

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

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

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

Le immobilizzazioni finanziarie

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

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

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

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

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

(migliaia di euro)

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

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

(migliaia di euro)

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

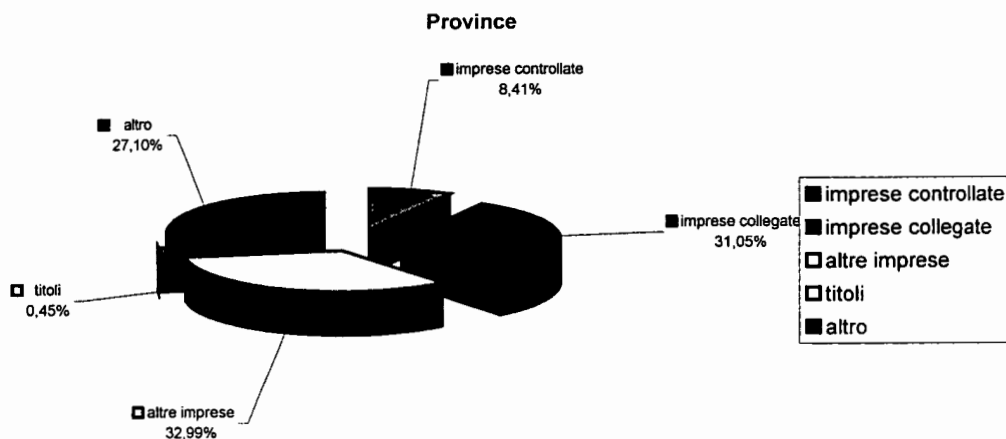
La differenza tra il totale delle immobilizzazioni finanziarie e la somma delle partecipazioni e titoli è generalmente contenuta in quasi tutte le Regioni, fatta eccezione delle Province appartenenti alle Regioni Lombardia, Abruzzo, Basilicata e Puglia e dei Comuni appartenenti alle Regioni Campania,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

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

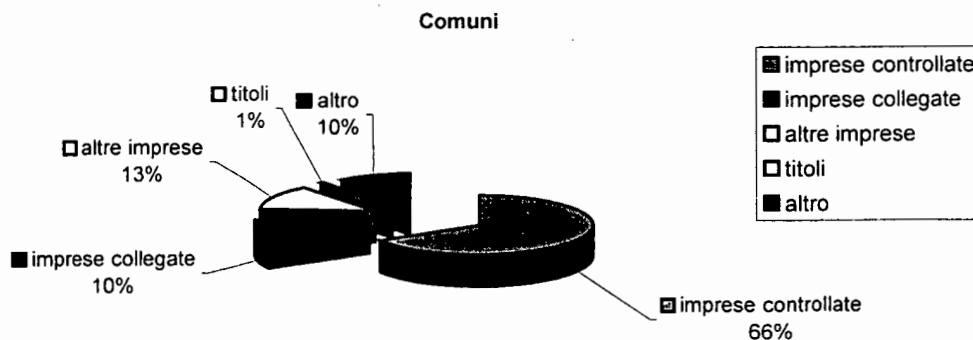
Destano poi perplessità alcune situazioni in cui non figura differenza alcuna tra le due voci come sopra poste a raffronto: si tratta delle Province della Regione Campania e dei Comuni della Regione Molise. Al riguardo, essendo difficile poter ritenere che non sussista alcun credito riconducibile ad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

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

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



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



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

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

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

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

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

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

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

4.3.3 La redditività

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

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

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

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

Al numeratore, la voce "entrate patrimoniali" si appalesa generica e insufficientemente definita: la maggior parte degli Enti vi trascrivono l'importo "proventi dei beni dell'ente" risultante dalla categoria II del Titolo III del bilancio; lo stesso importo trascrivono pure, di solito, nella voce del conto economico "proventi da gestione patrimoniale" (lettera A voce 4). Sussistono perplessità in

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

ordine a tale parificazione di trattamento per voci simili, ma non certo sovrapponibili, e soprattutto diversamente finalizzate nel contesto dei diversi conti; perplessità ancora maggiori concernono la stessa estensione della voce “madre” dato che tra i proventi dei beni dell’Ente possono essere comprese numerose risorse (a titolo di esempio: sovraccanone sulle concessioni di derivazione per impianti elettrici; fitti reali di fabbricati e fitti reali diversi; prodotti dei beni immobili amministrati in economia; censi, canoni, livelli e altre prestazioni attive, comprendenti persino canoni per parcheggi) che con i valori del patrimonio disponibile non sembrano avere relazione alcuna.

