

AVV. ROSA FRANCAVIGLIA

MAGISTRATO DELLA CORTE DEI CONTI

- INDAGINE SULLA GESTIONE FINANZIARIA E SUL FUNZIONAMENTO DEI CONTROLLI INTERNI NEL COMUNE DI SPINEA – ESERCIZI FINANZIARI 2001-2003 - DELIBERA N° 1/2005 – CORTE DEI CONTI - SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO – NUOVO RUOLO DEGLI ENTI LOCALI E COMPETENZE DELLA CORTE- EQUILIBRI DI BILANCIO – PATTO DI STABILITA'- INDEBITAMENTO-CONTROLLI INTERNI-

L'indagine di cui a Del. n° 1/2005 della Sezione Regionale di Controllo per il Veneto della Corte dei Conti in allegato si segnala per la lucida e dettagliata analisi non soltanto in relazione alla disamina del nuovo ruolo assolto dagli enti locali alla luce della riforma federalista, alle relative competenze della Corte ed alla puntuale verifica dell'adeguamento della disciplina normativa dell'ente locale preso in considerazione da detta indagine (nella specie il Comune di Spinea) rispetto alle disposizioni del T.U.E.L. di cui al D.Lgs. n° 267/2000, ma soprattutto con riferimento alle esaustive considerazioni in tema di equilibri di bilancio con particolare riguardo alle nozioni ed agli istituti giuscontabilistici di pareggio finanziario, di equilibrio corrente e di equilibrio degli investimenti. Viene affrontata anche la spinosa problematica dei proventi derivanti dagli oneri di urbanizzazione, questione di stringente attualità per le implicazioni che essa involge e per le diatribe ermeneutiche che la stessa ha comportato. Di notevole interesse la parte attinente al Patto di Stabilità ed ai vincoli che esso comporta per gli enti territoriali sia in ordine al sistema premiante che a quello sanzionatorio

ricomprendendo anche l'analisi delle componenti determinanti ai fini dell'osservanza del Patto medesimo. Vengono, altresì, trattate le tematiche afferenti all'indebitamento ed alla sistematica dei controlli interni articolati nelle quattro tipologie del controllo di regolarità amministrativo e contabile, del controllo di gestione, della valutazione del personale con qualifica dirigenziale e del controllo strategico. Deve rilevarsi che, a prescindere dalla singola realtà locale oggetto della indagine che qui si annota, i postulati ed i principi contenuti nella relazione sono di generale interesse essendo estensibili anche agli altri enti territoriali in ambito nazionale in disparte le peculiarità di ciascuno.

Delibera n. 1/2005

DELIBERAZIONE N. 001/2005/contr_gs

REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE DEI CONTI

La Sezione regionale di controllo della Corte dei conti del Veneto, nell'adunanza del 5 maggio 2005, composta da:

Bruno PROTA	Presidente
Vittorio GIUSEPPONE	Consigliere
Aldo CARLESCHI	Consigliere
Elena BRANDOLINI	Referendario

VISTO l'art. 100, secondo comma, della Costituzione;

VISTO il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

VISTO il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo delle Corte dei conti deliberato dalle Sezioni riunite in data 16 giugno 2000 (14/DEL/2000) e le successive modificazioni di cui alla deliberazione delle Sezioni riunite in data 3 luglio 2003 (2/DEL/2003);

VISTO l'art. 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131 (legge La loggia);

VISTO il programma di lavoro per l'attività di controllo anno 2004, definito nell'adunanza del giorno 11 dicembre 2003, di cui alla deliberazione n. 4/2004/G e la successiva integrazione di cui alla deliberazione 1/2004/G del 16 gennaio 2004;

VISTO, inoltre, il programma di lavoro per l'attività di controllo anno 2005, definito nell'adunanza del giorno 10 dicembre 2004, di cui alla deliberazione n. 5/2004/G;

VISTE le ordinanze n. 1/2004/G/Org del 9 gennaio 2004, n. 2/2004/G/Org del 5 marzo 2004 e n. 1/G/Org del 5 gennaio 2005 con le quali il Presidente della Sezione regionale di controllo per il Veneto, ai sensi del comma 5, dell'art. 2 del Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti (14/DEL/2000), ha attribuito le indagini ai magistrati;

VISTA l'ordinanza del Presidente in data 28 aprile 2005 di convocazione della Sezione regionale di controllo;

VISTA la relazione del magistrato istruttore Consigliere Aldo Carleschi;

VISTI i risultati delle istruttorie eseguite;

VISTA la nota del magistrato istruttore n. 2122/8 dell'11 aprile 2005 e la risposta del Comune di Spinea in data 2 maggio 2005, prot. n. 13596;

DELIBERA

la relazione concernente l'Indagine sulla gestione finanziaria e sul funzionamento dei controlli interni nel Comune di Spinea (Ve), esercizi finanziari 2001-2003

DISPONE

che copia della relazione sia trasmessa al Presidente del Consiglio comunale.

II PRESIDENTE

F.to Bruno PROTA

COMPONENTE

F.to Vittorio GIUSEPPONE

COMPONENTE RELATORE

F.to Aldo CARLESCHI

COMPONENTE

F.to Elena BRANDOLINI

IL DIRETTORE AMMINISTRATIVO

F.to Elena PAPIANO



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO
PER IL VENETO

INDAGINE SULLA GESTIONE FINANZIARIA E SUL FUNZIONAMENTO DEI CONTROLLI INTERNI NEL COMUNE DI SPINEA

esercizi finanziari 2001-2003

Relazione

ex art. 7, comma 7 della legge 5 giugno 2003, n. 131

PRESIDENTE COORDINATORE

Bruno Prota

CONSIGLIERE RELATORE

Aldo Carleschi

REFERENTE ATTIVITA' DI REVISIONE

Francesca Cosentino

**ELABORAZIONE SCHEMA RELAZIONE, ANALISI
ECONOMICO-FINANZIARIA, REVISIONE CONTABILE
E TABELLE**

Francesca Cosentino
Carolina Pecoraro
Anna Sambo
Cristiano Bertaggia
Luca Bovolato

