnti di competenza fa emergere, sia nelle Province che nei Comuni, la riduzione della situazione di avanzo.

Il dato negativo, in forte peggioramento, del saldo economico finanziario corrente conferma per i Comuni l'incapacità di finanziare con le sole entrate correnti, oltre che le correlate spese, la quota capitale dei prestiti in scadenza. Questa tendenza, presente in tutte le aree geografiche, con l'eccezione per il sud-isole, assume i valori più significativi per gli enti dell'area del nord ovest.

Anche i differenziali di competenza dell'esercizio 2008 (saldo tra entrate finali e spese finali - al netto di "riscossione e concessione di crediti") risultano in complessivo peggioramento, per effetto della sfavorevole gestione di parte corrente. Tale tendenza, riscontrata a livello nazionale, è confermata in modo pressoché uniforme in tutte le aree geografiche del paese sia per i Comuni che per le Province. Nella gestione di parte capitale riprende vigore la quota di indebitamento.

A fronte del risultato finanziario di gestione di segno negativo, e in peggioramento, il dato dell'avanzo di amministrazione risulta invece sostanzialmente positivo, ma con

² I dati relativi alla gestione finanziaria dei Comuni e delle Province sono tratti dai rendiconti per il 2008 di 96 amministrazioni provinciali e 5498 amministrazioni comunali, queste ultime rappresentative del 75,55% della popolazione nazionale.

un andamento leggermente decrescente della parte disponibile, che è quella che potrebbe sostenere nuove decisioni di spesa.

I risultati di gestione, non positivi, confliggono con quelli di amministrazione, che traggono vantaggio dai discutibili criteri di rettifica e di conservazione in bilancio dei residui attivi. Ad avviso della Corte, un maggior rigore nella contabilizzazione di tali poste attive migliorerebbe l'attendibilità dei bilanci e limiterebbe la riscontrata incoerenza. Pari attenzione dovrebbe essere riservata anche alle regole per il ricorso a nuovo indebitamento, in quanto la sola parametrizzazione alle mere entrate correnti non offre sufficienti garanzie di sostenibilità.

5.

Scendendo ad un'analisi delle diverse componenti, si osserva che, sul fronte delle entrate correnti, sia per le Province che per i Comuni, gli accertamenti di competenza risultano ancora in crescita, anche se in misura ridotta rispetto al biennio precedente. Per entrambe le categorie di enti le entrate tributarie flettono dopo anni di espansione. Un'inversione di tendenza, quella appena descritta, che si apprezza con più evidenza per il dato dei Comuni.

Nei Comuni gli accertamenti del complesso delle entrate correnti crescono del 2,3% e nelle Province del 2,5%. Per quanto riguarda la cassa, mentre nei Comuni le riscossioni risultano ancora in limitato aumento (1,5%), nelle Province nel 2008 le riscossioni si riducono di 5,7 punti percentuali.

Sia nelle Province che nei Comuni l'andamento di competenza risulta sostenuto dai trasferimenti e dalle entrate extratributarie, con un calo del livello di autonomia finanziaria lieve nelle Province, ma ben più sostenuto nei Comuni.

Nelle Province l'aumento dei trasferimenti riguarda in particolare quelli da altri enti del settore pubblico e quelli comunitari, mentre sono in calo i trasferimenti dallo Stato. Per tali enti il calo degli accertamenti delle entrate tributarie riguarda la categoria delle imposte e non quella delle tasse; infatti, tra le principali voci di entrata è l'imposta provinciale sulle formalità di trascrizione che riporta il maggiore decremento (-6,2%).

Nelle Province le maggiori differenze tra gli accertamenti e le riscossioni riguardano i trasferimenti per i quali si registrano rallentamenti nell'acquisizione delle risorse. Ai fini del rispetto del patto di stabilità interno nel 2008 per i trasferimenti dello Stato e delle regioni poteva essere considerato come accertato il dato comunicato dall'amministrazione erogante.

L'andamento delle entrate tributarie nei Comuni si manifesta in calo deciso, perdendo rilievo il ruolo trainante dei tributi propri, in quanto il gettito dell'ICI, a seguito della esclusione delle abitazioni principali, flette drasticamente.

Nel 2007 l'ICI aveva presentato un incremento notevole delle riscossioni, risentendo anche della maggiore fluidità delle procedure di incasso. La reintroduzione (art. 1, comma 7 D.L. 93/08) del blocco della leva fiscale e l'esclusione dall'imposta delle unità immobiliari adibite ad abitazione principale, hanno determinato un'inversione della direzione di sviluppo delle entrate tributarie. La rilevanza della perdita di gettito ICI (-23,3 % di accertato in conto competenza, -26,4% di riscosso) influisce negativamente sull'andamento della categoria delle imposte.

Il segno negativo negli accertamenti e nelle riscossioni del titolo I connota i dati di tutti gli ambiti regionali, senza alcuna eccezione, ferma restando la diversificazione della misura della perdita, particolarmente elevata nelle aree del Nord.

L'addizionale all'Irpef è invece in crescita del 12,5%, valore questo ben distante da quello registrato per cassa (oltre il 70%): lo scostamento evidentemente è dovuto a riscossioni relative a periodi pregressi. Negli ultimi esercizi aveva, infatti, ripreso ad operare la facoltà di inasprire le aliquote dell'addizionale all'Irpef e gli effetti più evidenti sulle riscossioni si sono dimostrati nel corso del 2008.

La flessione di competenza delle entrate tributarie comunali trova riscontro in un aumento dei trasferimenti, dovuto in particolare alle compensazioni per la perdita di gettito ICI. Tale situazione, che ha comportato una flessione del livello di autonomia tributaria, dovrebbe essere superata con l'attuazione del federalismo fiscale.

Nell'esercizio 2008, a causa della perdita di gettito dell'ICI, il titolo I è passato dal 44,9% al 38,9%, dell'entrata corrente; hanno invece, acquistato peso i trasferimenti, con un incremento della quota al 37,9%.

Nella valutazione del dato relativo ai trasferimenti per l'anno 2008 e, segnatamente, di quelli dallo Stato, che hanno avuto un peso determinante nel segnalato incremento, è opportuno considerare che ad una sostanziale invarianza del contributo ordinario (che anzi ha subito alcune decurtazioni, quali la quota stimata dei risparmi sui "costi della politica"), così come del contributo consolidato e perequativo (ove spettante), fa riscontro un elevato incremento degli altri contributi di carattere generale, per effetto dei trasferimenti compensativi dei minori introiti ICI "abitazione principale".

Sul fronte della spesa corrente si rileva un aumento degli impegni, che nei Comuni (+3,8%) risulta più elevato rispetto a quello delle Province (+3,4%).

Va notato che, sul piano strutturale, i bilanci degli enti locali subiscono un ulteriore "irrigidimento" in ragione del fatto che gli incrementi di spesa che presentano maggiore consistenza riguardano le spese per il personale e la prestazione di servizi, e cioè voci

che rappresentano nei Comuni circa il 75% e nelle Province oltre il 66% della spesa corrente.

Nei Comuni tra le componenti della spesa corrente quella per il personale risulta in crescita del 2,6% per via degli effetti provocati dal rinnovo contrattuale. Più spinto è l'incremento della spesa per prestazioni di servizi (5,4%), interessi passivi (6,0%) e trasferimenti correnti (3,0%). Nelle Province i più significative spese in crescita sono quelle per la prestazione di servizi (6,5%) e per interessi passivi (7,7%); la spesa per il personale aumenta del 2,1%.

I dati della spesa corrente *pro capite* dei Comuni nel 2008, oscillano nei vari ambiti regionali (a fronte di una media nazionale pari a euro 855,8), tra i minimi della Puglia (626,7) e dell'Abruzzo (714) ed i massimi del Trentino (1.257,6) e della Liguria (1.131,0).

Un significativo dato di sintesi della cennata disomogeneità si coglie nella diversa incidenza *pro capite* della spesa per funzione, dove gli scostamenti dal dato nazionale, sia per le Province che per i Comuni, definiscono una "forbice" di ampio spettro, sia nei parametri generali, quale il valore pro-capite della stessa spesa, sia in quelli relativi a singole funzioni.

Mentre il livello degli impegni correnti risulta in crescita al di sopra dell'andamento del PIL nominale, la spesa per investimenti (al netto delle concessioni di crediti e anticipazioni) nei Comuni risulta in moderato sviluppo. Ben diversa è la situazione delle Province, nelle quali gli impegni per investimenti crescono in modo deciso.

Sul fronte delle entrate in conto capitale cresce la quota delle entrate da indebitamento, mentre si riduce l'apporto di quelle da trasferimento e dismissioni.

L'aumento degli accertamenti per accensioni di prestiti si osserva in particolare nei Comuni (32,0%) ed in maniera meno eclatante nelle Province (23,9%). Le entrate del titolo IV (autofinanziamento), che nel precedente esercizio avevano sostenuto gli investimenti locali, compensando gli effetti di un minore ricorso all'indebitamento, nel 2008 crescono limitatamente nelle Province e flettono nei Comuni. Le emissioni di prestiti obbligazionari riprendono a crescere specialmente nei Comuni del nord ovest.

La ripresa del ricorso a nuovo indebitamento si verifica contestualmente a segnali di sviluppo delle iniziative di investimenti diretti che nelle Province assumono una dimensione rilevante. Le difficoltà nell'erogazione della spesa di investimento connesse anche alla disciplina del patto, determinano, dunque, un netto scostamento tra impegni (in crescita) e pagamenti per investimenti (in calo). Vigendo le attuali limitazioni, la forbice tra impegni e pagamenti è tendenzialmente destinata a permanere.

Sul fronte della spesa infatti si assiste nelle Province ad una ripresa (22,59%) degli impegni per l'acquisizione di beni immobili che costituiscono la maggior quota degli investimenti diretti, inoltre risultano in crescita spinta le partecipazioni azionarie. Nei Comuni invece la crescita degli investimenti risulta ridotta (1,03%) e l'acquisizione di beni immobili cresce del 2,83%. La situazione dei Comuni mette in evidenza maggiori differenze tra il comparto della spesa corrente, che risulta in crescita di

competenza, e l'andamento della gestione degli investimenti, nella quale si riscontra un moderato sviluppo delle poste relative alla realizzazione di opere.

L'analisi quella fin qui tratteggiata spinge quindi a guardare con maggiore attenzione (e preoccupazione) alle tendenze della finanza locale, soprattutto in coincidenza con la impegnativa fase di attuazione del federalismo, in cui il processo di decentramento della spesa sarà completato da una maggiore autonomia fiscale.

Le funzioni di controllo della Corte dei conti

6.

La Corte ha accompagnato questo processo, che ha reso necessario un ruolo più incisivo degli strumenti di controllo della spesa a livello territoriale (di particolare rilievo ai fini del coordinamento della finanza pubblica), anche adeguando la propria struttura e la propria attività per corrispondere ai nuovi compiti assegnati dal legislatore.

E' opportuno ricordare che l'esame della finanza locale - già svolto in base al d.l. 786 del 1981, conv. dalla l. 51 del 1982, (che aveva istituito la Sezione enti locali) - si è arricchito nel corso degli anni '90 con l'ampliarsi dei controlli sulle gestioni delle pubbliche amministrazioni, in base alla legge 20 del 1994, in parallelo ad una generale riduzione dei controlli preventivi di legittimità sugli atti amministrativi.

Negli stessi anni si è individuata un'articolata disciplina dei controlli interni, intesa a valorizzare le iniziative di "autocorrezione" delle amministrazioni stesse, attribuendo espressamente tra le funzioni dei controlli esterni il compito di verificare il funzionamento di quelli interni.

Tali aspetti di fondo si ritrovano confermati e sviluppati dalla legge n. 131 del 2003 (di attuazione della legge costituzionale n. 3 del 2001), che ha esplicitato, nel nuovo quadro ordinamentale, le funzioni di controllo sugli andamenti generali della finanza regionale e locale ai fini del coordinamento della finanza pubblica, attribuendo espressamente alla Corte la verifica del rispetto degli equilibri di bilancio da parte degli Enti territoriali, anche in relazione al Patto di stabilità ed ai vincoli derivanti dall'appartenenza all'U.E. La stessa normativa affida alle sezioni regionali di controllo la verifica del perseguimento degli obiettivi posti dalle leggi statali o regionali di principio e di programma, nonché della sana gestione finanziaria degli enti locali e del

funzionamento dei controlli interni. Resta fermo il principio che l'esito di tali controlli consiste in valutazioni e segnalazioni agli organi della rappresentanza (i governi e le assemblee elettive), affinché siano essi ad assumere, nella loro autonomia, le decisioni necessarie a ripristinare la regolarità degli andamenti o delle gestioni.