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

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

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

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

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

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

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

In un’indagine di carattere finanziario la voce di maggior interesse è costituita dai debiti di finanziamento, essendo questi rappresentativi di tutte le operazioni di indebitamento volte alla copertura delle spese per investimenti,¹³⁷ attraverso le quali gli Enti reperiscono le risorse

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

necessarie a sostenerle. Appaiono altresì rilevanti gli effetti connessi, perché se nell'immediato si determina un aumento di disponibilità e capacità di spesa, gli oneri di debito rimandati al futuro possono appesantire i bilanci limitandone eccessivamente l'elasticità.

Sul piano quantitativo, i debiti di finanziamento, sia per le Province che per i Comuni, rappresentano da soli una quota alquanto superiore al 50% rispetto alla sommatoria di tutte le passività: con riferimento allo stesso campione di Enti considerato per le attività, i debiti di finanziamento (consistenze a fine esercizio 2002) ammontavano per le Province a 4.910.003 e per i Comuni a 28.046.480; l'importo complessivo delle passività (v. Il Volume) è risultato pari a 11.491.533 per le Province e a 59.679.007 per i Comuni.

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

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

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

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

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

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

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

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

Conclusioni

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

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

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

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

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

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

definiti, non è possibile stabilire *a priori* né la misura ottimale del patrimonio né la percentuale di crescita, restando all'autonomia dell'Ente, una volta definiti gli obiettivi da perseguire, fissare parametri e programmi di attuazione. Le esigenze di economicità, efficienza ed efficacia devono essere soddisfatte dall'ente pubblico con riferimento al rapporto tra esigenze e fabbisogno, e la massimizzazione delle attività non costituisce imperativo categorico; un patrimonio esuberante, in altri termini, può essere (neppure sempre) indice di salute finanziaria, ma non anche di economicità, efficienza ed efficacia delle prestazioni e dei servizi resi dall'ente.¹³⁹

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

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

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

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

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

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

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

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

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

5 Equilibri di parte corrente

Entrate

L'evoluzione del sistema delle entrate correnti degli Enti locali è stata caratterizzata nel periodo recente da una costante tendenza verso l'autonomia finanziaria, a partire dalle riforme dei primi anni '90 e poi nel quadro del decentramento istituzionale attuato dalla legge n. 59 del 1997, tendenza confermata e consolidata infine dalla riforma costituzionale del 2001.

In sostanza, mentre ancora non si esplicavano pienamente le potenzialità dell'assetto introdotto dalla predetta legge n. 59 e successive modificazioni, si è posto il problema di rimeditare l'intero sistema delle Autonomie locali secondo modelli ancora più avanzati. Infatti nel nuovo impianto della Repubblica, fondato sul pluralismo degli organismi istituzionali, la ripartizione delle funzioni legislative introdotta dall'attuale testo dell'art. 117 della Costituzione prevede un intervento dello Stato a carattere abbastanza residuale per dare spazio agli Enti territoriali, che devono agire secondo criteri adeguati alla situazione locale.

Questi processi di riforma, ed è il punto focale nella presente sede, non potevano che implicare un impatto forte sul sistema delle entrate finanziarie, fattore fondamentale per realizzare un modello di effettiva autonomia nel momento in cui si riducono i rapporti con il centro quale ente finanziatore.

Il nuovo articolo 119 della Costituzione stabilisce che i Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno autonomia finanziaria di entrata e di spesa. Il secondo comma afferma che i predetti Enti istituiscono ed applicano tributi ed entrate proprie in armonia con la Costituzione nonché secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario.

Tenuto conto anche del testo del nuovo articolo 117 della Legge fondamentale e dell'equiordinazione dei livelli istituzionali costitutivi della Repubblica (art. 114), al legislatore nazionale spetta di fissare i principi fondamentali del sistema tributario e contabile dello Stato nonché i criteri della perequazione delle risorse finanziarie, mentre la legislazione regionale può in certa misura armonizzare i bilanci pubblici "secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario" (art. 119 Cost.). In sostanza restano riservate allo Stato l'individuazione e definizione delle fattispecie imponibili, la scelta dei soggetti passivi e del livello massimo del prelievo da imporre.

