

Continua gradualmente la crescita del tasso di realizzazione delle entrate (riscossioni su accertamenti) attestato nel 2002 sul valore del 68,30%, aggiungendo così alcuni punti percentuali rispetto a quelli conseguiti nel 2000 (61,86%) e nel 2001 (65,80%), tasso peraltro ancora a livelli poco soddisfacenti, data la natura delle entrate correnti suscettibili di essere riscosse in gran parte nell'esercizio di competenza.

Anche per effetto dell'incremento delle entrate, diminuiscono i nuovi residui complessivi formati nell'esercizio (-1,72%) e quelli dei Comuni (-4,60%), mentre aumentano del 13,99% per le Province, per maggiori difficoltà nelle riscossioni sulla competenza.

Quanto alla gestione dei residui totali, questi aumentano complessivamente del 5,79%; più precisamente del 16,17% per le Province, del 3,23% per i Comuni, mentre diminuiscono del 5% per le Comunità montane. Conseguenza che il tasso di smaltimento dei residui (riscossioni su accertamenti in conto residui) continua a scendere nel 2002, portandosi al 48,14% rispetto al 55,02% realizzato nel 2001 ed al 59,49% nell'esercizio 2000. Si tratta quindi di un andamento che desta preoccupazioni e richiede attente verifiche, avendo possibilità di ripercussioni sugli equilibri di bilancio.

Aumentano del 2,57% le riscossioni totali, in misura quindi minore rispetto a quelle di competenza per l'effetto compensativo della flessione delle riscossioni sui residui.

Riguardo ai trasferimenti statali ordinari, in attesa di una riforma organica del settore, è stato applicato ancora una volta nel 2002 il regime giuridico delle contribuzioni disciplinato nei primi anni 90, seppure con alcuni correttivi nella distribuzione di risorse aggiuntive secondo un criterio perequativo.

Per le Amministrazioni provinciali, l'indicato incremento degli accertamenti di competenza è influenzato dagli aumenti verificatisi tanto nelle entrate proprie, tributarie (7,34%) ed extratributarie (18,71%), quanto soprattutto nei trasferimenti, cresciuti di oltre il 32%, in parte certamente per l'attuazione del federalismo amministrativo che postula il contestuale trasferimento di funzioni e di risorse. Anche nel 2002 le entrate tributarie restano elemento fondamentale in rapporto al totale degli accertamenti di competenza (43,96%), ma presentano un indice in calo rispetto al peso dei trasferimenti (51,19%).

Per i Comuni, l'incremento degli accertamenti complessivi di competenza (3,24%) è influenzato dagli aumenti delle entrate tributarie (26,23%), mentre i trasferimenti erariali flettono in modo significativo (-15,82%) ed i proventi extratributari sono in diminuzione del 4,43%. I contributi correnti statali sono stati sostituiti in realtà nel 2002 dalla compartecipazione all'IRPEF, a cui si affianca tra le entrate tributarie il buon andamento degli introiti derivanti dall'addizionale facoltativa IRPEF che risulta applicata nel 2002 in 946 Comuni dei 1309 esaminati.

Quanto alle entrate extratributarie, la tendenza alla crescita moderata che le caratterizza da vari anni è sintomo di una maggiore sensibilità dei Comuni verso una accorta amministrazione patrimoniale ed una gestione economica dei servizi pubblici attraverso l'utilizzo della leva tariffaria. In un certo numero di Enti, inoltre, è stata effettuata a titolo sperimentale la trasformazione della TARSU in tariffa con diversa allocazione in bilancio dei relativi introiti.

ICI e TARSU. Nell'esercizio 2002 crescono dell'1,83% gli accertamenti dell'ICI e raggiungono l'importo di € 7.761.776. Pur considerando la relativa inelasticità dell'imposta, l'incremento verificatosi può in parte attribuirsi ad una maggiore attenzione dei Comuni nel ridurre le aree di evasione dal tributo e nel recuperare importi arretrati.

Il valore medio per abitante dell'imposta arriva nel 2002 ad € 200,40. Gli importi più elevati pro capite sono nel Lazio (€ 297,56), Liguria (€ 290,00), Emilia Romagna (€ 279,63); quelli più bassi in Calabria (€ 89,49) ed in Sicilia (€ 103,55).

Quanto alla TARSU, l'indagine evidenzia nel 2002 accertamenti sulla competenza per € 3.563.794, con aumento dell'1,99% rispetto al precedente esercizio. E' così continuato l'andamento in crescita dell'imposta, sia pure con minore vigore rispetto agli esercizi precedenti

e con marcate differenze tra le varie aree geografiche. Si nota così un incremento degli accertamenti compreso tra l'1,45% nel Piemonte ed il 24,91% in Calabria, ma gli indici sono in diminuzione in vari ambiti regionali, addensati soprattutto nell'Italia settentrionale e centrale, a causa si ritiene in gran parte della graduale introduzione della TARI.

Anche nel biennio 2001-2002 una quota rilevante degli accertamenti (oltre il 30%) è concentrata in Comuni delle Regioni Lombardia e Lazio.

Nel rapporto accertamenti-popolazione, l'importo medio pro capite dell'imposta raggiunge € 92,01 nel 2002, con un incremento di 1,80 euro rispetto al 2001. In 14 Regioni situate in ogni area del territorio nazionale, i valori riscontrati sono inferiori ai 92 € della media nazionale.

Le riscossioni totali della TARSU aumentano del 6,11% e quelle in conto competenza dell'11,94%. Migliora anche il tasso di realizzazione in termini di competenza che si eleva dal 44,44% al 48,77% nel 2002. Questo indice migliora in quasi tutti gli ambiti regionali.

Il tasso di smaltimento dei residui, attestatosi al 45,32% nel 2002, perde il 6,10% rispetto al precedente esercizio e costituisce un indice in notevole peggioramento. Il fenomeno di diminuzione è presente in ben 15 Regioni situate su tutto il territorio nazionale.

Spesa corrente. Nel 2002, la spesa corrente di competenza evidenzia, rispetto al precedente esercizi, variazioni relativamente contenute e sostanzialmente in linea con il tasso di inflazione programmato (1,7%). Complessivamente, gli stanziamenti presentano un incremento del 2,5%, gli impegni del 2,6% ed i pagamenti dello 0,7%, con rilevanti differenze però tra Province, Comuni e Comunità montane.

Nel complesso, l'obiettivo del contenimento del tasso tendenziale di crescita della spesa corrente, cui lo Stato si è impegnato in sede comunitaria europea, può dirsi sostanzialmente raggiunto nell'ambito della finanza locale.

Il modesto incremento dei pagamenti totali (0,8%) è riconducibile alle misure del patto di stabilità interno e alle disposizioni che limitano l'erogazione dei trasferimenti statali al raggiungimento di predeterminati livelli delle giacenze di tesoreria. Di conseguenza sono aumentati i residui, tanto di competenza (7,4%), che totali (9%).

Nelle Province gli incrementi più elevati degli impegni di competenza si notano per prestazioni di servizi (21,78%), in gran parte imputabili al processo di esternalizzazione, e per compensi al personale (16,64%), prevalentemente a quello transitato da altre amministrazioni. Quanto al rapporto di composizione degli impegni, la quota maggiore è delle prestazioni di servizi (37,25%), seguite dagli oneri per il personale (25,03%).