Ad integrazione e completamento di tale quadro normativo, la legge finanziaria 2006 (art. 1, commi 166-169) ha incentrato il controllo sulla gestione finanziaria degli enti locali sull'analisi dei loro bilanci preventivi e consuntivi. A tale scopo, la Corte si avvale dei dati e delle informazioni fornite - secondo "criteri e linee guida" che la stessa Corte annualmente definisce - mediante apposite relazioni e questionari a cura degli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali. I comportamenti difformi accertati sulla base degli elementi acquisiti sono segnalati agli organi rappresentativi dell'ente, affinché essi adottino le necessarie misure correttive.

In base a tale normativa è stato, dunque, rinsaldato il rapporto di ausiliarità e di collaborazione fra le sezioni regionali della Corte dei conti e gli organi rappresentativi degli enti locali, in linea con le prerogative di autonomia che gli enti stessi hanno visto potenziate dal nuovo titolo V della Costituzione come ha riconosciuto la stessa Corte Costituzionale (sentenza 179 del 2007).

Le verifiche effettuate dalle Sezioni regionali sulla gestione finanziaria delle Province e dei Comuni hanno permesso di individuare sia i principali problemi che gli enti affrontano nell'ambito della loro ordinaria attività sia le anomalie che caratterizzano la gestione di alcuni di essi.

In relazione a queste ultime le Sezioni hanno indirizzato specifiche segnalazioni agli enti con delibere motivate al fine di stimolare processi di autocorrezione da parte degli stessi enti, così come previsto dall'attuale sistema normativo³.

A questo proposito sono necessarie, però, due osservazioni.

Innanzitutto, deve essere messo in luce che ampia parte degli enti ha accolto i rilievi delle Sezioni regionali e, in base ai controlli effettuati successivamente, si è accertato che sono stati attuati interventi correttivi, anche mutando le prassi gestionali in relazione alle successive attività.

³ In relazione ai vari aspetti esaminati dalle Sezioni regionali si vedano anche le delibere della Sezione delle Autonomie n. 3 del 22 marzo 2009 e n.14 del 25 settembre 2009.

Uno dei casi più significativi è dato dall'allocazione in bilancio dei flussi finanziari derivanti dai contratti di finanza derivata che, laddove positivi, erano utilizzati da quasi tutti gli enti fino al 2007 per sostenere la ordinaria spesa corrente. A seguito dell'intervento delle Sezioni regionali, gli enti hanno allocato, in prevalenza, i flussi al titolo IV° ed utilizzato le risorse per sostenere spese da investimento, correnti non ripetibili o vincolate per il pagamento di eventuali flussi negativi (sul punto, ad esempio, sez. Veneto, 24 ottobre 2008, n. 127; sez. Lombardia, 13 gennaio 2010, n. 32; sez. Puglia, 23 luglio 2009, n. 98; sez. Toscana, 21 luglio 2009, n. 147).

Al riguardo, deve essere segnalato, però, che ove l'ente non intervenga a porre rimedio all'irregolarità rilevata dalla Corte, l'attuale disciplina legislativa non prevede l'adozione di adeguate misure, neppure in caso di reiterato accertamento di anomalie nell'ambito della gestione finanziaria e di mancata adozione degli interventi correttivi.

Va poi ricordato che le informazioni raccolte dalla Corte consentono, comunque, di effettuare specifiche segnalazioni al Parlamento, così che si possa disporre di un quadro preciso in ordine alle ricadute dei provvedimenti normativi sugli enti, anche per adottare eventuali interventi correttivi.

7.

Alla richiamata normativa generale sono seguite – spesso introdotte da leggi finanziarie e da misure di contenimento della spesa - disposizioni specifiche intese a sottoporre a più attento esame settori critici gestionali e di spesa.

La Corte ha attivato le specifiche forme di controllo via via demandate dal legislatore definendo, in via di massima, uno schema procedimentale che, al fine di limitare l'aggravio dell'attività degli enti territoriali, tende a raccogliere i dati e le informazioni necessarie allo svolgimento delle nuove attività di controllo per il tramite dei già ricordati questionari compilati dagli organi di revisione. Esaminando le risposte ai questionari ed effettuando gli approfondimenti istruttori necessari le Sezioni regionali espletano dunque anche queste particolari attività di verifica.

In particolare, nel corso del 2008 e del 2009 è stato condotto l'esame delle disposizioni inerenti i controlli sui tributi locali accertando, nella sostanza e salvo pochi casi, il rispetto del disposto normativo che ha previsto il divieto di innalzare le aliquote dei tributi locali ed avviando le attività di attestazione in ordine all'ammontare del gettito dell'ICI prima casa.

Al riguardo, la Sezione Autonomie ha svolto un ruolo di coordinamento ed indirizzo emanando due delibere di carattere generale (n. 8, in data 12 giugno 2009 e n. 12, in data 12 gennaio 2010)

A seguire, le Sezioni regionali hanno avviato le attività di verifica emanando, a loro volta, delibere guida in relazione alle attività da compiere nei loro ambiti territoriali (in via esemplificativa, sez. contr.

Toscana, n. 306 del 13 ottobre 2009; sez. contr. Lombardia, n. 1045, in data 9 novembre 2009; sez., contr. Marche n. 310 del 2 dicembre 2009).

Particolare attenzione è stata prestata alla materia degli incarichi e consulenze, con specifico riferimento ai regolamenti che in base all'art. 3, co. 57 della legge finanziaria per il 2008 gli enti locali devono adottare e trasmettere alle Sezioni regionali.

Oltre ad alcune delibere di indirizzo con le quali, anche in relazione alla successiva evoluzione della disciplina in materia di incarichi esterni, sono state fornite indicazioni in ordine al contenuto degli stessi, le Sezioni hanno avviato un puntuale esame dei regolamenti emanando specifiche delibere di segnalazione agli enti delle difformità dai principi che regolano questa particolare materia e la più parte degli enti ha recepito le richieste di modifica, integrando i regolamenti in questione.

Va poi sottolineato che il ruolo svolto dalla Corte risulta arricchito anche da un ampio esercizio della funzione consultiva, attivata con crescente frequenza dalle amministrazioni locali in base a quanto prevede la stessa legge n. 131 del 2003.

Le indicazioni contenute nelle delibere delle Sezioni regionali costituiscono uno strumento utilizzato non solo dagli enti richiedenti ma anche da quelli che si trovano in situazioni analoghe, fornendo in questo modo un importante ausilio all'attività degli enti territoriali.

Val la pena segnalare che hanno fatto ricorso a questo istituto non solo enti di dimensioni minori ma anche Comuni capoluogo di Provincia e Province.

Le principali tematiche affrontate in sede consultiva hanno riguardato la materia del personale, sia in relazione alle modalità di conteggio della spesa che ai vincoli in materia di assunzione, dei rapporti fra gli enti locali e le società partecipate, dei tributi locali, dei contratti pubblici, della formazione e della gestione del bilancio, del patto di stabilità, in relazione sia alle modalità di calcolo che alla gestione ordinaria dell'ente che, infine, all'applicazione delle sanzioni in caso di mancato rispetto.

In questa necessariamente sintetica ricognizione, va, infine, segnalato che le più recenti disposizioni (art. 11, legge 4 marzo 2009, n. 15) hanno inteso sviluppare il carattere concreto e "ravvicinato" dei controlli sulle gestioni, anche per quanto riguarda il livello territoriale, prefigurando le modalità per la possibile adozione da parte degli organi di governo ed amministrativi di rapidi interventi correttivi volti a prevenire o far cessare situazioni di gravi irregolarità e disfunzioni pregiudizievoli per la finanza pubblica.

Nella stessa linea si pongono i recenti interventi normativi volti a contrastare la crescita della spesa per il personale delle pubbliche amministrazioni ed in particolare di quella correlata alla contrattazione integrativa, coinvolgendo anche direttamente la Corte, particolarmente nel caso di accertato superamento dei vincoli finanziari (art. 54 e 55 del d.lgs 27 ottobre 2009, n. 150). A tali disposizioni si è dato pronto seguito

mediante appositi indirizzi interpretativi ed applicativi, prevedendo una integrazione degli strumenti (ivi compresi i questionari) cui sopra si è fatto cenno e ribadendo la connessione di tali controlli, come della generalità di quelli intestati alla Corte, anche con il coordinamento del sistema di finanza pubblica, di sempre maggior valenza nell'attuale evoluzione dell'ordinamento⁴.

L'attività delle Sezioni regionali della Corte è divenuta nel tempo sempre più complessa. Alcuni dati possono dare conto dello sforzo richiesto: nel 2009 sono state emesse 4.505 pronunce sulla gestione finanziaria e contabile degli enti locali (2.524 nel 2008) e circa 670 pareri (494 nel 2008). Attività che si è aggiunta a quella di referto sulla gestione di regioni ed enti locali (189 deliberazioni) nonché all'esame dei regolamenti in materia di conferimento di incarichi a soggetti esterni all'amministrazione (1.049 delibere).

I rilievi delle Sezioni regionali e i principali punti critici delle gestioni: esternalizzazioni e nuovi strumenti di finanziamento

8.

La sintesi delle esperienze maturate sul territorio e delle analisi condotte dalle Sezioni centrali ha consentito, come si è detto, di evidenziare, da un lato, le criticità che hanno accompagnato il progressivo ampliamento dell'autonomia degli enti territoriali e, dall'altro, i successi, ma anche i limiti, delle politiche per il coordinamento della finanza pubblica.

Tra le problematiche rientrano le modalità di utilizzo delle esternalizzazioni e il crescente ricorso a finanziamenti esterni, con la ricerca di forme di finanziamento in grado di garantire liquidità nel breve periodo (ad esempio, i prodotti derivati).

⁴ Si tratta di profili di crescente attenzione da parte del Legislatore, come da ultimo evidenziato dall'art. 17, comma 31, del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, in base a cui “*al fine di garantire la coerenza nell'unitaria attività svolta dalla Corte dei conti per le funzioni che ad essa spettano in materia di finanza pubblica, anche in relazione al federalismo fiscale, il Presidente della Corte medesima può disporre che le sezioni riunite adottino pronunce di orientamento generale sulle questioni risolte in maniera difforme dalle sezioni regionali di controllo, nonché sui casi che presentano una questione di massima di particolare importanza. Tutte le sezioni regionali di controllo si conformano alle pronunce di orientamento generale adottate dalle sezioni riunite*”.

9.

L'esternalizzazione di servizi e di attività da parte degli enti territoriali è stato negli ultimi anni un fenomeno in continua crescita, sospinto, talvolta, non solo dalla ricerca delle migliori e più efficienti forme organizzative ma anche dallo scopo di aggirare vincoli normativi e di controllo delle spese ritenuti dagli enti troppo rigidi. Da tale tendenza sono derivate distorsioni sul piano della significatività dei dati contabili e, spesso, anche un uso improprio dello strumento.

L'esternalizzazione di servizi e di attività ha assunto principalmente la forma della costituzione e partecipazione in organismi societari. Le società di capitale, censite dalla Corte nel 2009, sono passate da poco più di 2.700 nel 2005 a oltre 3.000 nel 2007 (ultimo dato al momento disponibile).

La maggiore concentrazione si evidenzia al Nord, con valori sostanzialmente costanti nel tempo (circa il 60% delle società), seguito dal Centro (poco più del 24%). Si riscontra, soprattutto al Sud, una maggiore presenza di società per azioni rispetto alle società a responsabilità limitata, pur se il numero di queste ultime va incrementandosi nel tempo (a livello nazionale le S.p.A. nel 2005 rappresentano il 60%, nel 2006 il 57,5, nel 2007 il 55,6%). Per quanto attiene all'ambito di operatività, le società che si occupano di servizi pubblici locali (ambiente, energia, acqua, trasporti, istruzione e sanità) rappresentano il 52% del totale nel 2005, il 50,8% nel 2006 ed il 50,2% nel 2007, mentre i settori dove è maggiormente concentrata la presenza di società partecipate sono al Nord i trasporti, seguito da acqua ed energia, al Centro l'ambiente, seguito da energia e trasporti, al Sud l'ambiente, seguito da trasporti e acqua. Nei settori diversi da servizi pubblici locali si riscontrano concentrazioni di rilievo in quello delle attività culturali, sportive e sviluppo turistico, ed in quello dei servizi di supporto alle imprese.