Nell'esercizio della propria autonomia gli Enti, attraverso la potestà regolamentare, possono stabilire nel nuovo sistema le entrate da attivare, il livello della pressione fiscale locale e la forma di gestione delle fasi di acquisizione delle entrate stesse.

A fronte di tale quadro di riferimento istituzionale, non risulterà certo agevole definire le regole per il funzionamento di questa rete di rapporti delicati tra Stato, Regioni ed Istituzioni locali, in modo tale da costruire concreti ordinamenti autonomi ove sia dato il giusto valore alle nuove disposizioni, in armonia con la Costituzione e con la nuova configurazione della Repubblica.

Per la realizzazione del federalismo fiscale, sancito dall'attuale articolo 119 della Legge fondamentale, è necessario che il prelievo fiscale sia maggiormente radicato nel territorio dove si genera il gettito e, comunque, occorre pensare a nuovi assetti della materia tributaria più rispettosi della facoltà degli Enti di applicare tributi ed entrate propri nel rispetto dei limiti posti dai vari livelli istituzionali sovraordinati.

Chiamata a precisare i contorni della potestà residuale delle Regioni nei confronti del sistema tributario degli Enti locali, la Corte Costituzionale con la recente sentenza del 20 gennaio 2004 n. 37 ha emesso una decisione di grande portata giuridica, in quanto praticamente sancisce la permanenza del complesso di norme attualmente vigente fino a che non intervenga una legge statale di coordinamento dell'intera finanza pubblica, compresa una disciplina transitoria per l'ordinato passaggio dall'attuale sistema di finanza locale in gran parte derivata a quello voluto dal nuovo articolo 119 della Costituzione, centrato sulla nozione di tributo proprio. Ciò significa che l'attuazione del disegno costituzionale non può passare attraverso interventi sporadici e forzati da parte delle Regioni, ma richiede anzitutto l'intervento del legislatore statale, al quale spetterà non solo di fissare i principi cui la normativa regionale dovrà attenersi, ma anche di determinare le

grandi linee dell'intero sistema tributario definendo esattamente spazi e limiti entro cui potrà esplicarsi la potestà impositiva dello Stato medesimo, delle Regioni e degli Enti locali.

Secondo il Giudice delle leggi, allo stato attuale, sono ben pochi e marginali i tributi definibili a pieno titolo "propri" delle Regioni o degli Enti locali nel senso che siano frutto di loro autonoma potestà impositiva e quindi da disciplinare con leggi regionali ovvero regolamenti locali.

Certamente le affermazioni della Corte Costituzionale faranno discutere e risulterà problematica sotto tanti aspetti la revisione del sistema tributario e più in generale quella del finanziamento delle autonomie locali.

Il legislatore statale, in tale contesto, avrà l'oneroso compito di calibrare al meglio l'equilibrio tra i vari prelievi gravanti sull'unica capacità contributiva del cittadino, in guisa da assicurare una effettiva equità fiscale, evitare duplicazioni ed impedire la violazione di altri valori della persona tutelati dalla Legge fondamentale (in materia di lavoro, famiglia, risparmio, etc.).

Nella consapevolezza di tutte queste difficoltà la legge n. 131 del 2003, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001 n. 3, ha rimesso ad uno specifico provvedimento delegato "la disciplina di principi fondamentali idonei a garantire un ordinamento finanziario e contabile degli Enti locali" che consenta l'attivazione degli interventi previsti dall'art. 119.

È appena il caso di rammentare che anche per quanto riguarda i trasferimenti finanziari, le risorse erariali assegnate agli Enti locali dovranno essere di entità tale da consentire l'espletamento delle funzioni attribuite entro un quadro sistematico di perequazione territoriale. Infatti le entrate acquisite con le risorse autonome —tributi ed entrate proprie— nonché con le compartecipazioni ed addizionali ad imposte erariali determineranno situazioni diverse fra soggetti istituzionali ed i rispettivi gettiti derivanti da tali fonti risulteranno inevitabilmente sbilanciati tra di loro per le caratteristiche dell'economia, del livello di occupazione, della presenza di insediamenti produttivi o di attività turistiche che concorrono a caratterizzare le risorse complessive di ciascun Ente.

A questa situazione dovrà quindi porre rimedio la normativa statale con l'istituzione di un fondo perequativo, senza vincoli di destinazione, per i territori con minore capacità fiscale per abitante. Il riferimento indefinito ai "territori" nell'articolo 119 della Legge fondamentale, che altrove ripete l'elencazione specifica di Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni ha significato e finalità peculiari che hanno già aperto la strada a interpretazioni contrastanti.