INDICE

1 **PREMESSA: IL NUOVO RUOLO DEGLI ENTI LOCALI E LE COMPETENZE DELLA CORTE DEI CONTI**

2 **DATI ORGANIZZATIVI DEL COMUNE DI SPINEA**

3 **VERIFICA DELL'ADEGUAMENTO DELLA NORMATIVA COMUNALE ALLE DISPOSIZIONI DEL T.U. SUGLI ENTI LOCALI**

4 **ANALISI PARTICOLARI**

- 4.1 Equilibrio di bilancio
 - 4.1.1 Quadro giuridico di riferimento
 - 4.1.2 Pareggio finanziario
 - 4.1.3 Equilibrio corrente
 - 4.1.4 Equilibrio degli investimenti
 - 4.1.5 I proventi derivanti dagli oneri di urbanizzazione
- 4.2 Il risultato contabile di amministrazione
 - 4.2.1 Quadro giuridico di riferimento e risultanze contabili
 - 4.2.2 Analisi dei dati
- 4.3 Il Patto di Stabilità
 - 4.3.1 Origine ed evoluzione: il triennio 2001-2003
 - 4.3.2 Il sistema premiante e quello sanzionatorio
 - 4.3.3 Possibili interventi per il rispetto dei vincoli
 - 4.3.4 Gli obiettivi raggiunti nel triennio 2001-2003
 - 4.3.5 Analisi delle componenti determinanti ai fini del rispetto dei vincoli
 - 4.3.6 La previsione e il consuntivo
- 4.4 L'indebitamento
 - 4.4.1 Quadro giuridico di riferimento
 - 4.4.2 Analisi dei dati

5 **I CONTROLLI INTERNI**

- 5.1 Quadro giuridico di riferimento
 - 5.1.1 Le competenze della Corte dei conti
 - 5.1.2 Evoluzione della normativa
- 5.2 Organizzazione e funzionamento dei controlli nell'ambito del Comune
 - 5.2.1 Controlli di regolarità amministrativa e contabile
 - 5.2.2 Controllo di gestione
 - 5.2.3 Valutazione del personale con qualifica dirigenziale
 - 5.2.4 Controllo strategico
- 5.3 Valutazioni e conclusioni

6 **CONSIDERAZIONI FINALI**

GRAFICI, TAVOLE E TABELLE

- Graf. 1 Andamenti di cassa 2001-2003
- Graf. 2 Andamento e composizione dei residui attivi e passivi
- Graf. 3 Composizione dell'avanzo di amministrazione
- Graf. 4 Utilizzo dell'avanzo di amministrazione
- Tav. 1 Calcolo rapporto Indebitamento/PIL
- Tav. 2 Limite all'indebitamento
- Tav. 3-4 Analisi della restituzione delle quote capitali e quote interessi
- Tav. 5 Assunzioni di mutui – previsioni 2001-2006
- Tav. 6 Elenco delle opere pubbliche finanziate negli anni precedenti e non realizzate (in tutto o in parte)

TAB. 1	Verifica degli equilibri di bilancio – In file Excel a competenza 2001-2002-2003 parte	
TAB. 2	L'equilibrio corrente	"
TAB. 3	L'equilibrio corrente (indicatori)	"
TAB. 4	L'equilibrio investimenti	"
TAB. 5	L'equilibrio investimenti (indicatori)	"
TAB. 6	Proventi oneri di urbanizzazione	"
TAB. 7	Proventi oneri di urbanizzazione (indicatori)	"
TAB. 8	Proventi oneri di urbanizzazione – programmazione triennale	"
TAB. 9	Risultato contabile di amministrazione 2001-2003	"
TAB. 10	Residui attivi totali 2001-2003	"
TAB. 11	Residui attivi Titolo I	"
TAB. 12	Residui attivi Titolo II	"
TAB. 13	Residui attivi Titolo III	"
TAB. 14	Residui attivi Titolo IV	"
TAB. 15	Residui attivi Titolo V	"
TAB. 16	Residui passivi totali 2001-2003	"
TAB. 17	Residui passivi Titolo I	"
TAB. 18	Residui passivi Titolo II	"
TAB. 19	Saldo programmatico ed effettivo 2001 – gestione di cassa	"
TAB. 20	Determinazione obiettivi Patto di stabilità 2002 – saldo e obiettivi programmatici	"
TAB. 21	Vincoli per la gestione di cassa e di competenza anno 2003	"
TAB. 22	Entrate – Titoli I, II, III, IV – Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità	"
TAB. 23	Titolo I – Entrate tributarie - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (indicatori)	"
TAB. 24	Titolo I – Entrate tributarie - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (variazioni)	"
TAB. 25	Titolo III – Entrate extratributarie - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (indicatori)	"
TAB. 26	Titolo III – Entrate extratributarie - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (variazioni)	"
TAB. 27	Titolo IV – Entrate da alienazioni, trasferimenti, ... - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (indicatori)	"
TAB. 28	Titolo IV – Entrate da alienazioni, trasferimenti, ... - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (variazioni)	"
TAB. 29	Titolo I – Totale spese correnti - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (variazioni)	"
TAB. 29/A	Titolo I – spese correnti – Intervento 01 – spese per il personale - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (variazioni)	"
TAB. 29/B	Titolo I – spese correnti – Intervento 02 – spese per l'acquisto di beni di consumo... - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (variazioni)	"
TAB. 29/C	Titolo I – spese correnti – Intervento 03 – spese per prestazioni di servizi - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (variazioni)	"
TAB. 29/D	Titolo I – spese correnti – Intervento 04 – spese per utilizzo di beni di terzi - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (variazioni)	"
TAB. 29/E	Titolo I – spese correnti – Intervento 05 – spese per trasferimenti - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (variazioni)	"
TAB. 29/F	Titolo I – spese correnti – Intervento 07 – spese per imposte e tasse - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini	"