A tale tendenza ha corrisposto un diffuso riscontro di perdite d'esercizio, direttamente incidenti, attraverso il risultato della gestione operativa, sugli equilibri di bilancio dell'ente locale. Lo studio condotto dalla Corte nel 2008 sulle risultanze dei questionari relativi all'esercizio 2005 riferiti a tutte le partecipazioni societarie delle Province e dei Comuni capoluogo ha messo in evidenza risultati di esercizio in perdita nel 37,4% dei casi rilevati. La percentuale sale al 65,5% se si considerano, sulla base dei risultati dei questionari riferiti all'esercizio 2006, gli organismi partecipati con quote superiori al 10% che abbiano chiuso in perdita in uno degli ultimi tre esercizi.

Secondo quanto verificato dalla Corte, è mancato, in molti casi, un attento monitoraggio da parte dell'ente finalizzato alla valutazione dell'opportunità di dismissione o di riduzione delle quote di partecipazione nel caso di risultati di gestione negativi, soprattutto quando estesi a numerosi esercizi finanziari. E' stata inoltre oggetto

di rilievi specifici la presenza di società sottocapitalizzate e costantemente in perdita, non operative, che, invece di essere liquidate, subiscono talvolta soltanto una trasformazione di forma giuridica e permangono in vita con il medesimo oggetto sociale (Delibera Sez. Lombardia 245/2009).

Anche quando la presenza di perdite reiterate e crescenti ha determinato situazioni gravemente deficitarie sfociate se non in conclamati stati di insolvenza, quanto meno nella messa in liquidazione della società, l'avvertimento della Corte è che la situazione può avere ricadute finanziariamente rilevanti sul bilancio dell'ente locale laddove si dovessero determinare, com'è possibile che accada, deficit di liquidazione (Delibera Sez. Lazio 46/2008).

Nei casi in cui reiterate e crescenti perdite causative di un netto patrimoniale negativo, abbiano determinato la messa in liquidazione della società e l'attivazione dell'azione di responsabilità sociale nei confronti degli amministratori e del collegio sindacale della società ex art. 2393 e ss. c.c., è stata stigmatizzata la mancanza di precedenti verifiche interne tali da accertare e tempestivamente contestare le responsabilità o corresponsabilità che possano aver determinato o, comunque, non impedito, la maturazione e la conclamazione dello stato di gravissima crisi (Delibera Sez. Campania 8/2009)

Sempre riguardo alla copertura di perdite, la Corte ha manifestato perplessità riguardo all'ammissibilità di coprire il disavanzo di liquidazione da parte dell'azionista unico pubblico, atteso il principio di carattere generale secondo cui il rischio di impresa che si assume una pubblica amministrazione deve essere limitato e quantificabile "a priori" ed, in questo caso, il saldo negativo supererebbe i confini propri della responsabilità limitata al patrimonio sociale. Il Comune, però, non solo non è un soggetto che persegue profitti attraverso le proprie società di servizi pubblici – servizi che esso è comunque tenuto ad assicurare – ma, in quanto tenuto alla direzione e al coordinamento, attraverso le proprie strutture organizzative, di tutti gli organismi partecipati, potrebbe ben ritenersi soggetto comunque all'obbligo dell'assunzione in via sussidiaria dei debiti delle controllate, con le conseguenti responsabilità. In secondo luogo, è stata rilevata l'impossibilità di ricorrere al debito fuori bilancio in presenza di deficit societario rilevato in sede di liquidazione della società. Pertanto, l'unica forma di copertura possibile in detta fattispecie passa attraverso l'iscrizione in bilancio di risorse ordinarie, in sede di bilancio di previsione o di riequilibrio o di assestamento (Delibera Sez. Lazio 46/2008).

I controlli svolti dalla Corte, attraverso le proprie Sezioni regionali, sono stati mirati ad evidenziare anche il ricorso improprio alle esternalizzazioni: le analisi svolte hanno posto in rilievo come ciò sia avvenuto, in alcuni casi, per ampliare la capacità di spesa corrente almeno nel breve termine, per aggirare i limiti di indebitamento o eludere gli altri obblighi di legge stabiliti sia in ambito comunitario che nazionale relativamente alla tutela della concorrenza, alle regole di affidamento *in house*, al rispetto della disciplina prevista dal Patto di stabilità, ai vincoli di spesa riferiti al personale.

Tra le operazioni con tali caratteristiche sono da menzionare quelle che prevedono il ricorso a partecipazioni finanziarie ad organismi che, pur avendo peculiarità formali e strutturali non compatibili con caratteristiche tipicamente commerciali, vengono comunque “piegati” ad un utilizzo di tipo sostanzialmente societario. Si sta diffondendo negli enti il ricorso, ad esempio, a fondazioni che, non dotate di sufficiente patrimonio, di frequente generano perdite, esito incongruo per tali organismi. Perdite che devono essere, naturalmente, ripianate.

La fondazione, per sua natura, dovrebbe utilizzare il reddito derivante dal patrimonio per lo svolgimento della sua ordinaria attività e proseguire la stessa sino a che non venga intaccato o, comunque non si esaurisca il patrimonio. Il concetto di perdita gestionale da ripianare è estraneo alla nozione di fondazione poiché si tratta di un ente incentrato sul patrimonio e non sulla partecipazione di più soggetti, come avviene nell’associazione o nella società. Di fatto, la situazione è particolare poiché spesso la fondazione, che dovrebbe ricevere contributi o erogazioni da parte dei soggetti che fruiscono dell’attività o del servizio reso, ha nel proprio patrimonio unicamente i beni immobili nei quali opera e lo svolgimento dell’attività presuppone necessariamente un intervento finanziario da parte dell’ente locale nel quale opera. Ente che, peraltro, ha, in numerosi casi, la possibilità di procedere alla nomina degli amministratori dell’ente morale (o perlomeno di una parte degli stessi) e obblighi di vigilanza, previsti dagli statuti. Al riguardo la Corte ha ritenuto che, mentre il comune può erogare specifici contributi ad una fondazione, non può accollarsi l’onere di ripianare di anno in anno (mediante la previsione di un generico contributo annuale) o anche occasionalmente le perdite gestionali della fondazione perchè alle stesse deve essere in grado di far fronte la fondazione col suo patrimonio. Ove l’ente locale assuma l’impegno di far fronte alle perdite gestionali, sia mediante l’erogazione di generici contributi annuali che il formale ripiano occasionale di perdite, viene meno la natura di fondazione dell’organismo agevolato che, di fatto, si trasforma in ente strumentale del comune, assumendo natura pubblica alla stessa stregua di un’azienda speciale o di un organismo societario (parere Sez. Lombardia 1138/2009).

La tendenza a trasformare l’ente locale da erogatore di servizi a soggetto regolatore che opera come holding (o attraverso holding) modifica radicalmente il quadro di riferimento. Ciò, a sua volta, richiederebbe la solletica attuazione di interventi correttivi anche in attuazione di recenti disposizioni della legge 196/09 (articolo 2, comma 6). Si richiama in particolare:

- la necessità che, per garantire effettività al controllo sotto il profilo qualitativo, quantitativo, finanziario e contabile, si eviti la concentrazione nel medesimo soggetto pubblico delle funzioni di regolatore e azionista;
- l’esigenza di pervenire a sistemi di consolidamento dei documenti contabili dell’ente locale che, se non integrati quanto meno da un piano dei conti unico, non danno una visione completa e trasparente della gestione;

- l'opportunità che sia previsto un sistema di "governance" in grado di orientare le decisioni verso opzioni determinate dal rispetto dei principi di legalità, buon andamento, trasparenza e pubblicità, che governano l'azione delle pubbliche amministrazioni.

10.

L'esame dei dati relativi all'ammontare del debito di ciascun ente, alla sua evoluzione nel corso degli anni ed al rapporto con le entrate ha permesso di evidenziare le principali questioni relative all'indebitamento e, più in generale, alla sua gestione da parte degli enti territoriali.

Mentre sono limitati i casi nei quali è stato riscontrato che l'importo degli interessi maturati di anno in anno è superiore al 15% delle entrate proprie (art. 204 del TUEL), più numerose si sono rivelate situazioni nelle quali è stata verificata una crescente progressione del debito che, in presenza di altre anomalie gestionali, ha spinto la Corte a rivolgere all'ente una specifica segnalazione finalizzata a sollecitare l'adozione di provvedimenti correttivi.

Le verifiche sulla destinazione delle somme prese a debito per controllare il rispetto dell'art. 119, comma 6 Cost. (che, come noto, vieta di ricorrere al debito per spese diverse da quelle di investimento) hanno portato alla individuazione di pochissime violazioni.

Peraltro, al riguardo è necessario mettere in luce che il settore maggiormente a rischio è la distinzione fra manutenzioni ordinarie e straordinarie e non è da escludere che alcuni enti individuino come straordinarie attività che, in realtà, rivestono carattere ordinario.

Sempre in relazione alla verifica dell'andamento dell'indebitamento, particolare attenzione è dedicata alla gestione di tesoreria degli enti, che è elemento estremamente significativo per l'analisi della complessiva situazione finanziaria.

Al riguardo, più frequente è il caso degli enti che, contravvenendo al divieto di cui all'art. 222 TUEL, hanno utilizzato in via continuativa, per tutto l'esercizio o anche per più anni, elevati importi a titolo di anticipazione di tesoreria. Dalle analisi compiute in relazione a queste situazioni si è anche visto che si tratta di enti che, generalmente,

presentano squilibri gestionali che, se non modificati, possono condurre al dissesto e, comunque, alla formazione di fatto di un debito occulto.

Gli accertamenti compiuti dalle Sezioni al riguardo sono molteplici.

In via esemplificativa, si richiamano: sez. contr. Lazio, n. 55, 95, 98 99 del 2007; sez. contr. Sicilia, n. 13 e 117 del 2007; sez. contr. Sardegna, n. 53 del 2009

Un altro aspetto significativo, preso in esame soprattutto nell'ultimo anno, è quello dell'eventuale utilizzo del debito nell'anno successivo a quello del mancato rispetto del Patto di stabilità, in violazione dell'art. 76, del DL n. 112 del 2008 (conv. Dalla legge n. 133 del 2008⁵), che ha reintrodotta alcune limitazioni amministrative in capo agli enti che non osservano la disciplina vincolistica.

In relazione alle limitazioni amministrative o sanzioni ed al loro ambito di applicazione si rinvia alla delibera della sez. contr. Lombardia, n. 813 del 14 ottobre 2009

Se è dato riscontrare una generale osservanza del divieto (perlomeno dal punto di vista formale), va tuttavia segnalato che alcuni enti puntano ad eludere lo stesso utilizzando impropriamente alcuni strumenti contrattuali o strumenti gestionali, di per sé leciti ed ammessi dall'ordinamento, e che agli stessi ricorrono anche altri enti al fine di rispettare, sempre dal punto di vista formale, la disciplina del Patto di stabilità.

Dagli accertamenti compiuti, gli strumenti contrattuali e gli istituti che sembrano prestarsi maggiormente a questa finalità, e che risultano adottati, in concreto, da alcuni enti, sono, principalmente, il *leasing* immobiliare per la realizzazione di opere pubbliche, il *project financing* e i procedimenti di valorizzazione dei beni immobili degli enti territoriali.

Al riguardo è necessario precisare preliminarmente che si tratta di strumenti previsti dall'ordinamento il cui utilizzo è sicuramente lecito, in linea generale.

I problemi si pongono quando si ricorra ad essi con finalità elusiva della disciplina relativa all'indebitamento ovvero del rispetto del Patto di stabilità.

Il *leasing* immobiliare per la realizzazione di opere pubbliche costituisce un'opportunità di coinvolgimento di capitali privati, sempre che vengano mantenute ferme le caratteristiche essenziali del contratto, che la realizzazione riguardi un'opera

⁵ In seguito DL 112 del 2008.

suscettibile di proprietà privata e che l'ente pubblico abbia la facoltà, e non l'obbligo, di riscattare il bene al termine del contratto.

Qualora non ricorrano queste caratteristiche e, di fatto, l'ente sia tenuto a riscattare il bene, al di là della qualificazione giuridica, si è in presenza di un'operazione di finanziamento che rientra, a tutti gli effetti, nell'ambito del debito dell'ente territoriale interessato.

Inoltre, prima di scegliere di utilizzare questo strumento, l'ente territoriale deve dimostrare la convenienza economica e finanziaria dell'operazione rispetto ad altre forme di investimento.

La Sezione della Lombardia, con delibera n. 1139 del 21 dicembre 2009 ha fornito alcune valutazioni ed indicazioni di carattere generale in ordine alle caratteristiche che deve presentare quest'operazione che sono contenute nella scheda allegata n. 2.