Nel quadro del conferimento di funzioni e compiti dello Stato agli Enti locali effettuato dal d.lgs. n. 112 del 1998 (c.d. decentramento amministrativo) si ritiene particolarmente importante accennare ora all'art. 66, che tra l'altro ha attribuito ai Comuni le funzioni relative "alla conservazione, utilizzazione e aggiornamento degli atti del catasto terreni e del catasto edilizio urbano, nonché alla revisione degli estimi e del classamento.....".

Per assumere le funzioni catastali i Comuni possono procedere singolarmente o in forma aggregata. È stato così introdotto il concetto di *Polo catastale* per indicare l'ufficio "completo", in grado cioè di svolgere tutte le attività catastali che potrà servire uno o più Comuni associati. Le modalità di trasferimento ai Comuni delle risorse per l'esercizio della funzione, cioè quelle finanziarie, umane, strumentali e organizzative sono state individuate con d.P.C.M. 19 dicembre 2000. Si tratta anzitutto di un contingente di 4.000 addetti e poi di 41.317.000 €/anno di finanziamento, di cui 30.471.000 per spese di funzionamento non comprensive del costo della retribuzione dei 4.000 addetti stimato per l'anno 2.000 in circa 114 milioni €/anno. Secondo le previsioni, le procedure di trasferimento dovevano essere completate entro il 26 febbraio 2004 ma la data è trascorsa sostanzialmente invano e prevalgono in quasi tutti gli Enti molte preoccupazioni. Al momento prende così corpo l'esigenza di un prossimo provvedimento normativo per disciplinare l'ordinato e flessibile passaggio al nuovo sistema, includendo la possibilità di trasferire ai Comuni solo alcune attività catastali con i relativi servizi funzionali, restando le altre di competenza dell'Agenzia del territorio.

Le principali entrate correnti

All'art. 149 del Testo Unico delle Autonomie locali sono elencate le entrate correnti di Comuni e Province costituite da: imposte proprie; addizionali e compartecipazioni ad imposte statali e regionali; tasse e diritti per i servizi pubblici; trasferimenti erariali e regionali; altre entrate proprie, anche di natura patrimoniale.

Assimilabili alle imposte vi sono poi le addizionali e le compartecipazioni ai tributi erariali. Dal punto di vista logico-sistematico, qualora gli Enti abbiano il potere di modulare le aliquote e/o altre caratteristiche della fattispecie tributaria astratta, queste andrebbero collocate al livello dell'autonomia impositiva. Pertanto, la compartecipazione all'IRPEF introdotta in Italia, in quanto sostitutiva dei trasferimenti erariali tradizionali, secondo tale parametro potrebbe non rientrare nel quadro dell'autonomia impositiva. La soluzione concreta adottata per la redazione dei bilanci comunali italiani è tuttavia attualmente diversa e sarà accennata in prosieguo del capitolo.

I trasferimenti, a loro volta, vanno distinti tra quelli a specifica destinazione e quelli globali utilizzabili dall'Ente a sua discrezione. I contributi regionali, per esempio, sono per lo più a specifica destinazione così come quelli provenienti dai fondi dell'Unione europea.

Ulteriori proventi derivano dalla fornitura di servizi a carattere produttivo ed a domanda individuale da parte del cittadino nonché dall'utilizzo dei beni patrimoniali dell'Ente.

In via generale queste ultime entrate hanno natura extratributaria e sono soggette alle specifiche disposizioni legislative che le istituiscono nonché alla normativa regolamentare adottata da ciascuna amministrazione. Il servizio idrico integrato di cui alla legge n. 36 del 1994 comprensivo di quelli di fognatura e depurazione delle acque reflue è un esempio particolarmente significativo della categoria.

Per servizi pubblici a domanda individuale si intendono le attività gestite dall'Ente, poste in essere ed utilizzate a richiesta dell'utente, che non siano state dichiarate gratuite per legge nazionale o regionale. A titolo meramente esemplificativo si elencano in tale categoria i servizi comunali più diffusi: case di riposo e di ricovero; alberghi diurni e bagni pubblici; asili nido; campeggi ed ostelli; colonie e soggiorni stagionali; stabilimenti termali; giardini zoologici e botanici; impianti sportivi; mense scolastiche; parcheggi custoditi.