	del rispetto del Patto di stabilità (variazioni)
TAB. 29/G	Titolo I – spese correnti – Intervento 08 – spese per oneri straordinari della gestione corrente - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (variazioni)
TAB. 30	Titolo I – Totale spese correnti - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (indicatori)
TAB. 30/A	Titolo I – spese correnti – Intervento 01 – spese per il personale - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (indicatori)
TAB. 30/B	Titolo I – spese correnti – Intervento 02 – spese per l’acquisto di beni di consumo... - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (indicatori)
TAB. 30/C	Titolo I – spese correnti – Intervento 03 – spese per prestazioni di servizi - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (indicatori)
TAB. 30/D	Titolo I – spese correnti – Intervento 04 – spese per utilizzo di beni di terzi - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (indicatori)
TAB. 30/E	Titolo I – spese correnti – Intervento 05 – spese per trasferimenti - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (indicatori)
TAB. 30/F	Titolo I – spese correnti – Intervento 07 – spese per imposte e tasse - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (indicatori)
TAB. 30/G	Titolo I – spese correnti – Intervento 08 – spese per oneri straordinari della gestione corrente - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (indicatori)
TAB. 31	Entrate – Titoli I, II, III, IV Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (indice di variazione)
TAB. 32	Titolo I – Totale spese correnti - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (indice di variazione)
TAB. 32/A	Titolo I – spese correnti – Intervento 01 – spese per il personale - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (indice di variazione)
TAB. 32/B	Titolo I – spese correnti – Intervento 02 – spese per l’acquisto di beni di consumo... - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (indice di variazione)
TAB. 32/C	Titolo I – spese correnti – Intervento 03 – spese per prestazioni di servizi - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (indice di variazione)
TAB. 32/D	Titolo I – spese correnti – Intervento 04 – spese per utilizzo di beni di terzi - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (indice di variazione)
TAB. 32/E	Titolo I – spese correnti – Intervento 05 – spese per trasferimenti - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (indice di variazione)
TAB. 32/F	Titolo I – spese correnti – Intervento 07 – spese per imposte e tasse - Raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (indice di variazione)
TAB. 32/G	Titolo I –spese correnti– Intervento 08–spese per oneri straordinari della gestione corrente-raffronto triennio 2001-2003 ai fini del rispetto del Patto di stabilità (indice di variazione)

1 PREMESSA: IL NUOVO RUOLO DEGLI ENTI LOCALI E LE COMPETENZE DELLA CORTE DEI CONTI

La Legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3 ha riformato il Titolo V della parte II della Costituzione introducendo delle sensibili modifiche che hanno ridisegnato, valorizzandolo, il ruolo degli Enti Locali ai quali sono stato riconosciuti, tra l'altro:

- la parità con gli altri soggetti costitutivi della Repubblica (Province, Città Metropolitane, Regioni e Stato). Ne è esplicita testimonianza l'espressione " la Repubblica è costituita da (...)" che ha sostituito la vecchia formulazione " La Repubblica si riparte (...)" (art. 114);
- la potestà statutaria e regolamentare (art. 114, comma 2 e art. 117, comma 6) dando rilievo costituzionale allo Statuto degli Enti Locali che mentre precedentemente erano tenuti al rispetto dei principi generali stabiliti dal Legislatore ordinario, sono ora soggetti solo ai principi fissati dalla Costituzione;
- l'attribuzione delle funzioni amministrative, salvo che, per assicurare l'esercizio unitario, siano conferite ad altri soggetti sulla base dei principi di sussidiarietà, differenziazione e adeguatezza (art. 118, comma 1) e di quelle conferite con legge statale o regionale, secondo le rispettive competenze (art. 118, comma 2). Peraltro, il principio di sussidiarietà, sul piano della legislazione ordinaria, era già sostanzialmente contenuto nella Legge 59/1997 (Legge Bassanini") che, nell'ambito del c.d. "federalismo a Costituzione invariata", trasferendo alle Regioni ed agli Enti Locali funzioni e compiti amministrativi, ai sensi dell'allora vigente art.118 della Costituzione, disponeva che il conferimento avvenisse nell'osservanza del principio secondo cui le decisioni debbono essere prese al livello di governo più vicino possibile ai cittadini, salvo che per le funzioni la cui attribuzione sia incompatibile con la dimensione degli Enti e per quelle riconducibili ad un elenco di materie che la legge riserva allo Stato;
- la facoltà per gli Enti territoriali di applicare tributi propri (art.119, comma 1) mentre in precedenza tale previsione era riconosciuta alle sole Regioni.

L'attuazione del nuovo impianto costituzionale ha avuto avvio con l'emanazione della Legge 5 giugno 2003, n.131 (più nota come "Legge La Loggia") recante "Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla Legge Costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3. La piena attuazione della riforma, per quanto riguarda gli Enti territoriali, dipenderà tuttavia dall'esercizio e dalle modalità con le quali saranno poste in essere le deleghe contenute nella Legge stessa. Infatti, è prevista l'adozione di uno o più decreti legislativi -da emanarsi entro il 10 giugno 2004, termine poi aggiornato al 10 giugno 2005 per:

- l'individuazione delle funzioni fondamentali, essenziali per il funzionamento di Comuni, Province e Città Metropolitane;
- l'individuazione delle funzioni fondamentali, essenziali per il soddisfacimento di bisogni primari della comunità di riferimento;
- la revisione delle disposizioni in materia di Enti Locali (cioè del T.U.E.L. - D.Lgs. 267/2000) per adeguarle alla riforma del Tit. V, nell'ambito della competenza legislativa statutale.