Anche il *project financing* è un valido strumento di coinvolgimento dei privati per la realizzazione di opere pubbliche, purchè l'opera venga realizzata integralmente con capitali privati, limitando la eventuale contribuzione pubblica ad importi non significativi.

Nella prassi è dato riscontrare contratti nei quali l'intervento pubblico è elevato, superando anche la metà del valore dell'opera. Si tratta di un uso improprio del contratto, anche in relazione ai parametri stabiliti in sede comunitaria in relazione alle partnership pubblico – private. In questi casi il finanziamento non può che essere trattato contabilmente come debito dell'ente.

Negli ultimi anni si sono moltiplicati gli interventi normativi diretti a favorire operazioni di valorizzazione dei beni immobiliari anche degli enti territoriali. Al riguardo, basti pensare alla previsione di carattere generale contenuta nell'art. 58 del DL 112/2008.

A seguito delle attività di verifica, è emerso che alcuni enti hanno posto in essere operazioni triangolari con società partecipate con la finalità esclusiva di reperire risorse finanziarie, senza giungere ad un'effettiva vendita del patrimonio. In alcuni casi, le società partecipate sono ricorse ad indebitamento per acquisire i beni immobili e versare il corrispettivo agli enti di riferimento.

Se si tiene conto che gli enti locali hanno rilasciato fideiussione per garantire il mutuo concesso dagli istituti di credito alle società partecipate ci si rende conto che, in questi casi, non si è in presenza di effettive operazioni di valorizzazione del patrimonio, ma di attività destinate ad ottenere risorse da parte di enti che, presumibilmente, non potevano ricorrere al debito.

In relazione alla gestione del debito, uno dei principali strumenti utilizzati in questi anni dagli enti territoriali è stato il ricorso ad operazioni di finanza derivata.

In attesa che venga emanato il Regolamento del Ministro dell'economia e delle finanze previsto dall'articolo 62, comma 3 del DL 112 del 2008, come riformulato dall'art. 3, comma 1 della legge finanziaria per il 2009, la Corte ha proseguito nel monitoraggio e nella verifica delle operazioni concluse negli anni scorsi dagli enti territoriali.

Rimandando all'analisi contenuta nella memoria depositata dalla Corte nel corso dell'audizione svoltasi il 18 febbraio 2009 dinanzi alla Sesta Commissione permanente del Senato, è opportuno rilevare che in costanza del divieto normativo di concludere nuove operazioni e di procedere a rinegoziazioni di quelle in essere, numerosi enti hanno approfittato dell'andamento più favorevole dei mercati finanziari per addivenire alla chiusura dei contratti.

Da ultimo, vale la pena rilevare che la gestione finanziaria degli enti territoriali può essere influenzata negativamente dalle concrete modalità di uso di alcune risorse che hanno natura peculiare: i proventi da oneri di urbanizzazione e quelli derivanti da sanzioni per violazione del codice della strada.

Particolari problemi pongono i proventi derivanti da oneri di urbanizzazione poichè le criticità inerenti questa risorsa sono aumentate negli ultimi anni e rischiano di aggravarsi ulteriormente, anche in relazione alla recente crisi che ha colpito il settore immobiliare. Dagli accertamenti eseguiti è emerso che molte previsioni contenute nei bilanci relativi all'esercizio 2009 si sono rivelate sovrastimate, con conseguenti difficoltà finanziarie per gli enti interessati. Sostanzialmente, quasi tutti gli enti rispettano il limite di legge relativo alla destinazione di questa risorsa, ma sono molti quelli che destinano percentuali elevate alla spesa corrente.

Al riguardo occorre segnalare che i Comuni presentano difficoltà nella predisposizione del bilancio pluriennale 2010 – 2012 poiché in base alla disciplina vigente la possibilità di destinare questi oneri, sia pure solo in parte, a spesa corrente viene a cessare nel 2011.

Altra anomalia da mettere in rilievo è data dalla circostanza che alcuni enti, in violazione delle disposizioni prudenziali contenute nei Principi contabili procedono all'accertamento di questa risorsa prima della riscossione, con conseguenze negative in relazione agli equilibri di bilancio ed al formarsi di

elevate masse di residui attivi e forti squilibri di cassa (molte volte, in parallelo l'ente ricorre ad anticipazioni di cassa).

Altra risorsa il cui utilizzo presenta problemi, accertati e verificati in numerose occasioni dalle Sezioni regionali, è quella relativa ai proventi derivanti da sanzioni per violazione del Codice della strada.

Come è noto, vi è un notevole sfasamento temporale fra la fase dell'accertamento e quella della riscossione (in molti casi eventuale). Gli enti hanno segnalato l'esistenza di numerosi problemi con i concessionari della riscossione ai quali vengono affidati i ruoli che non sempre sono riscossi tempestivamente.

La mancata riscossione incide sull'ammontare dei residui e sull'equilibrio di bilancio, poichè l'avanzo di amministrazione risulta composto, in parte, da risorse la cui riscossione non è certa.

Criticità sono emerse anche in relazione ai vincoli di destinazione, poiché, in base a quanto disposto dall'articolo 208, almeno il 50% degli importi accertati dagli enti locali deve essere utilizzato per finanziare iniziative volte al miglioramento della circolazione stradale e della mobilità. Il mancato rispetto di tale vincolo può riflettersi sulla qualificazione interna dell'avanzo di amministrazione, con possibili criticità che possono sfociare in situazioni di disavanzo (sez. contr. Toscana 337 del 2009; sez. contr. Liguria, 27 del 2009).

Il difficile percorso del Patto di stabilità interno

11.

Ad un decennio dalla sua introduzione il Patto di stabilità interno – strumento attraverso il quale le autonomie territoriali vengono chiamate a concorrere alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica – non sembra aver raggiunto ancora la sua forma definitiva; sottoposto a periodiche revisioni, ha finito sempre per esaurire i suoi effetti nell'ambito della manovra finanziaria annuale.

Anche se, specie negli ultimi esercizi, ha contribuito a contenere la dinamica della spesa complessiva degli enti, il Patto si è tradotto in obiettivi a volte difficilmente sostenibili e, di frequente, con effetti distributivi non coerenti con le reali condizioni economiche degli enti. Da qui la necessità di modificare le regole, sottoponendole ad un processo di revisione continuo (si veda allegato 3- il Patto di stabilità interno – 1999-2009).

Abbandonata nel 2005 l'iniziale struttura basata sul controllo dei saldi tendenziali (impostazione che creava situazioni di vantaggio o svantaggio dovute alla non omogenea distribuzione sul territorio nazionale delle basi imponibili riferite alle risorse considerate e alla applicazione del vincolo ad una area di spesa molto ridotta che ne riduceva l'efficacia) e assunti a riferimento tetti di spesa, si presentano subito nuove criticità. Si determina infatti da un lato la crescita degli avanzi di amministrazione per l'impossibilità di utilizzare risorse già accertate o incassate (a volte anche molto consistenti, come nel caso dei finanziamenti provenienti dall'Unione europea) e, dall'altro, la compressione degli investimenti per il contenimento della spesa finale complessiva.

Nel 2007, con il ritorno ai saldi e lo sblocco della leva fiscale, viene riquilibrata l'autonomia delle amministrazioni locali. Con l'introduzione del rispetto del Patto a preventivo, le regole fiscali escono dall'ambito esclusivamente gestionale e vengono ad avere un rilievo nella fase di programmazione del

bilancio e delle scelte strategiche e politiche dell'ente. Questa nuova versione del Patto genera anch'essa, peraltro, casi anomali e non consente di superare pienamente le tensioni già emerse in precedenza: la mole crescente di residui passivi sia di parte corrente che capitale, l'impossibilità di utilizzare l'avanzo di amministrazione non essendo un'entrata rilevante ai fini del Patto, la difficoltà per gli enti con saldi base particolarmente favorevoli di migliorare performance difficilmente ripetibili.

L'introduzione nel 2008 del riferimento alla competenza ibrida mira a liberare la cassa di parte corrente consentendo lo smaltimento di residui che generavano interessi di mora. L'azzeramento poi della manovra correttiva per gli enti in avanzo permette di ridistribuire più equamente lo sforzo richiesto per il miglioramento dei saldi di comparto. Con il nuovo blocco all'autonomia impositiva, disposto dal DL 93/2008 e confermato dal DL 112/2008, il meccanismo del Patto torna, tuttavia, ad approssimarsi al tetto di spesa, con la conseguenza, indesiderata, che la manovra di rientro in mancanza di successo delle politiche di contenimento della spesa corrente continua a scaricarsi fondamentalmente sulla spesa per investimenti.

Anche per il 2009 le modifiche disposte dal DL 112/08, pur mirando a graduare gli obiettivi sulla base di differenti livelli di "virtuosità" degli enti (determinati dalla combinazione di due variabili, il rispetto del Patto 2007 e un saldo di "competenza mista" positivo) non hanno consentito di pervenire ad un assetto stabile. Si sono resi necessari molteplici aggiustamenti al fine di porre rimedio alle persistenti disfunzioni nell'allocazione delle risorse (accumulo di avanzi di cassa), nonché alle forti tensioni sui pagamenti per la spesa in conto capitale, oltre che all'emergere di alcune problematiche specifiche (rilevanti processi di dismissione immobiliare etc..).

12.

Le misure assunte per meglio calibrare gli obiettivi del Patto, riqualificare la spesa e dare maggior impulso agli investimenti sembrano aver avuto, finora, effetti piuttosto limitati rispetto alle aspettative; gli investimenti, in particolare, non hanno mostrato segnali di ripresa.

I risultati relativi all'ultimo triennio mettono in luce andamenti che confermano le difficoltà, già evidenziate nel passato, di indurre un recupero di margini per la spesa in conto capitale attraverso un contenimento della spesa corrente, cogliendo, inoltre, le possibilità offerte da più ampi spazi previsti dalla normativa.

Le spese correnti in conto competenza, pur in rallentamento, continuano a crescere in media del 3,8%, con punte superiori al 4% negli enti maggiori e in quelli medio-piccoli.

Si accentua, poi, il calo delle spese in conto capitale (in termini di cassa): dal -2,6% del 2007 a -8,5% del 2008. Mentre nel 2007 la flessione era concentrata nelle classi

dimensionali minori e rimaneva invece in crescita la spesa pro capite dei grandi enti, nel 2008 la flessione è diffusa in tutte le fasce dimensionali e si fa più netta.

A tali andamenti se ne associa uno ulteriore: per tutte le classi dimensionali si assiste nel 2008 ad una notevole flessione del tasso di incremento delle entrate complessive in conto competenza. In contrasto con la forte crescita evidenziata nei dati di contabilità nazionale (basati prevalentemente sui risultati di cassa), il rallentamento degli accertamenti sembra costituire un primo indizio importante delle difficoltà di tenuta futura delle entrate. E, di conseguenza, del possibile cedimento di un fattore decisivo per il rispetto del Patto di stabilità interno e per la riduzione del disavanzo complessivo degli enti.

Entrate e spese comunali per dimensione (anni 2006-2008) (importi in euro)

entrate correnti (competenza) - valori medi pro capite					
fascia	2006	2007	2008	var% 07_06	var% 08_07
piccoli	654	691	699	5,6	1,2
medio piccoli	685	717	731	4,8	1,9
medi	713	751	771	5,4	2,6
medio grandi	828	861	877	4,0	1,8
grandi	1.006	1.089	1.100	8,3	1,0
Totale complessivo	710	747	761	5,1	1,9
spese correnti (competenza) - valori medi pro capite					
fascia	2006	2007	2008	var% 07_06	var% 08_07
piccoli	613	648	664	5,8	2,4
medio piccoli	636	670	696	5,3	4,0
medi	667	708	738	6,1	4,2
medio grandi	779	817	847	4,9	3,7
grandi	952	1.015	1.061	6,6	4,5
Totale complessivo	663	700	727	5,6	3,8

entrate in conto capitale (cassa) - valori medi pro capite					
fascia	2006	2007	2008	var% 07_06	var% 08_07
piccoli	155	178	176	14,5	-1,2
medio piccoli	163	189	199	16,0	5,6
medi	151	185	186	22,8	0,4
medio grandi	186	192	212	3,1	10,3
grandi	209	237	227	13,6	-4,0
Totale complessivo	163	188	195	15,6	3,4
spese in conto capitale (cassa) - valori medi pro capite					
fascia	2006	2007	2008	var% 07_06	var% 08_07
piccoli	229	229	207	0,1	-9,6
medio piccoli	256	245	225	-4,4	-8,1
medi	248	239	220	-3,5	-8,2
medio grandi	264	259	240	-2,0	-7,2
grandi	305	332	292	8,9	-12,1
Totale complessivo	252	245	225	-2,6	-8,5

Fonte: elaborazioni Corte dei conti su dati di un campione di Comuni.