Nei Comuni, in una situazione di sostanziale e generalizzata stagnazione, emerge nella gestione di competenza la rilevante diminuzione degli impegni per acquisto di beni di consumo e materie prime (-13,56%), da correlare alle disposizioni della legge finanziaria sugli acquisti di beni e servizi ed alla naturale elasticità di questa spesa che, rispetto alla tendenziale rigidità delle altre spese correnti, risulta più manovrabile. Dal rapporto di composizione, la quota maggiore di impegni è per la prestazione di servizi (41,14%), seguita dagli oneri per il personale (31,41%) e dai trasferimenti correnti (10,25%).

Nelle Comunità montane l'incremento maggiore si nota per le prestazioni di servizi (9,43%), mentre diminuiscono gli oneri per il personale (-1,44%).

Equilibri di bilancio per la parte in conto capitale. Gli accertamenti di conto capitale di competenza dell'esercizio 2002, che rappresentano le risorse reperite nell'anno per nuovi programmi di investimento, si sono incrementati del 5,17% rispetto all'anno precedente.

I corrispondenti impegni, che segnalano i programmi di investimento finanziati e varati nell'anno, sono aumentati del 9,94%.

La differenza di 1.396,500 milioni di euro tra accertamenti ed impegni, che tendenzialmente si bilanciano, sembra mostrare un positivo andamento delle gestioni di Enti che possono utilizzare l'avanzo di amministrazione e/o il saldo positivo di parte corrente per

finanziare programmi di investimento senza ricorrere a forme di indebitamento o all'alienazione di beni patrimoniali.

L'esame dei movimenti di cassa, che dà conto dell'attuazione dei programmi di investimento varati nell'anno (riscossioni e pagamenti in conto competenza), e negli anni precedenti (riscossioni e pagamenti in conto residui), mostra un buon incremento delle riscossioni totali, pari al 6,64% rispetto al 2001. I pagamenti totali, in controtendenza, diminuiscono dello 0,91%.

La complessiva capacità di spesa del comparto, data dal rapporto tra gli investimenti effettivamente realizzati nell'anno (pagamenti totali) e quelli programmati e finanziati sia nell'anno in corso che negli anni precedenti (impegni totali) che indica la velocità di realizzazione degli interventi, è leggermente diminuita essendo passata dal 30,92% dell'anno 2001 al 29,26% del 2002.

Tra le risorse cui attingere per finanziare i nuovi programmi di investimento, ha un rilievo crescente l'indebitamento, che rappresenta nel 2002 il 28,67% degli accertamenti di competenza, con un aumento rispetto all'anno precedente del 17,78%.

Oltre la metà degli interventi economici attuati dai nuovi programmi di investimento riguardano le acquisizioni di beni immobili, pari al 52,52% della spesa impegnata in conto competenza nel 2002, con un incremento del 22,55% rispetto all'anno precedente; la concessione di crediti ed anticipazioni assorbe il 25,64% degli impegni, con una diminuzione del 18,54% rispetto al 2001.

Gli impegni del complesso degli Enti per nuovi investimenti mostrano aumenti in tutte le aree geografiche, ad eccezione del nord ovest, ove si è avuta una contrazione.

Risultati finali. Nel 2002, la gestione di competenza e quella complessiva mostrano risultati in leggero miglioramento per Comuni e Province, e peggioramenti per le Comunità montane.

Se però, rispetto ai 1.611 Enti esaminati, si considerano gli Enti che nella gestione di competenza presentano un risultato negativo (960) e gli Enti che, invece, presentano un risultato di amministrazione positivo (1.602), si deve ritenere che la generalizzata diffusione dei risultati di amministrazione in avanzo sia dovuta all'utilizzo del saldo positivo delle gestioni pregresse, che può formarsi facilmente nella gestione dei residui, con riaccertamenti mirati.

Quanto ai due risultati, di competenza e di amministrazione, che essenzialmente dipendono dalla correttezza degli accertamenti e degli impegni e soprattutto dalla attendibilità dei residui, è l'accuratezza del sistema di revisione e in particolare della verifica delle ragioni del loro mantenimento nel conto del bilancio ad assumere un ruolo fondamentale. E' sufficiente conservare residui attivi, in realtà inesigibili, per alterare l'affidabilità dei risultati di amministrazione. Ai fini di una maggiore certezza dei risultati di bilancio è quindi opportuno potenziare l'attività dell'organo di revisione e la sua sostanziale indipendenza dagli altri organi degli Enti.

Nel comparto, aumentano i residui attivi totali (provenienti dalla competenza e da precedenti esercizi), ma con forti oscillazioni tra le varie categorie di Enti. L'incremento è del 15,15% per le Province, del 2,16% per i Comuni e del 7,44% per le Comunità montane. I residui attivi in conto residui, provenienti da precedenti esercizi, aumentano del 13,30% nelle Province, del 6,95% nei Comuni, mentre diminuiscono nelle Comunità montane (-0,16%). In sostanza, Province e Comuni evidenziano difficoltà nel rispettare i tempi fisiologici della riscossione.

I residui passivi totali presentano un incremento del 21,84% nelle Province, del 4,22% nei Comuni e del 7,14% nelle Comunità montane. In particolare, i residui passivi in conto residui, che possono segnalare difficoltà o quantomeno lentezze operative nell'attuazione degli interventi, aumentano in modo significativo nelle Province (14,54%).

Riguardo agli impegni in conto competenza, per le Province va evidenziato l'aumento delle spese correnti e, nell'ambito di queste, delle spese per prestazione di servizi e per il personale.

Anche se i dati finanziari rappresentano la parte principale nella ricostruzione degli equilibri economico-finanziari delle gestioni pubbliche, va rilevato che la contabilità economica, nonostante non possa ancora considerarsi a regime, inizia a produrre risultati valutabili, che fanno apprezzare per Province e Comuni miglioramenti dei risultati economici; al contrario, peggioramenti si notano per le Comunità montane.

Il patrimonio. Da un'indagine sui conti del patrimonio dell'esercizio 2002 (di 64 Province e 918 Comuni) sono emerse difficoltà nella lettura dei dati, maggiori per le voci dell'attivo (in particolare "immobilizzazioni" immateriali, materiali e finanziarie), per le quali sono in uso diverse metodologie espositive e non uniformi criteri valutativi.

Per i Comuni risulta un incremento del patrimonio netto relativamente contenuto, ma in netta crescita rispetto al precedente esercizio; l'aumento è invece di maggiore ampiezza per le Province.

Le percentuali di incremento dei beni demaniali superano quelle del patrimonio netto; la crescita del demanio provinciale è pari a circa il doppio rispetto ai Comuni e presenta notevole disomogeneità tra le diverse aree geografiche.

L'incremento del patrimonio indisponibile risulta percentualmente modesto e pressoché pari per Comuni e Province; il patrimonio disponibile mostra invece una situazione di staticità.

L'indicatore di redditività, esaminato su un campione di circa 200 Enti, presenta in alcuni casi valori prossimi allo zero, in altri valori elevatissimi, in altri ancora oscillazioni assai ampie tra i due esercizi. Le incongruenze rilevate trovano spiegazione nella disomogeneità dei valori considerati dagli Enti.