La stessa Legge 131/2003, in attuazione del riformato art. 118 della Costituzione in materia di esercizio delle funzioni amministrative, all'art. 7, comma 7, ha fissato nuovi compiti per la Corte dei conti. Le innovazioni più significative prevedono in sintesi che la Corte, ai fini del coordinamento della finanza pubblica:

- verifica il rispetto degli equilibri di bilancio da parte di Comuni, Province, Città Metropolitane e Regioni;
- tali verifiche attendono, in particolare, al rispetto del patto di stabilità interno e al rispetto dei vincoli derivanti dalla appartenenza dell'Italia all'Unione Europea.

Prevedono, altresì, che le Sezioni Regionali di controllo della stessa Corte verifichino:

- il perseguimento degli obiettivi posti dalle leggi statali o regionali di principio e di programma;
- la sana gestione finanziaria degli Enti Locali;
- il funzionamento dei controlli interni.

I principi cui dette Sezioni debbono attenersi nell'effettuare questa attività di verifica sono:

- natura collaborativa del controllo;

- nel determinare i parametri di gestione relativi al controllo interno, la Corte si potrà avvalere degli studi condotti dal Ministero dell'Interno;
- riferire gli esiti del controllo "esclusivamente" ai Consigli degli Enti controllati.

Il medesimo art. 7 della Legge in questione, al comma 8, stabilisce che le Regioni, nonché i Comuni, le Province, e le Città Metropolitane (questi ultimi di norma tramite il Consiglio delle Autonomie, se costituito) possano chiedere ulteriori forme di collaborazione alle Sezioni regionali di controllo della Corte, ai fini della regolare gestione finanziaria e dell'efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa, nonché pareri in materia di contabilità pubblica.

Il D.L. n. 168/2004, convertito con la Legge 30.7.2004 (c.d. "Decreto taglia spese") ha inoltre recato altre disposizioni incidenti sull'attività e sulle funzioni di controllo della Corte dei conti. In particolare, per quanto riguarda il funzionamento del sistema dei controlli interni, ha aggiunto al T.U.E.L. l'art. 198 bis che obbliga tutti gli Enti Locali ad inviare alle Sezioni Regionali di controllo della Corte i referti redatti dalle strutture preposte al controllo di gestione.

Nel quadro sopra descritto, la Sezione Regionale di controllo per il Veneto ha inserito nel programma dell'attività da svolgere per il 2004, approvato con Delibera n. 4/2003/G dell'11 dicembre 2003, la verifica in via sperimentale della gestione finanziaria e del funzionamento dei controlli interni su un numero preordinato di Enti territoriali limitato, trattandosi di novità, a tre Comuni della Provincia di Venezia tra cui quello di SPINEA. Tali Comuni sono stati prescelti con il criterio oggettivo fondato su base demografica nell'ambito di Enti di medie dimensioni (20-30 mila abitanti). Tra i fenomeni aventi prevalente carattere finanziario, è stato deliberato di approfondire la verifica del rispetto dei parametri indicati dalle norme sul patto di stabilità interno, della salvaguardia degli equilibri di bilancio e del rispetto del divieto di indebitamento per le spese correnti.

La Sezione, per disporre dei dati occorrenti ai fini dell'indagine, ha inizialmente fatto ricorso a richiesta istruttoria che, riferita al triennio 2001-2003, è stata piuttosto ampia, dato il carattere sperimentale dell'indagine, anche al fine di poter meglio inquadrare l'intera problematica. L'esame della documentazione pervenuta si è inizialmente incentrato sullo Statuto dell'Ente e sui vari Regolamenti per verificare l'organizzazione dell'Ente stesso per poi scendere più nel dettaglio ai singoli settori di interesse. L'indagine è risultata molto complessa ma assai utile ai fini prefissati. I risultati che ne sono scaturiti vengono offerti, in ottica collaborativa, in ossequio all'art. 7, comma 7 della Legge 131/2003 al Consiglio Comunale di

Spinea per le valutazioni di competenza e per l'eventuale adozione di provvedimenti correttivi, laddove ritenuti necessari.

2 DATI ORGANIZZATIVI DEL COMUNE DI SPINEA

Il Comune di Spinea, dai dati desunti dalla Relazione Previsionale e Programmatica anni 2003 – 2005, redatta secondo il modello Ministeriale, in particolare dalla Sezione 1 – Caratteristiche Generali della popolazione, del territorio, dell'economia insediata e dei servizi dell'ente, presenta le seguenti caratteristiche :

POPOLAZIONE:

- popolazione legale al censimento 21/10/1991: n. 24.905
- p. all'1 gennaio 2001: n. 24.774
- p. al 31 dicembre 2001: n. 24.669
- p. massima insediabile come da strumento urbanistico vigente:
 - - abitanti: n. 25.788
 - - entro il 2010: n. 25.903.

TERRITORIO:

- superficie: Km² 15

Piani e strumenti urbanistici vigenti:

- Piano regolatore adottato dal C.C. n. 8 del 20/02/1988;
- Piano regolatore approvato da deliberazione della Giunta Regionale n. 2140/2000;
- Programma di fabbricazione, C.C. n. 22/2001, adottato variante parziale;
- PRG C.C. 96/2001 approvazione;
- Piano edilizia economica e popolare

Piano insediamenti produttivi:

- Industriali
- Artigianali
- Commerciali

- Altri strumenti : PPA

Esistenza della coerenza delle previsioni annuali e pluriennali con gli strumenti urbanistici vigenti (art. 12, comma 7, D. lgs. n. 77/95): area interessata: P.E.E.P.: 546.889.