Anche le modifiche introdotte nel 2009 per contrastare i principali effetti distorsivi (soprattutto le difficoltà di pagamento degli investimenti) potrebbero avere, alla luce delle analisi svolte dalla Corte, un impatto inferiore alle attese.

E' il caso del meccanismo previsto dal DL 5/2009 (conv. dalla legge n. 33 del 2009) e di quello introdotto dal DL 78/2009 (conv. dalla legge n. 102 del 2009).

Nel primo caso, gli effetti sono limitati in ragione sia dei requisiti soggettivi di virtuosità richiesti per poter accedere alla misura, sia, soprattutto, del limitato margine per le regioni di concedere spazio agli investimenti locali assicurando al tempo stesso il rispetto del proprio obiettivo di Patto.

Inferiore alle attese, almeno in termini di impulso alle spese in conto capitale, potrebbe rivelarsi anche la modifica introdotta con l'art. 9bis del DL 78/2009 che consente di escludere dalle spese finali rilevanti per il Patto i pagamenti in conto capitale eseguiti fino al 31 dicembre 2009 nei limiti di un ammontare pari al 4% della massa di residui totali di spesa per investimenti rendicontati nel 2007.

A livello aggregato l'alleggerimento dei vincoli è di rilievo: esso è stato quantificato di importo (2.200 milioni) superiore alla manovra correttiva richiesta al comparto dei Comuni per il 2009 (1.650 milioni). Il rilievo a livello di singoli enti risulta comunque molto differenziato: la misura produce un "bonus" di spesa per investimenti pari, in media, a 30 euro pro capite, valore che sale a 54 euro nei Comuni di maggiori dimensioni. La collocazione territoriale, invece, mostra una media di circa 22 euro al nord, 36 al centro e 41 al sud.

Quota di spesa in conto capitale da escludere dal Patto di stabilità ai sensi art. 9bis DL 78/09 - valore medio pro capite in euro per area territoriale e fascia demografica

area territoriale		Tra 5000 e 15000	tra 15000 e 60000	tra 60000 e 150000	oltre 150000	totale
nord	Comuni	694	206	22	12	934
	valore medio pro capite	20,5	23,2	35,0	49,9	21,8
centro	comuni	204	97	14	4	319
	valore medio pro capite	36,6	35,2	29,9	33,0	35,8
sud	comuni	359	147	15	6	527
	valore medio pro capite	43,5	33,2	54,4	75,3	41,3
Italia	comuni	1257	450	51	22	1780
	valore medio pro capite	29,7	29,0	39,3	53,8	30,1

Fonte: Corte dei conti su un campione di enti.

Il riferimento al solo rispetto del Patto 2008 (anno nel quale il livello di adempienza arriva al 94,1% per i Comuni e al 97,8 per le Province) fa sì che il provvedimento rappresenti un alleggerimento del contributo a carico degli enti e non una forma di incentivo per quelle amministrazioni che presentano gestioni

effettivamente più virtuose. La considerazione del volume complessivo dei residui non consente, infatti, di distinguere le amministrazioni per le quali residui elevati segnalano buone capacità di investimento ed una positiva propensione alla spesa produttiva, da quelle che presentano una notevole mole di residui passivi a ragione di inefficienze gestionali.

grado di adempienza al patto negli anni 2005-2008

	2005	2006	2007	2008
province	88,4	93,5	90,2	97,8
comuni	91,3	73,5	88,7	94,1

Fonte: Corte dei conti

Da un primo esame dei dati riferiti ai rendiconti 2006, 2007, 2008 emerge che gli enti che si sono visti attribuire il beneficio (teorico) maggiore sono anche quelli che nel triennio hanno avuto percentuali di smaltimento dei residui per spese in conto capitale più contenute (in media il 17%). All'opposto, quelli con la capacità di smaltimento dei residui in media superiore al 45% ottengono margini di flessibilità più contenuti. Si tratta di elementi che suscitano perplessità circa l'efficacia di una misura generalizzata.

Anche i primi dati relativi all'esercizio che si è chiuso sembrano confermare tali timori. Se nel primo semestre 2009 la spesa in conto capitale aveva dato segnali di ripresa (era cresciuta rispetto allo stesso periodo dell'esercizio precedente del 13%), i primi dati di consuntivo dell'anno sembrano indicare una sostanziale invarianza rispetto al già contenuto risultato del 2008.

Pagamenti in conto capitale (escluse partite finanziarie)

Tutti i Comuni, valori in migliaia di euro

	var% giu- 08/07	var% giu- 09/08	var% ott- 08/07	var% ott- 09/08	var% dic- 08/07	var% dic- 09/08
<i>Totale spese in conto capitale</i>	-9,9	13,3	-5,7	5,4	-4,4	0,0
- <i>Investimenti fissi</i>	-10,0	14,3	-5,3	5,7	-3,4	0,2
- <i>Trasferimenti in conto capitale</i>	-6,9	3,4	-10,6	2,3	-14,4	-1,1
<i>ad enti appartenenti alle AP</i>	-26,2	16,6	-18,0	-1,5	-0,7	-19,7
<i>ad enti non appartenenti alle AP</i>	-4,1	1,9	-9,6	2,8	-16,4	2,1
- <i>Altre spese in conto capitale</i>	-13,9	7,7	-6,6	0,0	-3,5	-5,7

Fonte: elaborazioni Corte dei conti su dati Siope (dati al 15/1/2010)

13.

Il permanere di condizioni di incertezza sui contenuti del Patto, oltre a incidere negativamente sulla gestione delle amministrazioni locali, rischia di alimentare ulteriori distorsioni, assecondando un progressivo calo della dotazione infrastrutturale o incidendo sugli equilibri economico finanziari degli enti. E' pertanto indispensabile pervenire ad una formulazione organica e stabile delle regole di coordinamento, rafforzandone la credibilità e consentendone una piena collocazione nell'ambito della programmazione territoriale.

Nella costruzione del nuovo sistema si dovrà tener conto, innanzitutto, che l'esperienza maturata nel primo decennio di vita del Patto mette in evidenza la difficoltà di prevedere un meccanismo in grado di tener conto delle differenti caratteristiche di un universo di riferimento molto ampio (oltre 2.400 enti) e con caratteristiche gestionali e strutturali molto differenziate.

Sulle misure assunte per limitare gli effetti distorsivi sulla spesa in conto capitale hanno inciso inoltre le difficoltà nell'individuare, attraverso criteri selettivi uniformi, i soggetti meritevoli di maggiori tutele o con una più elevata capacità di promuovere e gestire attività di investimento.

La difficoltà di riferirsi a parametri oggettivi non riguarda il solo intervento sulla spesa in conto capitale basato sui residui totali di spesa ma anche, in certa misura, il recente decreto sulla premialità agli enti locali che interessa oltre 1.430 enti sui 2.400 soggetti al Patto, ricomprendendo tra questi anche quelli che presentano situazioni finanziarie nei fatti problematiche.

Le recenti esperienze di gestione del Patto a livello regionale potrebbero costituire da questo punto di vista una preziosa base di riferimento: una gestione del Patto su scala territoriale consentirebbe di ridurre la rigidità del sistema e di ottimizzare la ripartizione delle quote di indebitamento tra amministrazioni locali.

Il comma 11 dell'art. 77 ter della legge 133/2008 dà facoltà alle regioni di adattare per gli enti del proprio territorio, in accordo con il consiglio delle autonomie, le regole ed i vincoli posti dal legislatore nazionale; la legge 33/2009 assegna un ruolo di coordinamento alle regioni che possono autorizzare, salvo compensazione degli effetti negativi, le maggiori spese per investimenti degli enti locali del proprio territorio non rilevanti ai fini dei saldi del Patto.

La legge 42/2009 che delega il Governo in materia di federalismo fiscale conferma questo ruolo regionale.

Andrebbe, poi, rafforzato, rispetto a quello contenuto nel testo unico, il riferimento al limite di indebitamento degli enti territoriali, confermando l'impostazione già assunta per il 2010 con il DL 112/2008, che ha introdotto tra le norme del Patto un tasso di riferimento (individuato con apposito decreto ministeriale) per la dinamica del debito .

Anche sotto questo aspetto, oltre che per una effettiva leggibilità dei risultati gestionali nei documenti contabili degli enti, andrebbero celermente attuate le disposizioni contenute nella legge 42/2009 che prevedono forme di consolidamento dei dati degli enti con quelli delle società controllate. Come nel caso dell'utilizzo di strumenti finanziari, si tratterebbe di introdurre regole stringenti riguardo alle informazioni da rendere disponibili per una valutazione della spesa e dell'indebitamento effettivo degli enti.

La definizione di un sistema organico dovrebbe, infine, accompagnarsi alla individuazione di meccanismi sanzionatori e premiali adeguati (vedi allegato 4 – Sanzioni Patto). Negli ultimi anni la stratificazione di interventi derogatori e di emergenza ha determinato un affievolimento dell'efficacia dei meccanismi sanzionatori conseguenti al mancato rispetto del Patto; la disapplicazione esplicita delle sanzioni si è alternata alla non operatività implicita delle limitazioni, penalizzando la credibilità dell'intero sistema del Patto e mettendo in crisi il principio generale di responsabilizzazione finanziaria di cui all'art. 2 della legge 42/2009.

Lo svuotamento del sistema sanzionatorio è stato solo parzialmente compensato da un meccanismo di penalizzazioni fondato sulla preclusione per gli enti inadempienti della possibilità di accedere alle "misure di vantaggio": questo l'unico anello di congiunzione tra stringenza dei vincoli del Patto e principio di maggiore responsabilizzazione finanziaria e contabile sancito dall'art. 2 della legge 42/2009.

Nel 2007 l'art. 2 della legge 127/2007 consentiva agli enti adempienti al Patto nel triennio precedente (e quindi anche nel 2006) di non considerare tra le spese soggette a vincolo quelle per investimenti finanziate con quote di avanzo di amministrazione. Inoltre, con l'introduzione della compartecipazione dinamica all'Irpef, gli enti in regola con gli obiettivi 2006, potevano beneficiare della redistribuzione dell'incremento della quota partecipata.

Nel 2008, poi, il rispetto degli obiettivi negli esercizi precedenti, comporta per gli enti inadempienti a causa dei soli pagamenti in conto capitale, la disapplicazione delle sanzioni. Nella disciplina 2009 l'aver rispettato il Patto nel 2007 determina una minore onerosità della manovra correttiva fino al 2011 e l'accesso al meccanismo di premialità. Anche le ultime misure incentivanti della spesa per investimenti introdotte con la legge 33/2009 e legge 102/2009, richiedono come prerequisito il rispetto degli obiettivi riferiti ad anni passati.

ALLEGATI

Allegato1 - Esternalizzazione dei servizi e attività di enti locali.

L'esternalizzazione dei servizi e attività da parte di enti locali, soprattutto nella forma della costituzione e partecipazione in organismi societari, costituisce ormai da tempo oggetto di osservazione costante da parte della Corte dei conti, che se ne occupa nell'esercizio sia delle proprie più tipiche forme di controllo (di sana gestione finanziaria degli enti locali ex art.7, comma 7 della legge 131/2003¹, e di regolarità contabile ex art.1, comma 166 e ss. della legge 266/2005) che dell'attività consultiva di recente attribuzione (art. 7, comma 8 della legge 131/2003).

Una prima analisi di ampiezza nazionale avente ad oggetto l'esito dei controlli e dell'attività consultiva in ordine agli organismi partecipati dagli enti locali in sede sia regionale che centrale, effettuata nel 2008 (Delibera Sezione delle Autonomie 13/2008), ha messo in evidenza, in sede di rilevazione di irregolarità, una serie di criticità che, complessivamente intese, contribuiscono a delineare un diffuso quadro di scarsa consapevolezza delle potenzialità del modello gestionale costituito dalla esternalizzazione di servizi, in termini sia di buon andamento che di miglioramento dell'efficienza e dell'economicità della gestione dell'ente locale. Ad altrettanto chiare lettere è emerso, invece, un utilizzo strumentale dell'esternalizzazione di fatto finalizzato ad eludere i vincoli di finanza pubblica a vario titolo imposti dal legislatore (patto di stabilità, indebitamento, personale ecc.).