Nell'ambito delle entrate tributarie proprie, la principale è certamente l'imposta comunale immobiliare (ICI), istituita dal d.lgs. n. 504 del 1992 con riferimento al valore dei fabbricati, terreni agricoli ed aree fabbricabili a qualsiasi uso destinati. Dal 1994 è attribuito ai Comuni l'intero gettito dell'imposta, derivante dall'applicazione dell'aliquota minima del 4 per mille o di aliquote maggiori. Con l'introduzione dell'ICI i trasferimenti erariali sono stati peraltro ridotti in misura pari al gettito derivante all'Ente dall'applicazione dell'aliquota del 4 per mille.

Un breve esame della disciplina vigente per l'ICI e per le entrate tributarie comunali derivanti dall'addizionale e dalla compartecipazione all'IRPEF sarà svolto negli specifici paragrafi successivi.

L'imposta comunale sulla pubblicità ed il diritto sulle pubbliche affissioni sono disciplinati dal d.lgs. n. 507 del 1993 ed hanno come presupposto, rispettivamente, la diffusione di messaggi pubblicitari attraverso forme di comunicazione visive o acustiche in luoghi pubblici o aperti al pubblico e l'affissione a cura del Comune, in appositi spazi, di comunicazioni istituzionali, sociali e comunque di solito prive di rilevanza commerciale. Con successiva statuizione l'art. 62 del d.lgs. 15 dicembre 1997 n. 446 ha attribuito agli Enti la facoltà di escludere l'applicazione dell'imposta, sottoponendo le iniziative pubblicitarie ad autorizzazione e pagamento di un canone su base tariffaria.

Quanto al servizio della pubbliche affissione, svolto a cura del Comune, è dovuto da chi richiede il servizio un diritto comprensivo dell'imposta sulle pubblicità a favore dell'Ente che provvede alla loro esecuzione.

La tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU), la più rilevante in tale categoria di entrate, e l'applicazione della nuova tariffa gestione rifiuti (TARI) saranno ugualmente esaminati in prosieguo.

La tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP) è stata introdotta dal già citato d.lgs. n. 507: vi sono soggette le occupazioni di qualsiasi natura su beni appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile di Comuni e Province, ivi comprese le occupazioni soprastanti o sottostanti il suolo pubblico. I Comuni, peraltro, possono escluderne con regolamento l'applicazione nel proprio territorio (art. 63 d.lgs. n. 446 del 1997). In sostituzione della tassa gli Enti possono prevedere che l'occupazione, permanente o temporanea, sia assoggettata al pagamento di un canone.

La legge n. 133 del 1999 ha ridisciplinato l'addizionale sul consumo dell'energia elettrica a partire dall'esercizio 2000, attribuendo ai Comuni l'addizionale stessa sul consumo per uso abitativo.

Altre entrate tributarie proprie di scarso peso sono rappresentate, per esempio, dalle tasse facoltative di ammissione ai concorsi, dai diritti di peso e misura pubblica e dai sovracanon, a favore di Comuni e Province, a carico dei concessionari di grandi derivazioni d'acqua per produzione di forza motrice con potenza nominale media superiore a kw. 220.

Con riferimento all'attuale sistema tributario delle Province, si ricorda che il d.lgs. n. 446 del 1997 ha abolito l'imposta erariale per la trascrizione, iscrizione ed annotazione dei veicoli nel pubblico registro automobilistico con la relativa addizionale provinciale ed ha invece consentito alle Province di istituire con regolamento una specifica imposta provinciale (IPT). Il medesimo decreto legislativo ha anche attribuito alle Province l'intero gettito dell'imposta sull'assicurazione contro la responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore.

La citata legge n. 133 del 1999, a partire dall'anno 2000, ha notevolmente aumentato a favore delle Province l'addizionale sul consumo dell'energia elettrica, che si diversifica da quella analoga istituita per i Comuni in quanto è collegata ai più consistenti consumi industriali ed è suscettibile di essere maggiorata discrezionalmente rispetto alla quota base.

La legge finanziaria 27 dicembre 2002 n. 289 ha infine istituito una compartecipazione provinciale al gettito IRPEF nella misura dell'1% a partire dall'esercizio 2003.

In sostanza, si è costruita nel tempo al livello delle autonomie locali una significativa quota di autonomia tributaria fondata su un'imposta ampia e visibile (ICI per i Comuni, IPT per le Province), integrata con compartecipazioni ed addizionali a tributi erariali che non pongono problemi di gestione alle amministrazioni locali, oltre che sul mantenimento di vari tributi minori per i quali è stato anzi accresciuto il potere regolamentare.