SERVIZI:

Personale: n. dipendenti previsti in pianta organica: 127, attualmente in servizio n. 129. Totale personale in servizio al 31/12 dell'anno precedente l'esercizio in corso: di ruolo n. 127. Il personale è inserito nelle seguenti aree:

- **Area tecnica:** n. dipendenti previsti in pianta organica: 21, in servizio: 22;
- **Area economico – finanziaria:** n. dipendenti previsti in pianta organica: 7, in servizio: 7;
- **Area di vigilanza:** n. dipendenti previsti in pianta organica: 16, in servizio: 17;
- **Area demografica/statistica:** n. dipendenti previsti in pianta organica: 10, n. in servizio n. 10;
- **Altre aree:** n. dipendenti previsti in pianta organica: 73, in servizio: 73.

ORGANISMI GESTIONALI (anni 2003-2005):

Consorzi: n. 1, denominato "CONSORZIO DEL MIRESE" , Autorità di bacino VE4 per i rifiuti solidi urbani;

Società di capitale: n. 3

SER.TA S.p.A.; Azienda Consorzio Trasporti Veneziano A.C.T.V. S.p.A.; ACM Azienda Consorzio del Mirese S.p.A.

Servizi gestiti in concessione:

- Pattinodromo Comunale;
- Palestrina Bennati;
- Palestrina Grasso d'Uva;

- Campo calcio Graspò;
- Campo via Torino.

Soggetti che svolgono i servizi:

- Federazione Hockey e Pattinaggio;
- Judo club;
- Gruppo alpinismo moderno;
- Calcio Spinea;
- Comitato Forte Sirtori;
- Polisportiva Serenissima

ACCORDI DI PROGRAMMA E ALTRI STRUMENTI DI PROGRAMMAZIONE NEGOZIATA:

Accordo di programma: con Amm.ne Provinciale di Venezia, impegni da mezzi finanziari non definibili, durata dell'accordo non definibile, l'accordo è in corso di definizione.

Patto territoriale: con Amm.ne Provinciale di Venezia, durata del patto territoriale: il Patto territoriale è in corso di definizione.

FUNZIONI ESERCITATE SU DELEGA:

Funzioni e servizi delegati dalla Regione: riferimenti normativi: Legge 8/1995 – L.R. n. 10/2001, art. 14. Funzioni e servizi : disciplina e delega ai comuni delle funzioni amministrative regionali in materia di commercio su aree pubbliche. Ai sensi dell'art. 1 la Regione disciplina l'esercizio delle funzioni in materia di commercio su aree pubbliche in attuazione della legge 28/03/1991, n. 12, delegandole ai comuni ai sensi dell'art. 3, comma 1 della legge 08/06/1990, n. 142.

Ai comuni viene delegato, ai sensi dell'art. 3, l'esercizio delle seguenti funzioni:

- il rilascio delle autorizzazioni anche stagionali all'esercizio del commercio su aree pubbliche indicate dall'art. 1, comma 2, lettere b) e c) della legge n. 112 del 1991;
- l'estensione merceologica dell'autorizzazione alla vendita;

- la conversione delle autorizzazioni di cui all'abrogata legge 19/05/1976, n. 398;
- la voltura del titolo autorizzativi per il trasferimento della gestione o della proprietà dell'azienda;
- la sospensione e la revoca del titolo autorizzativi.

I trasferimenti di mezzi finanziari sono pari a 0, le unità di personale trasferito sono pari a 0.

Valutazioni in ordine alla congruità tra funzioni delegate e risorse attribuite: in queste fasi iniziali del "decentramento" si assiste ad uno spostamento di competenze, delegate e non trasferite a cui non consegue un trasferimento di risorse economiche tali da permettere all'Ente di dotarsi di mezzi necessari per fronteggiare in modo efficiente le nuove specifiche esigenze.

ECONOMIA INSEDIATA:

L'economia insediata nel Comune di Spinea è composta dalle seguenti aziende attive:

- n. 5 aziende agricole
- n. 325 aziende di artigianato varie
- n. 64 aziende industriali
- n. 345 aziende di commercio al minuto
- n. 46 aziende di pubblici esercizi
- n. 154 aziende di commercio di altro genere
- n. 1 albergo.

3 VERIFICA DELL'ADEGUAMENTO DELLA NORMATIVA COMUNALE ALLE DISPOSIZIONI DEL T.U. ENTI LOCALI

Il nuovo ordinamento finanziario e contabile degli enti locali è stato disciplinato dalle disposizioni dettate dal D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, "Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali", e dalle successive modificazioni ed integrazioni apportate dalla Legge n. 194 del 2004.

La disciplina dettata dal predetto Testo Unico, statuisce delle norme di principio, da intendersi come principi generali con valore di limite inderogabile, nonché norme derogabili, nell'ambito dell'autonomia regolamentare riconosciuta agli Enti locali.

Occorre porre l'accento che laddove gli enti locali non provvedano a disciplinare con proprio regolamento la materia delle norme derogabili, vale quanto previsto dal Testo Unico.

Le norme derogabili concernono sostanzialmente la parte seconda del T.U.E.L., relativa all'ordinamento finanziario e contabile, ed in particolare: il Titolo III, concernente la gestione del bilancio (entrate e spese), il risultato contabile di amministrazione, i principi e il controllo di gestione; il Titolo IV, relativo agli investimenti, le fonti di finanziamento per gli investimenti, le fonti di finanziamento mediante indebitamento; il Titolo V, relativo al servizio di tesoreria (gestione informatizzata, riscossione e registrazione delle entrate, pagamenti e relative modalità, gestione di titoli e valori, verifiche straordinarie di cassa e obblighi di documentazione del tesoriere); infine il Titolo VII, relativo alla revisione economico – finanziaria (cessazione dei revisori, funzionamento del Collegio dei revisori e limiti di affidamento degli incarichi).