Permane l'esigenza della sollecita adozione di un sistema di contabilità economica armonizzato per tutte le pubbliche amministrazioni.

Fenomeni incidenti sugli equilibri di bilancio. Per accertare l'esistenza e la consistenza di fenomeni che hanno particolare incidenza sugli equilibri di bilancio, quali debiti fuori bilancio, disavanzi di amministrazione e stato di dissesto, sono state svolte indagini sulla totalità di Comuni e Province.

Debiti fuori bilancio. Nell'esercizio 2002 il fenomeno dei debiti fuori bilancio ha interessato 1.999 Enti per un totale di partite debitorie riconosciute di 666,059 milioni di euro. L'incremento, rispetto al 2001, è stato del 4,18% per il numero di Enti e del 14,83% per l'importo dei debiti riconosciuti.

Negli Enti coinvolti, la media per abitante dei debiti fuori bilancio è stata di 21,80 euro/ab. (17,84 euro/ab. nel 2001). Il ripiano ha interessato il 99,78% dei debiti e per la maggior parte (92,96%) ha gravato sull'esercizio 2002, segno che il fenomeno potrebbe esser ridotto a dimensioni modeste con una maggior osservanza dei procedimenti contabili per il corretto impegno delle spese.

Il ricorso all'indebitamento per la copertura è stato pari al 32,13% delle risorse utilizzate. Il fenomeno, generalizzato, mostra una mutevole identità degli Enti coinvolti con una certa persistenza di particolare significatività negli ambiti regionali del meridione e delle isole.

Nel tempo il fenomeno, di per sé patologico, sembra assumere caratteristiche di fisiologicità nella quale si disperde e diluisce la patologia che lo contrassegna. Ne è espressione l'assoluta assenza dialettica tra Consiglio e Giunta, negli atti deliberativi di riconoscimento, in ordine all'accertamento e dimostrazione dell'utilità pubblica delle spese e dell'aggravio per oneri accessori.

Gestioni in disavanzo. Dall'indagine della Sezione risulta che nel 2002 solo 21 Enti locali hanno chiuso i conti in disavanzo d'amministrazione, per un ammontare complessivo di sbilancio di 24,99 milioni di euro. Nel 2001 gli Enti in disavanzo erano stati 28 per un ammontare di 21,778 milioni di euro. L'incidenza media pro-capite, negli Enti coinvolti, è di 73,24 euro; nel 2001 era stata di 46,44 euro.

L'analisi dei conti di alcuni Enti in disavanzo ha messo in luce l'uso improprio, a fini sostanziali di copertura, di risorse utilizzabili per soli *deficit* temporanei di liquidità. Trattasi di squilibri di cassa che sono veri e propri marcatori di squilibri finanziari complessivi, che potrebbero emergere più rapidamente con un attento monitoraggio degli squilibri di cassa da parte del collegio dei revisori.

Dall'analisi della Sezione è emersa anche l'utilizzazione dell'entrata di un mutuo, erogato in unica soluzione dalla Cassa Depositi e Prestiti per l'acquisto di un immobile, per fini diversi, non risultando stipulato il contratto.

Dissesti. Con la finanziaria 2004 (articolo 4, comma 208), modificando corrispondenti disposizioni emanate con la finanziaria 2003, il legislatore aveva disposto la non applicazione delle disposizioni del titolo VIII, parte II del TUEL, che disciplinano l'assunzione di mutui per il risanamento degli Enti locali dissestati nonché la contribuzione statale sul relativo onere di ammortamento, ed aveva eliminato la previsione che le pregresse disposizioni continuavano ad applicarsi ai dissesti deliberati antecedentemente alla novella n. 3/2001, che aveva costituzionalizzato per gli Enti locali il divieto di ricorso all'indebitamento per spese non di investimento. Con la stessa norma finanziaria, al fine di agevolare la gestione liquidatoria degli Enti locali in stato di dissesto, veniva stanziata la somma annua di 600.000 euro per il triennio 2004-2006. La norma era tale da porre in grave crisi il sistema, tant'è che con decreto legge n. 80 del 29 marzo 2004, art. 5, comma 1, convertito in legge n. 140 del 28 maggio 2004, il Governo ha cercato di rimediare, ritornando in parte alle disposizioni della finanziaria per il 2003, prevedendo l'applicazione della vecchia normativa del TUEL (ampia possibilità del ricorso all'indebitamento sia a carico dell'Ente quanto soprattutto con oneri a carico dello Stato) per tutti i dissesti dichiarati antecedentemente alla novella costituzionale e reintroducendo, per i dissesti successivi, la possibilità degli Enti di accendere mutui con oneri a proprio carico per la copertura di tutte le partite aventi natura di investimento.

Le nuove disposizioni, sicuramente più razionali, non fugano i dubbi sulla capacità degli Enti, per i futuri dissesti, di autorisanarsi con la sola aggiunta delle scarse risorse stanziate nel bilancio dello Stato, e creano perplessità in ordine ad un sistema con risorse incerte ma che, comunque, determina il blocco delle azioni esecutive dei creditori.

Nel 2003 due Enti hanno dichiarato il dissesto: trattasi di Comuni con meno di 5.000 abitanti. Dall'introduzione dell'istituto, nel 1989, fino al termine del 2003, hanno dichiarato il dissesto finanziario 418 Enti, tra i quali una sola Amministrazione provinciale. L'importo complessivo dei mutui accesi a carico dello Stato ammonta a 1 miliardo e 196 milioni di euro. Gli organi di gestione straordinaria che al 31 dicembre 2003 non avevano depositato presso il Ministero dell'Interno il piano di estinzione, erano 34. Per 28 di questi era spirato il termine e gli stessi erano, quindi, da ritenere inadempienti.

RELAZIONE

PARTE I

EVOLUZIONE DELLA FINANZA LOCALE – ESERCIZIO 2003

1 Il sistema normativo e lo stato di attuazione della riforma costituzionale

Con la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, di modifica del Titolo V della Parte II della Costituzione, è stato avviato un processo di riforma istituzionale in senso “federalistico”, che ha comportato l’ampliamento dell’ambito delle funzioni riservato a Regioni, Province e Comuni.¹ Tuttavia, l’attuazione di tale riforma è apparsa rallentata, sia per le difficoltà tecnico-politiche connesse ad un testo complesso e non pienamente coordinato, che per l’avversa congiuntura economica, che ne ha scoraggiato una rapida prosecuzione.

L’autonomia finanziaria di entrata e di spesa, riconosciuta agli Enti territoriali dall’art.119 Cost. novellato, che avrebbe dovuto portare, in tempi brevi, al passaggio da una finanza ancora in parte derivata, ad una finanza autonoma, idonea a consentire agli Enti stessi di far fronte alle funzioni pubbliche loro attribuite con i tributi e le entrate propri, integrati dalla compartecipazione al gettito di tributi erariali riferibile al loro territorio e dal fondo perequativo, da istituire dallo Stato per i territori con minore capacità fiscale per abitante, non è ancora decollata.

Anzi, le leggi finanziarie che si sono succedute negli ultimi anni,² non solo hanno in ampia parte mantenuto il sistema dei “trasferimenti erariali”, ante-novella costituzionale, ma hanno anche posto limiti rigorosi all’autonomia di entrata e di spesa dei detti Enti.