La vigente disciplina dei trasferimenti erariali risale sostanzialmente al d.lgs. 30 dicembre 1992 n. 504, che istituiva nel contempo l'ICI. Infatti il successivo d.lgs. n. 244 del 1997 delineava un nuovo sistema dei medesimi trasferimenti, ma non è stato attuato a causa di ripetuti rinvii. Da ultimo è la legge n. 289 del 2003 che ha sospeso l'applicazione del d.lgs. 244 fino alla revisione complessiva del predetto sistema.

Pertanto l'art. 34 del d.lgs. n. 54 istituiva i seguenti fondi per il trasferimento di risorse statali correnti a Comuni e Province:

- Fondo ordinario, per contribuire al finanziamento dei servizi indispensabili, costituito dal complesso delle dotazioni ordinarie perequative e dai proventi dell'addizionale sui consumi di energia elettrica, nell'importo riconosciuto per il 1993 e ridotto dall'anno successivo di un importo pari al gettito dell'ICI calcolato sulla base dell'aliquota del 4 per mille al netto della perdita del gettito derivante dalla soppressione dell'INVIM.
- Fondo consolidato nel quale sono confluite le risorse erariali attribuite agli Enti con norme speciali, che peraltro conservano la loro specifica destinazione (finanziamento degli oneri derivanti dai contratti collettivi per i trienni 1985-1987 e 1988-1990, degli oneri per il personale assunto ai sensi di norme particolari, nonché contributi in favore del Comune di Roma, del Comune di Pozzuoli, della gente del mare e di altre categorie di lavoratori).

- Fondo perequativo per gli squilibri della fiscalità locale a favore di Province e Comuni che presentino un gettito delle imposte e delle addizionali obbligatorie inferiore, se prive di discrezionalità di applicazione da parte dell'ente impositore, alla media per abitante degli Enti della classe di appartenenza. I contributi dovrebbero consentire il graduale allineamento alla media della classe e vengono attribuiti in proporzione crescente allo scarto della stessa media con coefficienti di maggiorazione per alcune categorie di Enti.
- A questi fondi se ne aggiunge uno apposito per il "federalismo amministrativo", per il finanziamento delle funzioni trasferite ai sensi del d.lgs. n. 112 del 1998.

Si rammenta che i contributi regionali a Province e Comuni sotto forma di trasferimenti correnti sono per lo più a specifica destinazione e coprono gli oneri necessari all'esercizio di funzioni trasferite o delegate.

Quanto alle Comunità montane, nel vigente Testo Unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti locali non si rinvenivano tutte le disposizioni che disciplinano tali organismi. Basta fare presente che questi Enti sono ora chiaramente definiti come unioni di Comuni a cui si applicano, se compatibili, i principi previsti per i Comuni.

Alle Comunità spettano anzitutto i trasferimenti statali correnti a valere sul fondo ordinario e sul fondo consolidato. Si aggiungono le entrate derivanti dalle tasse, tariffe e dai contributi in relazione alle funzioni ed ai servizi svolti oltre a specifici finanziamenti regionali o dell'Unione europea.

Nel complesso la finanza degli Enti montani era e resta essenzialmente derivata e, sembra di poter dire attualmente, che per rendere effettivo il ruolo delle Comunità occorrerebbero risorse finanziarie aggiuntive rese disponibili dallo Stato e dalle Regioni.

Le entrate correnti nelle manovre finanziarie 2002-2003

Per la migliore comprensione dell'argomento e per evidenziare il carattere di continuità dei principali interventi in materia del Parlamento e del Governo, si ritiene utile anzitutto richiamare le linee della manovra per l'anno 2001, già esaminate compiutamente nel referto scorso.

Con la legge finanziaria 24 dicembre 2000 n. 388 e le altre disposizioni legislative in materia non erano state introdotte per gli Enti locali innovazioni significative in materia di entrate correnti, venendo così confermato, salvo correttivi, il sistema vigente in precedenza. Così, per la quota base i trasferimenti correnti erano determinati nella misura del 2000 e le risorse aggiuntive derivanti dall'applicazione del tasso di inflazione programmato per il 2001 venivano distribuite a favore degli Enti meno dotati di risorse rispetto alla media pro-capite della fascia demografica di appartenenza. Comunque, per Province, Comuni, Unioni di Comuni e Comunità montane era aumentato l'importo dei trasferimenti erariali con stanziamenti prefissati da distribuire in misura proporzionale all'ammontare dei trasferimenti ordinari dell'anno precedente.