Procedendo quindi ad una preliminare disamina della documentazione trasmessa dal Comune, relativa agli esercizi finanziari 2001/2002/2003, al fine di rilevare l'adeguamento normativo ed organizzativo attuato, si pone in evidenza come le disposizioni contenute nel **Regolamento di contabilità** dell'Ente, approvato con deliberazioni del Consiglio Comunale n. 113 del 29 ottobre 2001 e n. 135 del 18 dicembre 2001, sono state sostanzialmente redatte conformemente alle disposizioni del T.U.E.L.. Infatti, non risultano essere state adottate previsioni derogatorie rispetto alle previste dal T.U.E.L., anche laddove consentito.

Tuttavia occorre far presente come il Regolamento di contabilità in oggetto, nell'ambito delle norme derogabili, in taluni casi detta una disciplina più ampia rispetto al contenuto del Testo Unico.

In particolare:

- all'art. 17 recante "Gestione dell'entrate", rispetto al contenuto dell'art. 178 del T.U.E.L. ("Fasi dell'entrata"), prevede che le fasi dell'accertamento, della riscossione e del versamento possono anche essere contemporanee e che il Servizio finanziario sovrintende alle suddette fasi delle entrate, provvedendo, altresì, alla regolare contabilizzazione delle stesse.

Va peraltro rilevato come il terzo comma dello stesso art. 17, richiamando quanto prescritto dall'art. 179, terzo comma del T.U.E.L. ("Accertamento", ai sensi del quale "il responsabile del procedimento con il quale viene accertata l'entrata trasmette al responsabile del servizio finanziario l'idonea documentazione di cui al comma 2, ai fini dell'annotazione nelle scritture contabili, secondo i tempi ed i modi previsti dal regolamento di contabilità dell'ente"), ne ampli il contenuto stabilendo che "è fatto obbligo ai Responsabili dei servizi che hanno la gestione di attività da cui derivano entrate ed ai responsabili dei procedimenti con i quali vengono accertate entrate, di trasmettere al Servizio finanziario l'idonea documentazione prevista dall'art. 179 del Decreto legislativo 267 del 2000, nonché di curare, nei limiti delle rispettive attribuzioni e sotto la loro personale responsabilità, l'accertamento e tutte le attività necessarie al fine di consentire la pronta ed integrale realizzazione delle entrate";

- in merito all'accertamento, l'art. 18 stabilisce una disciplina più articolata rispetto a quella dettata dall'art. 179 del T.U.E.L., secondo comma, lett. b), c) e d), prevedendo che "l'accertamento può anche eccedere gli stanziamenti previsti dal bilancio, eccetto che per le entrate derivanti da mutui, prestiti o altre operazioni creditizie."; "le entrate provenienti da assegnazioni dello Stato, della regione o di altri enti pubblici finanziatori sono accertate esclusivamente sulla base degli appositi provvedimenti di assegnazione"; "le entrate derivanti da alienazione di beni patrimoniali, da concessioni di aree, da trasferimento di capitali e per rimborso di crediti sono accertate, di norma, sulla base degli atti amministrativi o dei contratti che ne quantificano l'ammontare"; "le entrate derivanti da mutui, prestiti o altre operazioni creditizie sono accertate sulla base della deliberazione dell'organo competente che aderisce alle condizioni poste in sede di affidamento dall'ente emittente"; "per tutte le entrate che non rientrano nelle tipologie di cui ai precedenti commi, l'accertamento avviene in base a documentazione idonea a verificare l'esistenza delle condizioni definite dal primo comma del presente articolo"; "nei casi di entrate la cui acquisizione è sottoposta ad oneri o condizioni, è necessario che l'accertamento sia preceduto da apposita deliberazione di accettazione della Giunta"; "l'accertamento dell'entrata dà luogo a registrazione

nelle scritture contabili, con l'imputazione alla competente risorsa di bilancio. A tal fine, la documentazione relativa alle entrate deve essere tempestivamente comunicata al servizio finanziario"; "chiuso con il 31 dicembre l'esercizio finanziario, le differenze tra le somme stanziare e le somme accertate costituiscono maggiori o minori entrate, e come tali, concorrono a determinare i risultati finali della gestione finanziaria";

- in merito alla riscossione (disciplinata dall'art. 180 del T.U.E.L.), specifica all'art. 19 ("Riscossione delle entrate") commi 3, 4, 5 e 6, che la riscossione delle entrate che non sia obbligatoria, possibile e conveniente tramite il Tesoriere e altri istituti di credito, o concessionari del servizio di riscossione, possa essere effettuata da dipendenti comunali, autorizzati con apposita deliberazione della Giunta.

Tali riscossioni devono essere contabilizzate in apposito registro e devono affluire alla tesoreria comunale entro cinque giorni lavorativi successivi alle operazioni, inoltre dovrà essere consegnato un rendiconto giornaliero al servizio finanziario ai fini della registrazione nella contabilità dell'Ente;

- l'art. 20 ("Reversali di incasso") specifica, ai commi 4 e 5, la procedura adottata, precisando che gli ordinativi d'incasso non estinti entro il 31 dicembre dell'esercizio di emissione sono annullati e, se giacenti presso il tesoriere, restituiti al comune; le entrate oggetto di ordinativi d'incasso annullati sono iscritte nel conto dei residui attivi;

- il successivo articolo 21 ("Quietanza"), coerentemente a quanto prescritto dall'art. 180, comma 3 del T.U.E.L., stabilisce che il Tesoriere e gli eventuali dipendenti dell'ente incaricati della riscossione delle entrate devono rilasciare apposita quietanza per le somme riscosse, anche mediante procedure informatiche;

- in tema di liquidazione della spesa l'art. 28, comma 3, del Regolamento di Spinea stabilisce che per le spese fisse derivanti da leggi o impegni permanenti che hanno scadenza determinata, la liquidazione coincida con la fase di ordinazione della spesa, di cui al successivo art. 29;

- all'art. 30, primo comma, ("Ordinativi di pagamento") riconosce la possibilità di emettere mandati di pagamento collettivi, ossia ad una pluralità di creditori, imputati sullo stesso intervento o capitolo;