Le preoccupazioni della Corte si sono incentrate su numerose problematiche tra cui si evidenziano quelle concernenti gli affidamenti e le gestioni *in house*, tenuto conto della assimilabilità di tale gestione a quella dell'ente pubblico, con le conseguenti implicazioni in termini di assoggettamento della società agli stessi vincoli di finanza pubblica e principi validi per il socio stesso. In netto anticipo rispetto all'assoggettamento normativamente previsto di specifiche tipologie societarie che gestiscono servizi pubblici locali al patto di stabilità ed a particolari vincoli previsti in materia di reclutamento e spesa di personale, assunzioni e conferimento di incarichi (art. 18 del DL 112/2008, convertito in legge 133/2008), la Corte ha da sempre rilevato la necessità (S.R. Lombardia *ex plurimis* Delibera 159/2006, Parere 26/2006) che i risultati delle società totalmente o maggioritariamente partecipate, anche in mancanza di una specifica disciplina che prevedesse l'obbligo del loro consolidamento con i risultati dell'ente pubblico costituente, andassero computati insieme ai risultati di quest'ultimo al fine di calcolare le grandezze di finanza pubblica relative al patto di stabilità interno. Pertanto, se la società durante la sua attività genera debito non può che trattarsi di debito pubblico il quale, altrimenti, rimarrebbe occulto, pur gravando, comunque, sulla collettività e sul rispetto degli impegni che lo Stato ha assunto nei confronti dell'Unione europea.

Altro profilo critico attiene alle spese di personale. L'esplicita recente adozione di un concetto onnicomprensivo di tale tipologia di spesa riferita all'ente locale, quale base di calcolo per la verifica dell'obbligo di riduzione, inclusiva, tra l'altro, anche della spesa relativa a "tutti i soggetti a vario titolo utilizzati, senza estinzione del rapporto di pubblico impiego, in strutture e organismi variamente denominati partecipati o comunque facenti capo all'ente" (art.76, comma 1, DL 112/2008) ha indotto la Corte dei conti ad affermare che la considerazione unitaria dell'ente territoriale e degli organismi *in house* ai fini della verifica del rispetto dei limiti di spesa

¹ Indagini di ambito regionale aventi ad oggetto diversi aspetti del fenomeno delle esternalizzazioni sono state condotte in varie sedi regionali della Corte dei conti (Friuli Venezia Giulia, Lombardia, Provincia autonoma di Bolzano, Emilia Romagna, Toscana)

per il personale implica necessariamente che vadano ritenute come sostenute direttamente dall'ente locale anche le spese di personale iscritte nel bilancio della società pubblica *in house*, nell'ipotesi di passaggio di personale alla società senza estinzione del rapporto di lavoro, tanto nel caso di partecipazione unica totalitaria, quanto nel caso di compartecipazione plurisoggettiva intercorsa fra vari enti pubblici locali in misura proporzionale alla partecipazione detenuta (parere Sez. Lombardia 99/2008): ciò implica, in caso di riassunzione all'interno di un servizio svolto precedentemente da società *in house*, l'inserimento nella base di calcolo precedente da prendere a riferimento per verificare il rispetto successivo dell'art.1, comma 557 LF 2007, anche della spesa di personale sostenuta dalla società stessa (parere Sez. Lombardia 193/2009). Ma inoltre, in caso di mancato rispetto del patto di stabilità, il divieto imposto agli enti (citato art.76, comma 4) di stipulare contratti di servizio con soggetti privati che possano configurarsi come elusivi del divieto di assunzione comporta l'illegittimità per l'ente locale che ha violato il patto anche di costituire aziende speciali per l'erogazione di servizi (parere Sez. Lombardia 79/2008).

Le ricadute sul personale correlate alla specifica ipotesi di reinternalizzazione del servizio da parte dell'ente locale, che è e diventerà sempre più frequente in applicazione della previsione normativa di limiti alla costituzione e all'assunzione e mantenimento di partecipazioni correlati sia alla natura strumentale della società partecipata che alla *mission* istituzionale dell'ente locale (art.13 del DL 223/2006 convertito in legge 248/2006 e art.3, comma 28 e ss. della legge finanziaria per il 2008), sono state affrontate dalla Corte in termini di rispetto sia dei limiti di spesa che del principio dell'accesso concorsuale all'impiego pubblico ex art. 97 Cost.. La riorganizzazione del servizio pubblico, mediante riallocazione del medesimo nell'alveo della gestione diretta comunale, deve essere sostenuta da idonee motivazioni tese, in primo luogo, a verificare la sostenibilità dei costi di rimodulazione dell'azione amministrativa, al fine di perseguire maggiore efficienza ed economicità nella resa del servizio. Inoltre, sempre con riferimento alle società *in house*, è stata affermata la sussistenza dell'obbligo alla reintegrazione del personale operante, in mancanza di norme speciali che disciplinino la fattispecie, per il personale originariamente trasferito dal comune alla società partecipata, che si presume assunto nel rispetto delle procedure selettive pubbliche previste dalla legge per l'instaurazione del rapporto di pubblico impiego, e per il personale assunto dalla società con espletamento delle procedure selettive pubbliche conformi al principio sancito dall'art. 97 Cost.. Troverebbe in tal modo applicazione il principio di continuità lavorativa ex art. 2112 c.c. attraverso un'operazione finanziariamente neutra per l'ente locale. Diversamente, non rientrerebbe nella disciplina della mobilità collettiva obbligata ex art. 2112 c.c. la reintegrazione dei dipendenti acquisiti direttamente dalla società partecipata in carenza delle procedure selettive previste dalla legge (parere sez. Lombardia 987/2009).

Altra forte preoccupazione della Corte attiene alla più che diffusa presenza di perdite d'esercizio, direttamente incidenti, attraverso il risultato della gestione operativa, sugli equilibri di bilancio dell'ente locale. La Corte ha esaminato il profilo delle perdite di esercizio in primo luogo sotto il profilo delle modalità di copertura, mettendo in evidenza come esse possano configurare una sorta di finanziamento occulto dell'ente locale e costituire quindi uno strumento di sostanziale elusione dell'art. 119 della Costituzione². È quanto potrebbe verificarsi laddove le perdite venissero coperte con

² Ad esempio, una riduzione economicamente ingiustificata del corrispettivo del contratto di servizio da un lato farebbe scivolare la società nell'area della perdita, e dall'altro libererebbe risorse da utilizzare per spesa corrente, nella misura

forme di indebitamento diretto o indiretto (per esempio, attraverso conferimenti in natura), modalità da considerarsi illegittima. Da qui il particolare rilievo dato dalla Corte dei conti alla trasparenza dei documenti contabili e delle procedure, sottolineando la scarsa analiticità dei documenti di bilancio dell'ente locale, che non rende immediatamente percepibili le modalità di copertura delle perdite ed i loro effetti sul risultato economico dell'ente. È stato, pertanto, osservato (S.R.Calabria 52/2007) che regole di correttezza richiederebbero la contabilizzazione di tale voce attraverso strumenti idonei a fornire una rappresentazione immediata e fedele dei flussi finanziari relativi alle gestioni esternalizzate e alla partecipazione a società di capitale, e che sarebbe condizione minima di trasparenza la predisposizione di un prospetto delle risorse trasferite alle società partecipate, con indicazione della rispettiva giustificazione (corrispettivo contrattuale, acquisizione partecipazione, contributi in conto capitale, trasferimenti per copertura perdite ecc.) e dell'allocatione in bilancio delle corrispondenti poste. È stato messo in luce che l'osservanza sostanziale del principio di universalità stabilito dagli artt. 151 e 162 del TUEL va posta in stretta correlazione con il principio di unità, ed impone di ricomprendere nel sistema di bilancio tutte le operazioni relative ai valori contabili, per poter rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione finanziaria ed economico-patrimoniale dell'Ente (S.R.Marche 23/2006). In tale prospettiva, costituisce elemento di criticità la violazione dell'obbligo di allegare al bilancio dell'ente i conti consuntivi delle partecipate che erogano servizi pubblici, come prescritto dall'art. 172, comma 1, lett. b) del d.lgs. 267/2000, e di fornire i risultati consolidati della gestione relativa ad enti ed organismi costituiti per consentire all'ente locale di "esternare" funzioni ed attribuzioni proprie dell'ente (art. 152, comma 2 del citato d.lgs. 267/2000) (S.R.Lazio Delibera. 36/2007). Così come è contrario ai principi di prudenza non tener conto, sia in sede di bilancio preventivo che in occasione della salvaguardia degli equilibri di bilancio di cui all'articolo 193 del TUEL, dei debiti fuori bilancio riscontrati ai sensi dell'articolo 194 lettere B e C, e non provvedere, previa adeguata conoscenza consolidata dei risultati globali delle gestioni relative ad enti e ad organismi costituiti per l'esercizio di funzioni e servizi, agli accantonamenti necessari per far fronte al ripiano degli eventuali debiti (S.R. Marche 23/2006). Costituisce, inoltre, una non attendibile rappresentazione di valori in bilancio il mancato adeguamento del valore delle partecipazioni azionarie, peraltro in contrasto sia con i criteri enunciati dall'art. 2426, nn. 3 e 4 del codice civile, sia con i principi contabili redatti per gli enti locali (S.R.Liguria 9/2008).

Infine, relativamente alla corretta imputazione in bilancio degli oneri finanziari a copertura delle perdite, è stata rilevata la necessità che essi non vadano allocati nella spesa in conto capitale, non trattandosi di spese di investimento ma correnti. Di contro, riconoscere la possibilità di iscrivere tale posta tra le spese in conto capitale significherebbe permettere all'ente di poterle finanziare attraverso indebitamento, con ulteriore incremento delle passività patrimoniali e degli oneri finanziari a carico di ogni esercizio e con violazione dell'art. 119 Cost.. Detta operazione va, pertanto, ritenuta grave irregolarità contabile (Delibera Sez. Lazio 66/2009).

Particolarmente forte e diffuso è il richiamo della Corte all'attivazione di forme di controllo e monitoraggio da parte degli amministratori locali finalizzate alla verifica della sussistenza e della permanenza nel tempo del pubblico interesse a detenere partecipazioni in società. Più di recente la Corte ha anche sollecitato gli enti a deliberare tempestivamente in ordine all'inerenza delle società partecipate alle finalità

corrispondente al risparmio conseguente alla riduzione del corrispettivo stesso. Laddove la società facesse fronte alle perdite indebitandosi, si concretizzerebbe una sostanziale violazione dell'art. 119 Cost.

istituzionali dell'ente ai sensi e tenendo conto dei termini previsti dall'art.3, comma 28 e ss. della legge 244/2007 (*e plurimis* Delibera Sez Emilia Romagna 358/2009).

Sotto il profilo della *governance*, nei casi in cui il fenomeno è stato sottoposto a controllo sulla sana gestione finanziaria (es. Sezione regionale Toscana, Emilia Romagna, Provincia autonoma di Bolzano), sono state rilevate carenze sia culturali che strutturali le quali il più delle volte impediscono la creazione di un sistema di *governance* che investa l'aspetto programmatico, quello organizzativo, gestionale e contabile del fenomeno delle esternalizzazioni.

Gran parte delle preoccupazioni della Corte dei conti trovano riscontro nella più recente produzione normativa avente ad oggetto, tra l'altro, la posizione delle società partecipate nel mercato, il loro statuto giuridico, i rapporti con i soci pubblici, l'ambito e la natura dell'attività esercitabile, la disciplina pubblicistica di carattere generale dettata ai fini del contenimento dei costi. Inoltre, altre raccomandazioni e auspici della Corte troveranno verosimilmente recepimento in provvedimenti normativi in via di definitiva approvazione (d.d.l. relativo al c.d. Codice delle autonomie) che, nel modificare l'integrale sistema dei controlli interni agli enti locali, introducono nuovi e specifici controlli sulle società partecipate da svolgersi da parte delle strutture proprie dell'ente, un articolato sistema di *governance*, oltre all'obbligo dell'adozione del bilancio consolidato.

L'impatto che il suddetto nuovo quadro normativo sta avendo sulla gestione e sulle scelte strategiche dell'ente locale, così come la sua effettiva applicabilità, costituiscono aspetti ampiamente focalizzati dalla Corte dei conti sia nell'esercizio dell'attività consultiva che nella redazione e analisi dei questionari ex art.1, comma 166 e ss. della legge finanziaria per il 2006.