Con la legge finanziaria 2003 (l. 27 dicembre 2002 n. 289), si sono, per un verso, sospesi gli aumenti delle addizionali all’IRPEF per Comuni e Regioni e le maggiorazioni dell’aliquota dell’IRAP, fino al raggiungimento di un accordo in sede di Conferenza Unificata fra Stato, Regioni ed Enti locali, sui meccanismi strutturali del federalismo fiscale (art.3) e per l’altro confermati, se non inaspriti, i contenuti del patto di stabilità interno in termini sia di disavanzo finanziario, che di limitazione delle spese correnti.

Con il menzionato articolo 3, “in attesa della legge quadro sul federalismo fiscale”, è stata costituita l’“Alta Commissione di studio” per indicare al Governo “i principi generali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario”. Detta Commissione, della quale sono stati chiamati a far parte anche rappresentanti delle Regioni e degli Enti locali, avrebbe dovuto ultimare i propri lavori entro il 31 marzo 2003. Non essendo stato tale termine osservato, la legge finanziaria 2004 ha stabilito il termine del 30 settembre 2004 per il deposito della relazione della Commissione e quello della fine del mese successivo per la comunicazione al Parlamento della relazione del Governo sugli interventi, anche di carattere legislativo, necessari per l’attuazione dell’art.119.³

Prosegue intanto il blocco degli aumenti delle addizionali IRPEF e delle maggiorazioni IRAP, anche per tutto l’anno 2004, con effetti impeditivi della potestà impositiva costituzionalmente garantita agli Enti territoriali.

L’adeguamento dell’ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001 n. 3 ha avuto invece limitato avvio con la legge 5 giugno 2003 n. 131, (c.d. l. “La Loggia”), che ha tra l’altro dettato disposizioni per disciplinare l’esercizio della potestà legislativa delle Regioni e di quella normativa degli Enti locali, la partecipazione delle Regioni all’attività comunitaria ed internazionale, lo svolgimento delle funzioni amministrative secondo il disposto dell’art. 118 Cost. ed i rapporti dello Stato con il sistema delle Autonomie.

¹ Il sistema istituzionale italiano si connota, allo stato, per caratteri spiccatamente pluralistici, con il potenziamento delle autonomie territoriali, per cui appare improprio qualificarlo come federale.

² Si vedano al successivo paragrafo 2.

³ Legge 24 dicembre 2003, n. 350, art. 2, comma 20. Nel caso del mancato rispetto del termine del 30 settembre 2004, sono previsti la decadenza della Commissione e l’obbligo del Governo di chiarire al Parlamento entro il 31 ottobre successivo i motivi per i quali ha ritenuto di non proporre l’attuazione dell’art.119.

Particolare interesse presentano la delega legislativa conferita al Governo per l'individuazione delle funzioni fondamentali e per la revisione delle disposizioni riguardanti gli Enti locali, nonché la normativa relativa ai controlli demandati alla Corte dei conti sulle Autonomie territoriali, sulle quali si tornerà più avanti.

Non può, peraltro, non evidenziarsi che la finora mancata attuazione del federalismo fiscale, costituisce un fattore di ritardo nella realizzazione di qualsivoglia ipotesi di riforma.

1.1 L'ordinamento degli Enti locali e la delega per la revisione del T.U. n. 267 del 2000

L'ordinamento degli Enti locali è ancora disciplinato dal d.lgs. 18 agosto 2000 n.267.

Su tale complesso normativo, che ha subito in prosieguo di tempo numerose modificazioni ed integrazioni, questa Corte si è soffermata nelle precedenti relazioni alle quali fa integrale rinvio.

Problemi sui limiti applicativi del richiamato Testo unico sono sorti dopo l'entrata in vigore della novella costituzionale.

L'art. 117, secondo comma, Cost., ha riservato alla potestà legislativa esclusiva dello Stato, per quanto riguarda gli Enti locali, oltre a cittadinanza, stato civile e anagrafi, la determinazione dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali che devono essere garantiti su tutto il territorio nazionale, la legislazione elettorale, gli organi di governo e le funzioni fondamentali di Comuni, Province e Città metropolitane, nonché il coordinamento informativo, statistico e informatico dei dati dell'amministrazione, oltre che statale e regionale, anche locale.

Lo stesso art. 117, al terzo comma, ha attribuito inoltre alla potestà legislativa concorrente dello Stato e delle Regioni l'armonizzazione dei bilanci pubblici e il coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario.

Per quanto concerne la potestà regolamentare, l'art. 117, sesto comma, ha stabilito che essa spetta allo Stato nelle materie di legislazione esclusiva,⁴ alle Regioni in ogni altra materia e ai Comuni, alle Province e alle Città metropolitane, in ordine alla disciplina dell'organizzazione e dello svolgimento delle funzioni loro attribuite.

Per porre ordine nelle delicate materie come sopra indicate e per definire il nuovo assetto ordinamentale, l'art. 2 della legge La Loggia ha conferito delega al Governo ad adottare, entro un anno dall'entrata in vigore della legge stessa, uno o più decreti legislativi, diretti all'individuazione delle funzioni fondamentali di cui si è innanzi detto, nonché alla revisione delle disposizioni in materia di Enti locali (commi 1, 2 e 6).

Ai fini dell'esercizio della suindicata delega legislativa è stata istituita presso il Ministero dell'Interno una Commissione di studio, il cui compito si presenta particolarmente arduo ed impegnativo.

È noto che l'art. 4 della richiamata legge 131 dispone che il potere normativo degli Enti locali si estrinseca attraverso l'esercizio della potestà statutaria e di quella regolamentare, nell'ambito della legislazione dello Stato o della Regione, che ne assicura i requisiti minimi di uniformità, conformemente a quanto previsto dagli articoli 114, 117, sesto comma, e 118 della Costituzione.

Nella specie si è in presenza di atti normativi di Enti locali che, nella gerarchia delle fonti, seguono le leggi sia statali che regionali e che potranno essere adottati solo dopo che le dette leggi, nei contenuti stabiliti, siano state emanate. Trattasi però di atti che sono anche espressione dell'esercizio di una potestà normativa costituzionalmente garantita e che non possono essere quindi incisi o compressi in senso limitativo dalle leggi dello Stato e delle Regioni, le quali debbono rigorosamente rispettare gli ambiti di rispettiva competenza, così come definiti dalla Costituzione, senza invadere settori o materie che sono loro estranei.

⁴ La disposizione richiamata nel testo è stata interpretata in senso estensivo dalla Corte costituzionale. Si veda al riguardo la sentenza n. 376 del 2003.

1.2 L'evoluzione della contabilità degli Enti locali nel nuovo assetto costituzionale

La contabilità degli Enti locali deve sopperire a varie esigenze. Il documento del 4 luglio 2002, adottato dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli Enti locali,⁵ sottolinea infatti che il sistema di bilancio di Comuni e Province mira a soddisfare le necessità informative di diverse categorie di soggetti: i cittadini, i consigli degli Enti, gli organi di controllo e le altre amministrazioni pubbliche, i dipendenti degli Enti e soprattutto i responsabili dei servizi, i finanziatori, i fornitori e gli altri creditori.⁶

Per realizzare queste varie finalità, l'ordinamento vigente prevede una contabilità nello stesso tempo finanziaria, economica e patrimoniale, connessa inoltre ad un'articolata programmazione amministrativa e ad una attenta verifica dei risultati.