- il successivo art. 33 ("Modalità particolari di estinzione degli ordinativi di pagamento"), precisa - nei limiti della deroga prevista dall'art. 217, del T.U.E.L., concernente l'estinzione dei mandati di pagamento - le indicazioni seguite relativamente alla procedura adottata, stabilendo che il Comune può disporre, su

richiesta scritta dei creditori ed espressa annotazione sui titoli, che gli ordinativi di pagamento siano estinti dal Tesoriere o con accreditamento in conto corrente bancario o postale intestato al creditore, o con la commutazione in assegno circolare non trasferibile a favore del creditore, o con la commutazione in vaglia postale ordinario o telegrafico o in assegno postale localizzato. Il secondo comma dell'art. 33 fa ulteriormente rimando a quanto previsto dalla convenzione di tesoreria, relativamente all'accertamento dell'effettivo pagamento degli assegni circolari;

- l'art. 35 ("Ordinativi di pagamento inestinti"), prevede che gli ordinativi di pagamento, individuali o collettivi, rimasti totalmente o parzialmente inestinti al 31 dicembre possano essere commutati in assegni postali localizzati, qualora si riferiscano a partite singole superiori a un euro. Pertanto tali ordinativi si considerano titoli pagati, agli effetti del conto consuntivo;

- da rilevare inoltre quanto previsto dall'art. 60 (Deposito di valori e titoli), che prevede al terzo comma, che i depositi cauzionali provvisori, versati da terzi in contanti, sono accettati dal Tesoriere su semplice richiesta dei presentatori e riscossi con quietanza numerata progressivamente diversamente da quelle delle quietanze di tesoreria, e contabilizzati in apposito conto;

- all'art. 78 ("Funzioni del Collegio dei revisori") prevede una disciplina più ampia delle rispettive attribuzioni, rispetto a quanto previsto dall'art. 239 del T.U.E.L., in particolare prevedendo che il Collegio dei revisori: espliciti un'attività di collaborazione con l'Organo consiliare che possa richiedere pareri, rilievi ed osservazioni su ogni proposta, di vigilanza sull'osservanza delle leggi, dello statuto e dei regolamenti comunali; possa altresì esprimere pareri sulle variazioni e sugli assestamenti di bilancio, entro e non oltre il quinto giorno successivo dal ricevimento della proposta e della relativa documentazione di supporto (tale parere è facoltativo, salvo esplicita richiesta della Giunta comunale) nonché sugli storni di fondi tra stanziamenti di bilancio dello stesso titolo, funzione, servizio ed intervento e, su prelevamenti dal fondo di riserva.

Inoltre, lo stesso art. 78 stabilisce la competenza del Collegio dei revisori in merito all'accertamento sulla regolare tenuta della contabilità finanziaria, economica e fiscale, il controllo dell'amministrazione dei beni di proprietà comunale anche concessi e/o locati a terzi, il riscontro del bilancio delle istituzioni del Comune, il controllo dell'equilibrio della gestione finanziaria, il controllo delle compatibilità dell'indebitamento a breve, medio e lungo termine con le effettive capacità

finanziarie del Comune, nonché il controllo sugli adempimenti in materia di personale e dei relativi versamenti contributivi;

- da segnalare, infine, la disciplina adottata in merito alle competenze attribuite all'Organo di revisione: infatti l'art. 79 ("Sostituzione dei revisori"), al secondo comma, amplia quanto previsto dall'art. 235 del T.U.E.L., prevedendo che il revisore il quale, senza giustificato motivo, non intervenga a due sedute consecutive del Collegio, venga riconosciuto inadempiente ed immediatamente proposto per la revoca dell'incarico e la contemporanea sostituzione.

Per quanto attiene la disamina dell'ulteriore documentazione trasmessa dal Comune di Spinea va rilevato che il contenuto dello **Statuto**, approvato con deliberazione consiliare n. 7 del 31 gennaio 2000 (quindi antecedentemente all'emanazione del T.U.E.L., né risultano pervenuti ulteriori aggiornamenti) non evidenzia aspetti rilevanti ai fini di eventuali incompatibilità con le disposizioni dettate dal T.U.E.L. stesso.

Analogamente, la disamina del **Regolamento sull'ordinamento degli uffici e dei servizi – Ridefinizione della dotazione Organica** (adottato con deliberazione della Giunta Comunale n. 54 del 5 aprile 2000, quindi antecedentemente all'emanazione del T.U.E.L., né sono pervenuti ulteriori aggiornamenti) non evidenzia aspetti rilevanti, ai fini di un'eventuale incompatibilità con le disposizioni dettate dal T.U.E.L.

4 ANALISI PARTICOLARI

4.1 EQUILIBRIO DI BILANCIO

4.1.1 Quadro giuridico di riferimento

La difesa degli equilibri di bilancio è un postulato essenziale nell'ambito della contabilità comunale e, come tale, è preso in considerazione da varie disposizioni normative, nell'ambito della parte seconda del T.U. 267/2000 concernente l'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali, il quale, in particolare, elenca, tra i principi in materia di contabilità la cui osservanza deve essere garantita in sede di deliberazione del bilancio di previsione (art. 151 TUEL), quello del pareggio finanziario, stabilendo, altresì, quali principi di bilancio debbano essere applicati anche con riferimento al bilancio pluriennale di competenza (artt. 162 e 171).

E' evidente, pertanto, il collegamento stabilito già a livello di normativa-quadro, tra il rispetto dell'equilibrio di bilancio e il momento della programmazione, il quale si esprime attraverso una serie di documenti facenti parte del cd. "sistema di bilancio a livello di preventivo" e cioè: la relazione previsionale e programmatica; il bilancio annuale di previsione; il bilancio pluriennale; il piano esecutivo di gestione; gli allegati al bilancio di previsione.