Un secondo studio della Corte dei conti (Sezione delle Autonomie), che è ormai in fase di avanzata definizione, oltre a dare conto di alcuni aspetti del fenomeno degli organismi partecipati da tutti gli enti locali sotto il profilo dimensionale, giuridico, finanziario e contabile, evidenzierà l'apporto che la Corte dei conti ha fornito sia sotto il profilo interpretativo che operativo alle norme aventi specifico impatto sugli organismi societari partecipati dagli enti locali. Può comunque fin da ora, richiamarsi quanto la Corte ha affermato, ad esempio, in merito all'interpretazione da riservare all'art. 3, comma 28 e ss. della legge 244/2007 riguardo, in particolare, all'individuazione di categorie logiche cui riferire i concetti di beni e servizi strettamente necessari alle finalità dell'ente e di servizi di interesse generale, tenuto conto che, almeno fino all'attuazione della specifica delega prevista dalla legge 42/2009, mancano nell'ordinamento riferimenti chiari per la definizione delle funzioni fondamentali degli enti locali, ai sensi dell'art.117, secondo comma, lett.P della Costituzione. La Corte dei conti, richiamando il principio di sussidiarietà, ha affermato che il Consiglio comunale, cui compete l'adozione della delibera di autorizzazione di cui al comma 28, nell'inquadrare in concreto all'interno di una delle tipologie societarie ammesse le fattispecie esaminate, esercita quel ruolo, tipicamente attribuito al Comune, di primario interprete dei bisogni della collettività locale ed il correlato compito di valutarne le necessità e di soddisfarle, nell'ambito delle compatibilità gestionali e finanziarie. Rientra, quindi, nell'esclusiva competenza di detto organo verificare, caso per caso, quali finalità il Comune intenda perseguire con quello specifico strumento societario e se queste sono da considerarsi fra i compiti riservati ad esso dall'ordinamento, nonché accertare se l'oggetto societario in questione possa considerarsi prodromico in senso stretto alle finalità istituzionali, anche alla luce del

proprio statuto (Parere sez. Piemonte 33/2008), dello statuto societario (Parere sez. Puglia 100/2009) e delle linee programmatiche di mandato. Altre utili indicazioni possono derivare dal bilancio dell'ente, e precisamente dalle funzioni, che individuano in modo articolato le spese in relazione alla tipologia delle attività espletate, e dai servizi, che individuano le attività che fanno capo alle varie compagini organizzative dell'ente (Parere sez. Veneto 5/2009). In ogni caso, è da ritenere legittima la costituzione di società o l'assunzione di partecipazioni societarie in mancanza delle quali il fine istituzionale dell'ente locale non sarebbe in altro modo perseguibile, trattandosi di scelta residuale conseguente all'acclarata e motivata mancanza di alternative (Delibera Sez. reg. Molise 32/2009), che non deve comportare momenti elusivi delle norme dettate in materia di finanza pubblica e di attività contrattuale delle pubbliche amministrazioni (Parere sez. Lombardia 187/2009). Recentissima è l'individuazione dei caratteri del controllo che la Corte dei conti in sede regionale deve esercitare in merito alle delibere di cui sopra le quali, soltanto da epoca recente, devono essere trasmesse alla sezione regionale competente della Corte dei conti (art.19, comma 2 lett.a) del DL 78/2009). Si tratta di controllo ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, dovendosi assumere a parametro dei criteri individuati dal consiglio comunale nella delibera ricognitiva, i limiti normativi di settore ed, in particolare, quelli delineati dall'art. 3, commi da 27 a 33, della legge 24 dicembre 2007 n.244 (Delibera Sez. Lombardia 877/2009).

Com'è noto, qualora l'attività societaria non risulti prodromica alla realizzazione dell'attività dell'ente, viene comunque ammesso l'utilizzo dello strumento societario qualora questo produca servizi di interesse generale. La definizione di servizio di interesse generale manca a livello normativo nazionale ma si riscontra in ambito comunitario. L'espressione "servizi di interesse generale" è derivata nella prassi comunitaria dall'espressione "servizi di interesse economico generale" di cui costituisce un ampliamento, riguardando sia i servizi di mercato che quelli non di mercato che le autorità pubbliche considerano di interesse generale e assoggettano a specifici obblighi di servizio pubblico. Si tratta, pertanto, di servizi commerciali, servizi non commerciali e funzioni, e quindi sia di attività che, in virtù di un criterio di interesse economico generale, vengono offerte dalle grandi industrie di rete, quali energia, servizi postali, trasporti, telecomunicazioni e sono, comunque, soggette ad obblighi di servizio pubblico (Libro bianco sui servizi di interesse generale adottato dalla Commissione europea nel 2003, e artt. 16 e 86 Trattato CE), e sia di attività di interesse generale non economico aventi ad oggetto servizi sociali (es. sistemi scolastici, protezione sociale, ecc.) e funzioni (giustizia, sicurezza, ecc.), rilevanti all'interno dei vari livelli di competenza (parere Sez. reg. Veneto 106/2009).

Le società di capitali partecipate da Comuni e Province - ripartizione per forma giuridica - anni 2005-2007

Area	Forma giuridica	2005		2006		2007	
		Comp.% per forma giur. e area		Comp.% per forma giur. e area		Comp.% per forma giur. e area	
Nord	S.p.a.	932	56,9	947	54,6	952	52,6
	S.r.l.	707	43,1	789	45,4	859	47,4
Nord Totale		1639	60,6	1736	60,3	1811	59,9
Centro	S.p.a.	416	64,3	427	60,1	431	57,8
	S.r.l.	231	35,7	283	39,9	315	42,2
Centro Totale		647	23,9	710	24,7	746	24,7
Sud	S.p.a.	277	66,4	281	65,0	296	63,8
	S.r.l.	140	33,6	151	35,0	168	36,2
Sud Totale		417	15,4	432	15,0	464	15,4
	Totale S.p.a.	1625	60,1	1655	57,5	1679	55,6
	Totale S.r.l.	1078	39,9	1223	42,5	1342	44,4
Totale		2703		2878		3021	

Fonte: questionario Corte dei Conti e Unioncamere

Le società di capitali partecipate da Comuni e Province - ripartizione per area di attività - anni 2005-2007

Area di attività	2005		2006		2007	
	Comp.% per area di attività		Comp.% per area di attività		Comp.% per area di attività	
Servizi	1407	52,05	1461	50,76	1515	50,15
Altro	1296	47,95	1417	49,24	1506	49,85
Totale	2703		2878		3021	

Fonte: questionario Corte dei Conti e Unioncamere

Le società di capitali partecipate da Comuni e Province - settore servizi. Ripartizione per tipologia e area - anni 2005-2007

Area	Tipologia servizi	2005		2006		2007	
			Comp.% per tipologia e area		Comp.% per tipologia e area		Comp.% per tipologia e area
Nord	Ambiente	139	15,72	144	15,79	153	16,26
	Energia	174	19,68	182	19,96	192	20,40
	Idrico	228	25,79	236	25,88	237	25,19
	Istruzione	24	2,71	25	2,74	26	2,76
	Sanità e assistenza sociale	27	3,05	28	3,07	28	2,98
	Trasporti	292	33,03	297	32,57	305	32,41
	Nord Totale		884	62,83	912	62,42	941
Centro	Ambiente	97	30,22	101	29,45	108	30,42
	Energia	76	23,68	80	23,32	81	22,82
	Idrico	51	15,89	57	16,62	57	16,06
	Istruzione	5	1,56	6	1,75	6	1,69
	Sanità e assistenza sociale	16	4,98	21	6,12	23	6,48
	Trasporti	76	23,68	78	22,74	80	22,54
	Centro Totale		321	22,81	343	23,48	355
Sud	Ambiente	89	44,06	89	43,20	95	43,38
	Energia	18	8,91	18	8,74	20	9,13
	Idrico	35	17,33	36	17,48	38	17,35
	Istruzione	1	0,50		0,00		0,00
	Sanità e assistenza sociale	8	3,96	9	4,37	9	4,11
	Trasporti	51	25,25	54	26,21	57	26,03
	Sud Totale		202	14,36	206	14,10	219
Totale		1407		1461		1515	

Fonte: questionario Corte dei Conti e Unioncamere

Allegato 2 – L'utilizzo del leasing immobiliare in costruendo da parte delle Amministrazioni pubbliche

Estratto dalla delibera della Sezione di controllo della Lombardia n. 1139 del 21 dicembre 2009

3) Considerazioni finali e di sintesi in merito all'utilizzo dello strumento del leasing immobiliare in costruendo da parte delle Amministrazioni pubbliche

In conclusione, la Sezione ritiene che:

- il leasing immobiliare in costruendo è il contratto con il quale un ente pubblico demanda ad un soggetto terzo la costruzione l'ampliamento od il completamento di un'opera pubblica e, contestualmente, procede alla sua locazione finanziaria per un determinato periodo ad un canone prefissato, riservandosi, al termine del periodo contrattuale, l'opzione di acquisto definitivo del bene, ad un prezzo prefissato;

- la disciplina contenuta negli artt. 3, co. 15 bis e 160 bis del d. lgs. 13 aprile 2006, n. 163 riguarda unicamente ed esclusivamente le modalità contrattuali che debbono essere seguite dagli enti pubblici che intendono avvalersi di questo strumento per la realizzazione di un'opera pubblica e non esaurisce gli obblighi e le verifiche che, in concreto, devono compiere le Amministrazioni prima di ricorrere al leasing immobiliare in costruendo;

- la natura, la struttura e la tipologia del contratto di locazione finanziaria concluso dagli enti pubblici è la medesima di quello concluso dagli altri soggetti che operano all'interno dell'ordinamento, fatte salve le modalità procedurali contenute nei citati artt. 3, co. 15 bis e 160 bis del Codice dei contratti pubblici e l'osservanza dei vincoli di finanza pubblica;

- caratteristica essenziale e strutturale del contratto di leasing è la possibilità concessa al locatario – nel caso di specie, l'Amministrazione pubblica – di avere un diritto di opzione, esercitabile al termine della locazione, che consente il riscatto e l'acquisto a titolo definitivo del bene, ad un prezzo prefissato. Si tratta di un diritto e non di un obbligo di riscatto. L'assenza del diritto di opzione, così come clausole che, di fatto, comportino il riscatto obbligatorio fanno venire meno l'essenza stessa del contratto di *leasing immobiliare in costruendo*;

- il bene concesso in locazione finanziaria all'Amministrazione pubblica deve essere suscettibile di formare oggetto di proprietà privata poiché il locatore è proprietario del bene sino all'eventuale opzione di riscatto da parte di quest'ultima; in caso di mancato riscatto conserva, anche dopo il periodo di locazione, la proprietà del bene. Conseguentemente, non possono costituire oggetto del contratto beni rientranti nel demanio pubblico necessario ovvero facenti parte del patrimonio indisponibile delle Amministrazioni pubbliche, in quanto non commerciabili;

- l'area sulla quale deve essere realizzata l'opera pubblica mediante questo contratto, in linea di principio, non potrebbe essere di proprietà dell'ente pubblico ma deve essere acquisita dal locatario che è proprietario del bene a tutti gli effetti sino all'eventuale esercizio del diritto di opzione da parte dell'Amministrazione.

Tuttavia, potrebbe ammettersi la concessione di un diritto di superficie da parte dell'ente pubblico al soggetto che procederà alla realizzazione dell'opera pubblica nell'ambito del contratto di locazione finanziaria purchè il diritto reale sia concesso per un periodo considerevolmente più lungo di quello previsto per il contratto di locazione finanziaria, cosicchè nel momento in cui spira il termine del contratto di leasing il bene conservi un'apprezzabile valore di mercato che, al contrario verrebbe meno ove vi fosse coincidenza tra scadenza del contratto di locazione finanziaria e diritto di superficie. Infatti, in quest'ultimo caso, nel momento in cui cessa il diritto di superficie l'ente pubblico non solo riacquista la piena proprietà dell'area ma anche quella dell'opera realizzata sulla stessa, indipendentemente dall'esercizio del diritto di opzione e, addirittura, anche nel caso in cui non intendesse esercitare l'opzione;

- la scelta dello strumento da utilizzare per la costruzione di un'opera pubblica deve essere compiuta dall'ente pubblico interessato in concreto, valutando le diverse possibilità di realizzazione e finanziamento, in base ai parametri dell'efficienza, efficacia ed economicità che devono presiedere allo svolgimento dell'azione amministrativa.

Pertanto, la scelta di ricorrere al *leasing immobiliare in costruendo* può essere effettuata, unicamente ed esclusivamente, se più vantaggiosa sia dal punto di vista finanziario che economico, rispetto alle altre modalità in astratto utilizzabili, ivi compreso il ricorso ad indebitamento. A quest'ultimo riguardo, l'ente pubblico deve valutare attentamente i costi del ricorso ad indebitamento rispetto a quelli inerenti il ricorso al leasing immobiliare e ove questi ultimi siano superiori l'ente, anche al fine di evitare un possibile danno, potrà adottare questo strumento contrattuale unicamente ove altri vantaggi, analiticamente e specificamente individuati, siano superiori ai maggiori costi, comportando un vantaggio complessivo per l'ente.