A) La contabilità, delineata dalle disposizioni del d.lgs. n. 77 del 1995 recepite nel testo unico approvato con d.lgs. n. 267 del 2000, ha ribadito il tradizionale carattere autorizzatorio dei bilanci di previsione annuale, attribuendo anzi tale carattere anche ai bilanci di previsione pluriennali, ma ne ha modificato la struttura con varie innovazioni che riguardano, in primo luogo, la redazione del bilancio preventivo solo in termini di competenza, ma la mancanza di un bilancio preventivo di cassa può risultare ora non coerente con le norme sul patto di stabilità interno. In secondo luogo, va rilevato che la nuova articolazione delle entrate e delle spese⁷ ha senza dubbio apprezzabilmente snellito la struttura dei bilanci, ma presenta anche qualche aspetto non convincente. Per la parte spesa, in particolare, si è cercato di agevolare una responsabilizzazione nell'impiego delle risorse mediante la previsione in bilancio di "servizi" tendenzialmente uguali per tutti gli Enti (cfr. in particolare i modelli approvati con d.P.R. n. 194 del 1996). Per rispettare le differenziazioni organizzative tra Enti di dimensioni anche molto diverse, sarebbe stato opportuno far ricorso a strumenti diversi: il bilancio per l'informazione verso l'esterno, il piano esecutivo di gestione o PEG (v. *infra*) per la responsabilizzazione dei soggetti preposti ai vari servizi o centri di costo. Appare poi discutibile anche l'ulteriore articolazione della spesa per "interventi", secondo la "natura economica dei fattori produttivi": si tratta di un frazionamento della spesa che avrebbe dovuto favorire un controllo dei costi, ma che può comportare difficoltà nella definizione degli stanziamenti ed anche eccessive variazioni di bilancio. Con riferimento ai necessari equilibri di bilancio, si rileva poi che l'art. 162 del d.lgs. n. 267 del 2000 stabilisce, commi 1 e 6, il fondamentale principio del pareggio *finanziario*. Ma a questo proposito, il già citato documento dell'Osservatorio sottolinea che, per la formulazione di una compiuta valutazione sull'andamento della gestione contabile dell'Ente, occorre cercare anche -e sottoporre a puntuale monitoraggio- la realizzazione di un equilibrio *economico*. Inoltre, va rilevato che il bilancio di previsione degli Enti locali è in realtà un bilancio finanziario di competenza *mista*, poiché per l'art. 165 comma 11 del d.lgs. n. 267 del 2000 l'avanzo ed il disavanzo di amministrazione sono iscritti in bilancio, con le modalità indicate agli articoli 187 e 188, prima di tutte le entrate e di tutte le spese: in sostanza, l'equilibrio di un esercizio può essere raggiunto anche giovandosi, in misura rilevante, di un precedente avanzo di amministrazione. Senonché, il risultato di amministrazione (avanzo, pareggio o disavanzo) comprende sia l'esito

⁵L'art. 154 del d.lgs. n. 267 del 2000 riconosce all'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli Enti locali, costituito presso il Ministero dell'Interno, il compito di "promuovere la salvaguardia degli equilibri di bilancio, l'applicazione dei principi contabili e la congruità degli strumenti applicativi, nonché la sperimentazione di nuovi modelli contabili".

⁶In sintesi, il sistema di bilancio deve assolvere una funzione politico-amministrativa, una funzione economico-finanziaria e una generale funzione informativa. Nel documento citato nel testo, l'Osservatorio, presso il Ministero dell'Interno, sottolinea come l'art. 162 comma 1 del d.lgs. n. 267 del 2000 stabilisca alcuni principi che riguardano non solo il bilancio di previsione, ma tutto il sistema di bilancio: unità, annualità, universalità ed integrità, veridicità, pareggio finanziario e pubblicità. A questi principi, l'Osservatorio aggiunge peraltro alcuni "principi generali contabili o postulati": comprensibilità o chiarezza; significatività e rilevanza; attendibilità della informazione; coerenza interna ed esterna; attendibilità delle entrate e congruità delle spese; ragionevole flessibilità; neutralità; prudenza nelle previsioni; comparabilità; competenza finanziaria; competenza economica.

⁷Per l'art. 165 del d.lgs. n. 267 del 2000, la parte entrata del bilancio preventivo annuale è articolata in titoli, categorie e risorse; la parte spesa è invece articolata in titoli, funzioni, servizi e interventi.

della gestione di competenza, che l'esito della gestione dei residui provenienti da esercizi precedenti: ne deriva e non si tratta affatto di un'ipotesi astratta, che basta conservare nelle contabilità residui attivi provenienti da gestioni magari anche molto risalenti, o comunque di dubbia fondatezza e/o esigibilità, per conseguire avanzi di amministrazione, che potranno essere poi utilizzati al fine di evidenziare "equilibri" di bilancio, ovviamente solo formali, in successivi esercizi. Sempre in tema di equilibri di bilancio, va poi rilevato che per l'art. 162 comma 6 del d.lgs. n. 267 le previsioni di competenza relative alle spese correnti, sommate alle previsioni relative alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e dei prestiti obbligazionari, non possono essere superiori alle previsioni dei primi tre titoli di bilancio dell'entrata - le entrate correnti - e non possono avere altra forma di finanziamento, *salvo le eccezioni previste per legge*: si tratta pertanto di un equilibrio di parte corrente, che può essere raggiunto anche con alcune specifiche entrate che correnti in realtà non sono, (sul punto, v. anche *infra*, al capitolo sui risultati finali delle gestioni).⁸

- B) L'art. 227 comma 1 del d.lgs. n. 267 del 2000 chiarisce che il rendiconto comprende il conto del bilancio, il conto economico e il conto del patrimonio. Peraltro, nel sistema vigente le rilevazioni finanziarie sembrano presentarsi ancora, almeno ad un primo esame, come l'asse della contabilità, poiché su di esse si devono in particolare effettuare, per il tramite di un apposito "prospetto di conciliazione", le rettifiche necessarie per arrivare ai dati del conto economico (v. anche l'art. 229 del d.lgs. n. 267). Ma a questo proposito, va rilevato che vi sono operazioni con rilevanza solo economica e non anche finanziaria: le insussistenze del passivo o dell'attivo, le sopravvenienze attive o passive, gli incrementi di immobilizzazioni per lavori interni, le variazioni delle rimanenze, le quote di ammortamento etc. Inoltre, per un Ente di medie dimensioni procedere solamente a fine esercizio ad una puntuale analisi-rettificazione di tutti gli impegni di spesa, per ricavarne i costi corrispondenti, è operazione certo non agevole.⁹ Infine, va tenuto presente che mentre l'avanzo e il disavanzo di amministrazione rappresentano un aspetto cruciale della gestione, in quanto il d.lgs. n. 267 del 2000 disciplina accuratamente la possibile utilizzazione del primo e la necessaria copertura del secondo,¹⁰ realizzare "utili" o "perdite" di esercizio non comporta invece alcuna conseguenza amministrativa (perché anche un rilevante squilibrio economico non richiede una dichiarazione di dissesto), civilistica (perché non si erogano dividendi né si coprono perdite) o fiscale (perché gli Enti non sono soggetti ad imposte sul reddito). Parimenti, nessuna conseguenza giuridica deriva dalla maggiore o minore consistenza del patrimonio netto: non vi sono infatti minimi previsti dalla legge né obblighi di reintegrare il capitale diminuito per perdite, come invece avviene nelle società commerciali. Ne consegue, in definitiva, che per la contabilità economico-patrimoniale - la cui correttezza e attendibilità è comunque condizionata anche da un regolare aggiornamento degli inventari in concreto