A prescindere da svariate altre provvidenze a carattere compensativo per sostenere la finanza di Comuni e Province, si rammenta infine che la legge finanziaria per il 2001 introduceva all'art. 52 misure per accelerare il trasferimento di funzioni amministrative a Regioni ed Enti locali. A tal fine erano stanziati somme apposite con l'istituzione dello specifico fondo per il federalismo amministrativo.

La legge finanziaria 28 dicembre 2001, n. 448 assegna i trasferimenti erariali per l'anno 2002 confermando, a parte pochi correttivi, la ripartizione dei fondi statali secondo la disciplina della legge n. 504 del 1992. Infatti l'art. 24, in correlazione al rispetto del patto di stabilità interno per Province e Comuni, prevede che i trasferimenti a valere sui fondi ordinari vengano ridotti negli anni 2002, 2003 e 2004 rispettivamente dell'1%, del 2% e del 3%. D'altra parte viene disposto un incremento delle risorse da distribuire agli Enti sottodotati sulla base del tasso di inflazione programmato; sono aumentati di circa 103 milioni di euro i trasferimenti erariali correnti a favore del Comune di Roma; sono previsti 20 milioni di euro a sostegno delle unioni di Comuni e delle Comunità montane (art. 27 della citata legge finanziaria).

Sul fronte delle entrate tariffarie è prevista l'esenzione dal canone sulla pubblicità per le insegne fino a 5 metri quadrati di superficie, con compensazione della minore entrata attraverso il contributo statale.

Invece il comma 5 dell'art. 25 incide in modo notevole sulle entrate correnti, istituendo per gli anni 2002 e 2003 a favore dei Comuni una compartecipazione al gettito dell'IRPEF in misura pari al 4,5% del riscosso in conto competenza affluente al bilancio dello Stato per l'esercizio precedente. Il Ministero dell'Interno distribuisce la quota del tributo a ciascun Comune in base ad un importo che non corrisponde a quanto effettivamente riscosso a titolo IRPEF sul territorio dell'Ente nell'esercizio precedente, ma è stimato dal Ministero dell'Economia sui dati disponibili. Per l'anno 2002, poi, il gettito va ripartito sulla base dei dati statistici forniti dal Ministero dell'Economia. Per i Comuni delle Regioni a statuto speciale si provvede all'attribuzione in conformità alle disposizioni contenute negli statuti delle medesime Regioni.

La compartecipazione non costituisce, tuttavia, un'entrata aggiuntiva dei bilanci comunali, in quanto i trasferimenti erariali sono ridotti in misura corrispondente al gettito così conseguito. L'applicazione del nuovo tributo non si risolve comunque in aumento della pressione fiscale sul contribuente.

L'analisi finanziaria dei proventi derivanti dall'applicazione di questo nuovo strumento fiscale a favore dei Comuni sarà svolta *infra* ed è stata preceduta da alcune precisazioni circa il concreto meccanismo di distribuzione dell'imposta ai singoli Enti.

Per evidenziare la continuità degli interventi del Parlamento e del Governo in materia, è indispensabile a questo punto accennare al contenuto delle manovre finanziarie 2003 e 2004 per quanto di utilità nella presente sede.

La legge 27 dicembre 2002, n. 289 (legge finanziaria per il 2003) ha confermato ancora una volta il vigente sistema dei trasferimenti statali di parte corrente, salvo l'incremento di 151 milioni di euro derivante dall'applicazione del tasso d'inflazione programmato per detto anno. Ha inoltre attribuito 20 milioni di euro alle Unioni di Comuni, 5 milioni alle Comunità montane, 137,5 milioni ad incremento del fondo ordinario, altri 137,5 milioni a Comuni e Province sottodotati; ha incrementato di 25 milioni il contributo spettante ad unioni di Comuni e Comunità montane, assegnando infine al Comune di Roma 20 milioni di euro per ciascuno degli anni 2003, 2004 e 2005.

La medesima legge finanziaria all'art. 31 prevede, tra l'altro, per i fondi ordinario, consolidato e perequativo l'applicazione della variazione in aumento pari al tasso di inflazione programmato, confermando peraltro la riduzione dell'1% dei trasferimenti di cui all'art. 24 della precedente legge finanziaria. Dal complesso di tali interventi risulta un incremento totale delle risorse da assegnare pari a 151 milioni di euro.