La valutazione deve essere compiuta non solo sulla base degli interessi che devono essere corrisposti per l'impegno finanziario del mutuante ovvero del finanziatore dell'opera, ma anche in relazione a tutti i costi, direttamente o indirettamente, collegati all'intervento, a seconda della modalità contrattuale prescelta;

- l'utilizzo del leasing immobiliare implica che, per il periodo contrattuale, l'ente vincoli e destini in via continuativa una parte delle risorse disponibili per pagare i canoni di locazione. Si tratta di un vincolo che, indipendentemente dalle modalità di contabilizzazione, è assimilabile al debito ove i rischi inerenti l'esecuzione dell'opera e quelli relativi alla sua gestione ricadano sull'Amministrazione. Analogamente, se l'opera è costruita su un terreno di proprietà dell'ente pubblico (anche per il tramite della dell'utilizzazione del diritto di superficie concesso al locatore per un periodo corrispondente a quello della durata della locazione finanziaria) o se il contratto prevede clausole che, di fatto, configurano un riscatto obbligato in capo all'Amministrazione l'ammontare dei canoni che annualmente l'ente deve pagare è assimilabile al debito ai fini della verifica dei parametri che in materia di debito gli enti pubblici sono tenuti ad osservare;

- lo strumento contrattuale del leasing immobiliare non può essere utilizzato per eludere vincoli di finanza pubblica che l'ente è tenuto ad osservare.

Ove non sia stato rispettato il patto di stabilità interno, nell'esercizio successivo il Comune o la Provincia non può finanziare investimenti ricorrendo all'indebitamento e, viste le caratteristiche del contratto come sopra delineate, non può ricorrere al leasing immobiliare in costruendo per addivenire alla realizzazione delle opere pubbliche.

Analogamente, ove l'ente per altre ragioni non possa ricorrere al debito per finanziare gli investimenti non può utilizzare, con finalità elusiva, il contratto in questione.

In conclusione, ove le parti concludano un contratto che non presenta le caratteristiche proprie del leasing immobiliare in costruendo, quali delineate sopra, si è in presenza di un contratto atipico nel quale l'aspetto di gran lunga prevalente risulta quello del finanziamento dell'opera pubblica, fatto questo che deve essere valutato in relazione alle norme ed ai principi che regolano sia la realizzazione delle opere pubbliche che il rispetto dei vincoli di finanza pubblica.

Resta nella responsabilità degli amministratori dell'ente il compimento delle valutazioni richiamate sopra nell'ambito della decisione delle scelte di loro competenza.

Allegato 3 – Il Patto di stabilità interno – 1999 -2009

Dal primo anno di attuazione delle regole, 1999, fino al 2004 il contributo richiesto agli enti locali è stato configurato come contenimento alla crescita dei saldi finanziari calcolati come differenza tra le entrate finali e le spese di parte corrente. Ogni anno veniva ridefinita la base di calcolo e la correzione da applicare all'evoluzione tendenziale dei saldi. Il vincolo, inizialmente di sola cassa, è stato poi esteso anche alla gestione di competenza e nel corso degli anni si è assistito ad un processo di graduale affinamento delle attività di programmazione, monitoraggio e verifica degli obiettivi individuali, nonché di definizione di un sistema di limitazioni connesso al mancato raggiungimento degli stessi. Solo per l'anno 2002 al contributo in termini di miglioramento del saldo finanziario si è affiancato il limite posto alla crescita della spesa corrente, sia di cassa che di competenza.

Il biennio 2005-2006 segna una frattura rispetto alla precedente linea di sviluppo del patto: si passa da una crescita programmata del saldo finanziario ad un'evoluzione controllata della spesa; inoltre il vincolo viene esteso anche alla spesa per investimenti e viene introdotto per la prima volta il principio della "virtuosità" degli enti connesso ad un livello di spesa corrente media pro capite del triennio 2001-2003 inferiore a quella della classe demografica di appartenenza. Per il 2005 l'obiettivo è calcolato in termini di spesa finale complessiva; mentre la legge finanziaria per il 2006 indica come fattore di contenimento su cui intervenire le due tipologie di spesa separate: la spesa corrente, per la quale sono previste forti restrizioni, e la spesa in conto capitale per la quale, invece, continua ad essere prevista una crescita programmata.

Il 2007 è caratterizzato da una nuova inversione di tendenza ed il fattore di contenimento torna ad essere il saldo finanziario con la rilevante novità che anche la spesa in conto capitale concorre alla sua determinazione. Le regole del patto di stabilità interno si approssimano così a quelle previste dal patto di stabilità e crescita. L'entità della manovra correttiva non è più legata all'evoluzione tendenziale dei saldi, ma alla "storia" di ciascun ente e calcolata applicando due diversi coefficienti di miglioramento: uno al disavanzo ed uno alla spesa corrente, prendendo quale base il dato medio del triennio 2003_2005. Si affinano gli strumenti di monitoraggio e più articolato diviene il sistema sanzionatorio incardinato nell'ambito di un complesso meccanismo di recupero degli scostamenti dagli obiettivi programmatici; inoltre il periodo di programmazione dei saldi è triennale con un contributo decrescente nell'arco temporale considerato.

La disciplina del patto subisce nel 2008 nuovi interventi di manutenzione finalizzati a superare alcune problematiche applicative riscontrate nel 2007. In accordo con gli enti locali sono stabilite linee di intervento da attuare nel triennio 2008-2010: azzeramento della manovra per gli enti con saldo di cassa positivo nel periodo base di riferimento e adozione del criterio della competenza mista al fine di rendere più gestibile il problema dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione a copertura di spese di investimento e avvicinare altresì il saldo rilevante ai fini del patto a quello utilizzato per la procedura sui deficit eccessivi di cui al trattato di Maastricht.

Il nuovo impianto del patto di stabilità interno disegnato dal D.L. 112/2008 per il triennio 2009-2011, oltre ad assicurare un contributo alla riduzione dell'indebitamento che va dagli iniziali 3,4 miliardi del 2009 ai 9,5 miliardi nel 2011 (accentuando il carattere correttivo del contributo richiesto agli enti rispetto alla legislazione vigente), mira a superare nuove difficoltà gestionali evidenziate nel 2008. Rispetto alle precedenti versioni del Patto, la modifica principale ha riguardato la declinazione degli obiettivi

individuali sulla base di differenti livelli di “virtuosità” degli enti, determinati dalla combinazione di due variabili: il rispetto del Patto 2007 e un saldo di competenza mista positivo. La differenziazione degli obiettivi riflette lo sforzo di non incidere negativamente sugli enti in avanzo.

La disciplina per il 2009 è stata sottoposta in corso d’anno ad una serie di ulteriori modifiche ed integrazioni per pervenire ad una formulazione definitiva con l’art. 7quater della l. 33/2009 (che ha consentito l’esclusione dalle spese rilevanti di alcuni pagamenti per spesa in conto capitale previa autorizzazione della Regione di appartenenza che, ai fini del mantenimento dell’equilibrio dei saldi di finanza pubblica, garantisca nell’ambito del proprio vincolo di spesa la compensazione del maggior onere derivante dall’applicazione della norma) e da ultimo con l’art. 9bis della l. 102/2009 (che ha riconosciuto agli enti locali la facoltà di escludere dal patto una quota di pagamenti in conto capitale non superiore al 4 per cento dei residui rendicontati nel 2007).

Allegato 4 - Sanzioni Patto

Fanno da corollario alle regole per la quantificazione della manovra correttiva annuale del Patto una serie di disposizioni volte a sanzionare comportamenti non in linea con gli obiettivi programmatici. Anche i meccanismi sanzionatori, come l'impianto complessivo, hanno subito negli anni continue revisioni, di seguito sinteticamente esposte.

L'art. 28, c. 6 e c. 8, della legge 448/1998 (finanziaria per il 1999) stabiliva che, alla fine di ciascun semestre, la Conferenza Unificata, su proposta del Ministro dell'economia, del Ministro dell'interno e del Ministro per gli affari regionali, avrebbe indicato le misure da adottare per rientrare nei parametri. Solo nel caso in cui fosse comminata all'Italia la sanzione prevista dalla normativa europea per eccessivo deficit, questa sarebbe stata posta, pro quota, a carico degli enti inadempienti.

L'art. 24, c. 9 della legge 448/2001 (finanziaria per il 2002), come modificato dall'art. 3 del DL n. 13/2002 convertito in legge 75/2002, stabiliva che, per l'anno 2002, agli enti inadempienti venisse ridotto l'importo dei trasferimenti correnti in misura pari alla differenza tra gli obiettivi ed i risultati effettivamente conseguiti; le risorse che si sarebbero rese disponibili sarebbero state ripartite tra gli enti adempienti. Tale disposizione è stata poi abrogata dal comma 9 dell'art. 29 della legge 289/2002.

La legge 289/2002, disciplinando il nuovo patto per il 2003, ha avviato una sistematizzazione delle misure da attivare in caso di mancato rispetto degli obiettivi: divieto di procedere ad assunzioni di personale, divieto di ricorrere ad indebitamento per gli investimenti e obbligo di riduzione, almeno del 10 per cento rispetto al 2001, delle spese per acquisto di beni e servizi (art. 29, c. 15). Queste limitazioni venivano confermate anche per il 2004.

Nel biennio 2005-2006, quando il patto degli enti locali veniva definito in termini di tetti di spesa, si ribadiva, con qualche lieve inasprimento, il sistema di limitazioni a carico dell'anno successivo in caso di mancato rispetto degli obiettivi (spese per acquisto di beni e servizi non superiori al livello delle corrispondenti spese sostenute nell'ultimo anno in cui era stato rispettato il patto; divieto di assunzione di personale esteso anche a procedure di mobilità in entrata e all'istituto della somministrazione del lavoro temporaneo; impossibilità di ricorrere ad indebitamento, fatta eccezione per quelle operazioni che non configuravano nuovo debito il cui ricavato era destinato all'estinzione anticipata di precedenti operazioni di indebitamento e che consentivano una riduzione del valore finanziario delle passività). L'art. 1, c. 701 della legge finanziaria per il 2007 e l'art. 6, c. 8^{sexies}, della legge 17/2007 hanno disposto l'abrogazione delle norme che avevano introdotto tale sistema.

La stessa legge finanziaria per il 2007 all'articolo 1, c. 691, delineava un nuovo e complesso sistema sanzionatorio: sulla base della certificazione relativa al mancato raggiungimento degli obiettivi annuali, il Presidente del Consiglio dei Ministri avrebbe diffidato gli enti inadempienti ad adottare i necessari provvedimenti di recupero entro il 31 maggio dell'anno successivo a quello dello sfioramento (termine prorogato poi al 31 luglio 2008 dall'art. 40bis della l. 31/2008). Tali provvedimenti andavano comunicati alla Ragioneria Generale dello Stato, secondo le modalità stabilite da apposito decreto. In caso di non ottemperanza, i provvedimenti sarebbero stati adottati dal Sindaco o dal Presidente della provincia in qualità di commissari *ad acta*. Decorso il termine del 30 settembre sarebbero scattati gli automatismi fiscali penalizzanti (per i comuni,

maggiorazione dell'aliquota Irpef dello 0,3% e, per le province, aumento del 5% della tariffa vigente per l'IPT).

La legge 133/2008 di conversione del DL 112/2008, ha travolto questo articolato meccanismo - peraltro rimasto non attuato - proponendo, già dal 2008, una revisione del sistema delle penalizzazioni precedentemente adottato: riduzione dei trasferimenti dovuti dal Ministero dell'Interno, riduzione degli impegni di spesa corrente al livello più basso registrato nell'ultimo triennio, divieto di ricorso ad indebitamento per investimenti, divieto di assunzione di personale e riduzione delle indennità di funzione e dei gettoni di presenza degli amministratori locali.

Dovrebbero contribuire a rafforzare l'efficacia di dette sanzioni due fattori: da un lato la previsione che l'effetto finanziario positivo delle stesse non concorre al raggiungimento dell'obiettivo di saldo dell'anno in cui vengono applicate e, dall'altro, l'attivazione di un sistema di premialità per gli enti virtuosi che, al fine di assicurare la neutralità in termini di saldi di finanza pubblica, non può prescindere dall'effettivo conseguimento dei risparmi connessi all'applicazione delle sanzioni agli enti inadempienti.