⁸ Le eccezioni in questione riguardano:

- a) la possibilità di finanziare le spese di manutenzione ordinaria del patrimonio comunale, con i contributi per le concessioni edilizie (v. anche l'art. 49 comma 7 della legge n. 449 del 1997);
- b) la possibilità di utilizzare l'avanzo di amministrazione accertato con l'approvazione del rendiconto dell'ultimo esercizio chiuso, nei limiti previsti dall'art. 187 comma 2 lettera c) del d.lgs. n. 267 del 2000;
- c) la possibilità di finanziare debiti fuori bilancio con l'avanzo di amministrazione (art. 187 comma 2 lettera b), con l'alienazione di beni patrimoniali disponibili (art. 193 comma 3) o con l'assunzione di un mutuo (art. 194 comma 3). Per quest'ultima possibilità, v. peraltro *infra*, al capitolo sull'indebitamento degli Enti locali, le nuove disposizioni di legge conseguenti alla nuova formulazione dell'art. 119 ultimo comma della Costituzione, secondo il quale i Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni "possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento".

⁹ Va anche considerato che sotto il titolo contabilità economica l'art. 232 del d.lgs. n. 267 del 2000 stabilisce che gli Enti locali, "ai fini della predisposizione del rendiconto della gestione, adottano il sistema di contabilità che più ritengono idoneo per le proprie esigenze". In definitiva, nulla esclude, ed anzi appare assolutamente opportuno, che gli Enti tengano anche durante l'esercizio un'attenta contabilità degli eventi con rilevanza economica.

¹⁰ Con gravi conseguenze in caso di mancato ripiano (art. 193 comma 4 del d.lgs. n. 267).

non sempre assicurato— è ancora diffuso presso le Amministrazioni locali un approccio per così dire meramente “adempimentale”.

- C) Difficoltà di rilievo vanno rilevate anche con riferimento alle contabilità economiche *analitiche*, per servizi o centri di costo. In effetti, anche prima del nuovo ordinamento contabile¹¹ emergeva chiaramente, da varie disposizioni di legge, una pressante richiesta di rilevazione dei *costi*, con particolare riferimento ai costi dei servizi a domanda individuale e ai costi dei servizi, programmi o progetti ai fini della valutazione dei risultati di gestione.¹² Per adempiere a tali indicazioni gli Enti locali avrebbero dovuto dotarsi da tempo di sistemi contabili idonei. Senonché, un’adeguata contabilità economica analitica richiede una rilevante evoluzione culturale e comporta inoltre specifici problemi: ad esempio, ove esistano centri di acquisto comuni a più settori (l’ufficio di provveditorato-economato), il *budget* per gli acquisti deve essere attribuito finanziariamente ai centri in questione ed economicamente, invece, ai centri di costo utilizzatori, in relazione agli effettivi consumi di beni. Va soprattutto evidenziato che l’art. 229 comma 8 del d.lgs. n. 267 del 2000 considera ancora come meramente facoltativa “la compilazione di conti economici di dettaglio per servizi o per centri di costo”.
- D) L’attuale ordinamento degli Enti locali intende favorire un processo decisionale basato su una razionale programmazione non solo finanziaria, ma anche amministrativa. In concreto, il sistema prevede momenti di *planning*, per le strategie generali e relative ai singoli settori, *programming*, per le decisioni sugli obiettivi e sulle possibilità di intervento per ciascun programma o servizio, *budgeting*, per l’allocazione delle responsabilità gestionali e la definizione di limiti autorizzativi più ristretti alla gestione. È così delineato un processo decisionale complesso, che trae origine dalle “linee programmatiche relative alle azioni e ai progetti da realizzare nel corso del mandato” (art. 46 del d.lgs. n. 267 del 2000) e prima ancora dal “programma amministrativo” del candidato poi eletto sindaco o presidente della provincia (artt. 71, 73, 75),¹³ che si incentra nella relazione previsionale e programmatica (art. 170)¹⁴ e si sviluppa infine, operativamente, nel piano esecutivo di gestione o PEG (art. 169).¹⁵ Ma è un processo che in concreto risulta spesso ancora difficile e incerto. Infatti, una proficua attitudine programmatoria richiede, in primo luogo, una rilevante evoluzione culturale: occorre acquisire una chiara consapevolezza della impossibilità di *improvvisare* una proficua gestione amministrativa. In secondo luogo, la crescente ampiezza delle competenze degli Enti locali, le complesse connessioni con gli altri enti pubblici, la stessa rilevante instabilità del contesto economico (oltre che di quello giuridico), richiedono certamente adeguate e impegnative documentazioni, analisi ed elaborazioni. Infine, e con riferimento all’ultimo momento del processo decisionale, va sottolineato che nella definizione del PEG l’analisi della spesa non dovrebbe essere spinta, come peraltro talora

¹¹ Il nuovo ordinamento contabile è stato approvato con d.lgs. n. 77 del 1995; le *cui* disposizioni sono state poi riprese dal testo unico approvato con d.lgs. n. 267 del 2000.

¹² Sul punto, cfr. l’art. 22 del d.P.R. n. 421 del 1979, l’art. 6 del d.l. n. 55 del 1983 convertito nella legge n. 131 del 1983, l’art. 55 della legge n. 142 del 1990.

¹³ Un documento del 3 luglio 2003 dell’Osservatorio presso il Ministero dell’interno, sulla programmazione e previsione nel sistema di bilancio, afferma che il “piano generale di sviluppo dell’Ente”, cui accenna senza chiarirne il contenuto l’art. 165 comma 7 del d.lgs. n. 267 del 2000, “comporta il confronto delle linee programmatiche, di cui all’art. 46, con le reali possibilità operative dell’Ente ed esprime, per la durata del mandato in corso, le linee dell’azione dell’Ente nell’organizzazione e nel funzionamento degli uffici, nei servizi da assicurare, nelle risorse finanziarie correnti acquisibili e negli investimenti e nelle opere pubbliche da realizzare”.

¹⁴ A differenza di altri pur fondamentali documenti programmatori (i programmi triennali delle opere pubbliche e del fabbisogno di personale), la relazione previsionale e programmatica ha “carattere generale”: comprende infatti, per tutto il periodo compreso nel bilancio pluriennale, tutti gli aspetti, sia finanziari che amministrativi, della manovra di bilancio.