Le novità più importanti sono tuttavia l'elevazione dal 4,5% al 6,5% della compartecipazione dei Comuni al gettito IRPEF; l'istituzione di un'analoga compartecipazione per le Province nella misura dell'1% (art. 18); la sospensione degli aumenti delle addizionali IRPEF deliberati dopo il 29 settembre 2002. La successiva circolare del Ministero dell'Interno n. 1 dell'11 febbraio 2003 ha escluso che sia possibile l'introduzione dell'addizionale da parte dei Comuni che non l'avevano ancora applicata.

Da ultimo è intervenuta la legge finanziaria per il 2004 (l. 24 dicembre 2003, n. 350) che ha destinato 180 milioni di euro, derivanti dall'applicazione del tasso d'inflazione programmato, per il 50% ai Comuni sottodotati e per l'altra metà alla generalità dei Comuni. Sono poi attribuiti 50 milioni ai Comuni con meno di tremila abitanti. Restano confermate le riduzioni dei trasferimenti previsti dalla legge finanziaria per il 2002; sono aumentate di 20 milioni di euro le risorse destinate alle unioni dei Comuni, riservando l'incremento agli organismi che abbiano effettivamente attivato l'esercizio associato di servizi. A loro volta i trasferimenti erariali a favore delle Comunità montane sono aumentati di 5 milioni di euro e di 5 milioni quelli destinati alle Province. È stato infine prorogato il blocco dell'istituzione dell'addizionale IRPEF e la possibilità di elevarne la quota (art. 2, comma 21).

Quadro complessivo delle entrate correnti

Attraverso l'esame dei dati tratti dai conti consuntivi pervenuti alla Sezione, previa aggregazione degli stessi in relazione alle principali grandezze finanziarie (titoli, categorie ed alcune risorse), anche nel presente Referto viene verificata la rispondenza dell'andamento delle entrate correnti degli Enti locali con gli indirizzi programmatici e le relative norme di attuazione facendo riferimento all'esercizio 2002. Vengono inoltre evidenziati gli aspetti contabili più rilevanti della gestione seguendo la traccia del programma di cui al piano delle rilevazioni.

Si rammenta che per gli esercizi 2001-2002 sono stati sottoposti ad esame 98 Province su 100, 1309 Comuni su 1395 e 204 Comunità montane su 355, i cui consuntivi erano disponibili, in modo da poter ricostruire gli andamenti finanziari biennali sulla base di elementi omogenei e confrontabili. I dati finanziari sono quelli relativi ai primi tre titoli delle entrate.

Prima di esaminare i dati raccolti per ogni categoria di Enti, si ritiene opportuno illustrarli nel seguente quadro generale complessivo delle entrate correnti comprensivo di due prospetti che riportano il tasso di realizzazione di esse ed il tasso di smaltimento dei residui attivi.

Accertamenti in conto competenza

Enti	2001	2002	(migliaia di euro)
			Variaz. %
Province	7.054.970	8.417.799	19,32
Comuni	33.394.634	34.476.768	3,24
Comunità montane	396.817	412.787	4,02
Totale	40.846.421	43.307.354	6,02

Riscossioni in conto competenza

Enti	2001	2002	(migliaia di euro)
			Variaz. %
Province	4.953.600	6.022.546	21,58
Comuni	21.660.920	23.282.363	7,49
Comunità montane	261.859	272.245	3,97
Totale	26.876.379	29.577.154	10,05

Residui in conto competenza

Enti	2001	2002	(migliaia di euro)
			Variaz. %
Province	2.101.370	2.395.253	13,99
Comuni	11.733.714	11.194.405	-4,60
Comunità montane	134.957	140.542	4,14
Totale	13.970.041	13.730.200	-1,72

Accertamenti in conto residui

Enti	2001	2002	(migliaia di euro)
			Variaz. %
Province	4.644.430	5.007.825	7,82
Comuni	19.449.638	19.151.545	-1,53
Comunità montane	270.547	222.605	-17,72
Totale	24.364.615	24.381.975	0,07

Riscossioni in conto residui

Enti	2001	2002	(migliaia di euro)
			Variaz. %
Province	1.667.411	1.503.375	-9,84
Comuni	11.562.076	10.090.510	-12,73
Comunità montane	174.864	144.035	-17,63
Totale	13.404.351	11.737.920	-12,43