¹⁵ Come giustamente rileva l’Osservatorio presso il Ministero dell’interno, il PEG contribuisce anche a dimostrare, chiarendone i contenuti, l’attendibilità e la concretezza delle previsioni di bilancio: ovviamente, sempre che il PEG non si limiti, come purtroppo a volte accade, alla sola ripartizione degli interventi in capitoli ed indichi invece anche gli obiettivi gestionali e i relativi parametri di misurazione. In sostanza, non è certo corretto od utile utilizzare il PEG solo per conservare l’impianto contabile basato sui capitoli.

avviene, a livelli di dettaglio anche molto elevati: in tal modo il PEG diventerebbe uno strumento troppo rigido e vincolante, soggetto a continue e inevitabili variazioni nel corso dell'esercizio. Con il rischio inoltre di non agevolare affatto l'autonomia gestionale dei responsabili dei servizi.¹⁶

- E) Il rendiconto sulla gestione presenta infine un particolare rilievo, poiché permette una imprescindibile verifica non solo del rispetto degli equilibri contabili, ma anche del concreto raggiungimento degli obiettivi e della realizzazione dei programmi: la relazione al rendiconto, in particolare, dovrebbe fornire tutte le informazioni necessarie per una compiuta valutazione della gestione in relazione non solo agli obiettivi economico-finanziari, ma anche al grado di soddisfazione dell'"utenza" raggiunto. Nella realtà, le rilevazioni della Sezione autonomie di questa Corte hanno evidenziato diffuse genericità ed incertezze, favorite anche dalla già rilevata ricorrente carenza di contabilità economiche analitiche di dettaglio.

1.2.1 Le prospettive di riordino

Passando alla disamina delle prospettive di evoluzione contabile in atto, va in primo luogo rilevato che la legge n. 208 del 1999 non aveva compreso gli Enti locali tra le amministrazioni pubbliche oggetto della prevista armonizzazione delle contabilità, alla stregua dei principi delineati per la contabilità statale dalla legge n. 94 del 1997 e dal d.lgs. n. 279 dello stesso anno.¹⁷

Successivamente, il quadro generale è stato reso ancor più complesso dalla riforma disposta con la legge costituzionale n. 3 del 2001, che peraltro prevede, tra le materie espressamente attribuite alla potestà legislativa di Stato e Regioni, anche "l'armonizzazione dei bilanci pubblici" (cfr. il nuovo art. 117 comma 3 della Costituzione).

Non meno rilevanti sono i vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea.

In osservanza del protocollo sulla procedura relativa ai deficit eccessivi annessa al trattato di Maastricht, l'ISTAT "notifica" alla Commissione, il 1° marzo di ogni anno, le stime del PIL e dell'indebitamento netto delle amministrazioni pubbliche per l'anno precedente.¹⁸ A tal fine, sono elaborati il conto economico consolidato delle amministrazioni pubbliche e un prospetto di raccordo tra il saldo del conto, ovverosia l'indebitamento netto, e il debito pubblico. Le operazioni in questione comportano una riconsiderazione di tutte le transazioni, allo scopo di rappresentarle secondo un criterio di "competenza economica": infatti, ogni transazione deve essere registrata nel momento in cui essa produce i suoi effetti economici, cioè "allorché un

¹⁶ In definitiva, in sede di contabilità economica analitica, un'analisi dettagliata è certamente utile ai fini del controllo di gestione, non invece nel PEG, che presenta stanziamenti pur sempre autorizzatori, al fine soprattutto di permettere ai responsabili di gestire, con la necessaria autonomia, i servizi loro affidati.

¹⁷ Su questa incompiuta armonizzazione e sulle sue motivazioni, la Sezione autonomie di questa Corte si è già a suo tempo più volte soffermata.

In questa sede, sembra opportuno limitarsi a rilevare, per evidenziare le principali tendenze in atto, che il recente d.P.R. n. 97 del 2003 sulla contabilità degli Enti pubblici non economici ha in primo luogo ben distinto l'indirizzo politico-amministrativo e la gestione delle risorse. Il processo di pianificazione, programmazione e di definizione del *budget* è articolato nella relazione programmatica, nel bilancio pluriennale, nel bilancio di previsione e nel *budget* dei centri di responsabilità di 1° livello. Il bilancio di previsione e lo stesso *budget* comprendono non solo un preventivo finanziario ma anche un preventivo economico. Il preventivo finanziario è distinto in "decisionale" e "gestionale", è di competenza e di cassa, viene articolato in unità previsionali di base, deve presentarsi in equilibrio (che peraltro è conseguibile anche utilizzando il presunto avanzo di amministrazione). È previsto un sistema di contabilità analitico per centri di costo e di responsabilità, ai sensi dell'art. 10 del d.lgs. n. 279 del 1997. Il rendiconto generale comprende il conto del bilancio, il conto economico, lo stato patrimoniale, la nota integrativa: presenta in allegato la situazione amministrativa, la relazione sulla gestione e la relazione del collegio dei revisori. Sono possibili bilanci in forma abbreviata per Enti di piccole dimensioni.

¹⁸ Il settore delle amministrazioni pubbliche comprende le unità istituzionali che agiscono da produttori di beni e servizi non destinabili alla vendita, la cui produzione è destinata a consumi collettivi e individuali ed è finanziata in prevalenza da versamenti obbligatori effettuati da unità appartenenti ad altri settori e/o le unità istituzionali la cui funzione principale consiste nella redistribuzione del reddito e della ricchezza del paese (par. 2.68 e segg.).

Il settore istituzionale delle amministrazioni pubbliche italiane è poi articolato in quattro sottosectori: amministrazioni centrali, amministrazioni locali, enti di previdenza, eventualmente amministrazioni di Stati federati. E, nell'ambito del sottosectore amministrazioni locali, è possibile infine individuare l'ulteriore livello di sottogruppo costituito dagli Enti territoriali, cioè amministrazioni regionali, provinciali e comunali.

valore economico è creato, trasformato o eliminato o allorché crediti o obbligazioni insorgono, sono trasformati o vengono estinti” (SEC 95, par. 1.57).

Orbene, nell’audizione del marzo 2003 presso la Commissione bilancio del Senato sui disegni di legge di riforma delle procedure e della struttura del bilancio e dei conti pubblici, questa Corte ha evidenziato l’importanza essenziale di un trasparente raccordo, in sede di previsione e in sede di conti consuntivi, fra conti della finanza pubblica e contabilità economica nazionale”, ed ha pertanto auspicato “il graduale passaggio da un bilancio costruito sulla base della competenza giuridico-finanziaria ad un bilancio costruito secondo le regole della competenza economica; regole che consentirebbero di configurare l’assegnazione delle risorse in bilancio in modo meno distante dalle metodologie adottate in sede europea”.¹⁹

Sembra comunque evidente la necessità che le contabilità delle diverse amministrazioni pubbliche convergano verso modelli comuni, trasparenti e leggibili, e si avvalgano inoltre di moderne tecnologie che consentano di individuare in tempi brevi eventuali scostamenti dai vincoli di bilancio.

A questo proposito, può essere al momento evidenziato che l’art. 28 della legge n. 289 del 2002 (legge finanziaria per il 2003) ha stabilito che gli incassi e i pagamenti e i dati di competenza economica rilevati dalle amministrazioni pubbliche siano codificati con criteri uniformi su tutto il territorio nazionale.

Nello stesso articolo viene poi anche stabilito, e sono in avanzato approntamento i complessi adempimenti a tal fine necessari, che gli Enti locali trasmettano telematicamente alla Corte dei conti il rendiconto completo di allegati, le informazioni relative al patto di stabilità nonché i certificati del conto preventivo e consuntivo, (v. *infra*).

1.2.2 Il sistema dei controlli sugli Enti locali nel nuovo assetto costituzionale

Nelle precedenti relazioni la Corte non ha mancato di evidenziare come la legge costituzionale n. 3 del 2001 abbia abrogato gli artt. 125, primo comma e 130 della Costituzione, che prevedevano i controlli di legittimità e rimettevano alla legge ordinaria la possibilità di introdurre controlli di merito sugli atti amministrativi delle Autonomie territoriali.

La riforma non ha, comunque, modificato il sistema dei controlli esterni affidati alla Corte dei conti dall’ordinamento. In tal senso si espongono almeno due ordini di considerazioni.

Innanzitutto i principi costituzionali nei quali, con la sentenza n. 29 del 1995, il giudice delle leggi ha ravvisato il fondamento dei detti controlli esterni sulla gestione intestati alla Corte dei conti (artt. 28, 81, 97, 119), non sono stati travolti ma semmai rafforzati, per quanto riguarda l’art. 119, dalla novella costituzionale del 2001.

È poi da considerare che solo attraverso l’apporto di tali controlli si può verificare il rispetto degli equilibri di bilancio da parte degli enti di autonomia e quindi cooperare al coordinamento della finanza pubblica, ed, inoltre, è da tener conto che i medesimi controlli sono funzionali anche alla verifica dell’osservanza del patto di stabilità interno e dei vincoli che derivano all’Italia dall’appartenenza all’Unione europea.

In tal senso sembra orientarsi anche la legge 5 giugno 2003, n. 131 che, nel dettare disposizioni per l’adeguamento dell’ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001 n. 3, con il comma 7 dell’art. 7 ha intestato alla Corte dei conti la verifica del rispetto degli equilibri di bilancio da parte di Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni, ai fini del coordinamento della finanza pubblica ed anche in relazione al patto di stabilità interno ed ai vincoli derivanti dall’appartenenza dell’Italia all’Unione europea; nel contempo ha

¹⁹ Anche nella Relazione di questa Corte sul Rendiconto generale dello Stato per l’esercizio 2002 viene sottolineato (I volume, pag. 46) che “le esperienze di riforma amministrativa e del bilancio nei maggiori Stati democratici offrono ulteriori affinamenti e schemi alternativi per una razionale struttura del bilancio, mantenendo un’impostazione fondata sulla distinzione fra una programmazione di bilancio strategica decisa dalle Assemblies elettive e strumenti, a livello amministrativo, fondati su modelli gestionali imperniati sulla contabilità economica”.

Nel primo documento dell’Osservatorio presso il Ministero dell’Interno (v. *supra*) si evidenzia poi che la *Preface to international Public Sector Accounting Standard* prevede un sistema di bilancio per le aziende pubbliche fondato solo sulla competenza economica.

attribuito alle Sezioni regionali di controllo la verifica del perseguimento degli obiettivi posti dalle leggi statali o regionali di principio e di programma, secondo la rispettiva competenza, nonché della sana gestione finanziaria degli Enti locali e del funzionamento dei controlli interni, fermo il referto sull'esito delle verifiche eseguite esclusivamente ai Consigli degli Enti controllati e salva la potestà delle Regioni a statuto speciale, nell'esercizio della loro competenza, di adottare particolari discipline nel rispetto delle anzidette finalità.

In sede di modifica del regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo 16 giugno 2000 n. 14, attuata con deliberazione delle Sezioni riunite della Corte 3 luglio 2003 n. 2, si è stabilito all'articolo 9 che la verifica del rispetto degli equilibri di bilancio di Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni, in relazione al patto di stabilità interno ed ai vincoli dell'appartenenza dell'Italia alla Unione europea, va effettuata almeno una volta all'anno da una Sezione centrale —la Sezione delle Autonomie— chiamata a riferire al Parlamento sugli andamenti complessivi della finanza regionale e locale anche sulla base dell'attività delle Sezioni regionali di controllo.²⁰

Un'attività di controllo che il carattere unitario, pur nelle sue articolazioni regionali, della Corte dei conti, consente venga svolto utilizzando, anche, quel metodo comparativo attraverso il quale porre alla riflessione degli amministratori regionali o locali i risultati conseguenti a modelli ordinamentali e operativi diversi, offrendo, così, un più efficace strumento per il miglioramento della qualità dell'azione amministrativa, oltre a più completi elementi di valutazione che possano essere di aiuto ai fini di eventuali interventi di autocorrezione.

Un controllo, quindi, volto ad accertare il conseguimento degli obiettivi programmatici e la qualità dell'azione amministrativa secondo i parametri dell'efficienza e dell'economicità e inteso ad offrire alle assemblee elettive regionali e locali analisi sul modo in cui le amministrazioni hanno investito le risorse attinte dalla collettività.

In capo alle Sezioni regionali è, poi, confermata la verifica del funzionamento dei servizi di controllo interno degli enti ed è previsto che per la determinazione dei relativi parametri di gestione, la Corte dei conti si avvalga anche degli studi condotti in materia dal Ministero dell'interno.

Per l'art. 7, commi 8 e 9, le Autonomie territoriali hanno facoltà di chiedere alle Sezioni regionali di controllo ulteriori forme di collaborazione ai fini della regolare gestione finanziaria e dell'efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa, nonché pareri in materia di contabilità pubblica, ed è previsto che le Sezioni possano essere integrate da due componenti designati uno dal Consiglio regionale e l'altro dal Consiglio delle autonomie locali, particolarmente esperti nelle materie aziendalistiche, economiche, finanziarie, giuridiche e contabili, che sono equiparati ai Consiglieri della Corte dei conti, durano in carica 5 anni e non sono riconfermabili. E'anche previsto che le Sezioni anzidette possano avvalersi in sede di prima applicazione, sempre senza oneri di spesa, previe intese con le Regioni, di personale regionale fino ad un massimo di dieci unità nonché di segretari comunali e provinciali, anche in questo caso previe intese con l'Agenzia autonoma per la gestione dell'albo dei segretari stessi.

La prima delle dette disposizioni, che conferma il carattere collaborativo del controllo sulla gestione, consente —tra l'altro— alle Autonomie territoriali di chiedere alle Sezioni regionali analisi specifiche su andamenti gestionali di particolare rilievo per le Autonomie stesse al fine di migliorarne e potenziarne l'azione amministrativa.

²⁰ Si è proceduto alla trasformazione della esistente Sezione autonomie in Sezione delle autonomie, definita espressione delle Sezioni regionali di controllo, presieduta dal Presidente della Corte dei conti, coadiuvato da due Presidenti di Sezione e composta dai Presidenti delle Sezioni di controllo nelle regioni a statuto ordinario o da loro supplenti nonché dai magistrati assegnati dal Consiglio di Presidenza chiamati a cooperare con i due presidenti di Sezione ai fini dei referti da rendere al Parlamento nonché del coordinamento delle attività delle Sezioni regionali di controllo. È stato anche disposto che, per l'esame di specifiche questioni che involgono pure le competenze di altre Sezioni di controllo, il Presidente della Sezione inviti a partecipare alle adunanze i Presidenti delle Sezioni di volta in volta interessati ai temi da trattare. In forza di quest'ultima disposizione possono essere chiamati a presenziare i Presidenti delle Sezioni di controllo nelle Regioni a statuto speciale.