L'importanza di tale principio, si evince, inoltre, dagli evidenti riflessi che esso determina sulla attività di gestione. La sopraccitata normativa, infatti, sottolinea tale connessione stabilendo, all'art. 193 TUEL rubricato "salvaguardia degli equilibri di bilancio", che il rispetto del pareggio finanziario e di tutti gli equilibri stabiliti in bilancio per la copertura delle spese correnti e per il finanziamento degli investimenti debba essere rispettato *"durante la gestione e nelle variazioni di bilancio"*.

La valenza generale dell'equilibrio di bilancio è, altresì, posta in rilievo dai cd. "Principi contabili"¹ che recitano: (cfr. "Finalità e postulati dei principi contabili degli enti locali approvati nella seduta del 4 luglio 2002- punto 35): *" i principi di*

¹ Trattasi di principi elaborati ai sensi dell'art. 154 T.U.E.L. dall' Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali, istituito presso il Ministero dell'interno, che ha il compito di promuovere la corretta gestione delle risorse finanziarie, strumentali ed umane, la salvaguardia degli equilibri di bilancio, l'applicazione dei principi contabili e la congruità degli strumenti applicativi, nonché la sperimentazione di nuovi modelli contabili. L'Osservatorio adotta iniziative di divulgazione e di approfondimento finalizzate ad agevolare l'applicazione ed il recepimento delle norme.

cui all'art 162 comma 1 hanno valenza generale e riguardano quindi tutto il sistema di bilancio e non solo il bilancio di previsione", (punto 51): "il bilancio di previsione deve essere deliberato in pareggio finanziario complessivo, considerando quindi tutte le entrate e tutte le spese. Questo principio come rilevato dall'art 193 TUEL ha effetti di gestione sugli equilibri finanziari e quindi si riflette sul risultato di gestione".

I suddetti Principi (cfr. Finalità del sistema di bilancio, punti da 26 a 30) ritengono, tuttavia, non sufficiente il raggiungimento del pareggio finanziario complessivo al fine di esprimere un giudizio razionale sul futuro andamento dell'ente, essendo indispensabile che esso persegua anche un equilibrio di tipo economico e fornisca informazioni sulla situazione patrimoniale-finanziaria e sugli andamenti economici programmati (tramite ad esempio una documentazione informativa supplementare di natura patrimoniale ed economica, da allegare alla relazione revisionale e programmatica): *"..la tendenza al pareggio economico deve essere ritenuta un obiettivo di gestione per il perseguimento delle finalità istituzionali dell'ente da sottoporre a costante controllo".*

Le disposizioni di interesse riguardanti, precipuamente, l'equilibrio di bilancio sono da rinvenire nelle seguenti norme del T.U.E.L.: **Art. 162** (Principi del bilancio); **Art. 168** (Servizi per conto di terzi), **comma 2**; **Art 171** (bilancio pluriennale), **comma 1**; **Art. 175** (Variazioni al bilancio di previsione ed al piano esecutivo di gestione): **comma 8**; **Art. 187** (Avanzo di amministrazione), **comma 2**; **Art. 188** (Disavanzo di amministrazione); **Art. 193** (Salvaguardia degli equilibri di bilancio); **Art 201** (Finanziamento di opere pubbliche e piano economico-finanziario); **Art. 153** (Servizio economico finanziario): **comma 6**; **art. 239** (Funzioni dell'organo di revisione); nonché nelle norme recate dal Titolo VIII in materia di enti deficitari e dissestati.

La tutela degli equilibri di bilancio, è, inoltre, presa in considerazione, da altre norme del T.U.E.L che, nel regolamentare aspetti significativi della gestione contabile, perseguono, indirettamente, la finalità di preservare gli equilibri economico-finanziari dell'ente; è il caso, ad esempio, delle norme che stabiliscono che la programmazione degli investimenti debba aver luogo, esclusivamente, per quelle tipologie di investimento che risultano avere concrete possibilità di finanziamento: cfr. le disposizioni di cui agli artt. **200 e 201 T.U.E.L.** (art. 200: Programmazione degli investimenti: *"Per tutti gli investimenti degli enti locali, comunque finanziati, l'organo deliberante, nell'approvare il progetto od il piano esecutivo dell'investimento, dà atto della copertura delle maggiori spese derivanti dallo stesso nel bilancio pluriennale originario, eventualmente modificato*

dall'organo consiliare, ed assume impegno di inserire nei bilanci pluriennali successivi le ulteriori o maggiori previsioni di spesa relative ad esercizi futuri, delle quali è redatto apposito elenco". Art. 201 - Finanziamento di opere pubbliche e piano economico-finanziario- "Gli enti locali e le aziende speciali sono autorizzate ad assumere mutui, anche se assistiti da contributi dello Stato o delle regioni, per il finanziamento di opere pubbliche destinate all'esercizio di servizi pubblici, soltanto se i contratti di appalto sono realizzati sulla base di progetti "chiavi in mano" ed a prezzo non modificabile in aumento, con procedura di evidenza pubblica e con esclusione della trattativa privata. Per le nuove opere di cui al comma 1 il cui progetto generale comporti una spesa superiore al miliardo di lire, gli enti di cui al comma 1 approvano un piano economico-finanziario diretto ad accertare l'equilibrio economico-finanziario dell'investimento e della connessa gestione, anche in relazione agli introiti previsti ed al fine della determinazione delle tariffe.

3. (comma abrogato dall'articolo 1, comma 4-ter, della legge n. 26 del 2001)

4. Le tariffe dei servizi pubblici di cui al comma 1 sono determinati in base ai seguenti criteri: A) la corrispondenza tra costi e ricavi in modo da assicurare la integrale copertura dei costi, ivi compresi gli oneri di ammortamento tecnico finanziario; B) l'equilibrato rapporto tra i finanziamenti raccolti ed il capitale investito; C) l'entità dei costi di gestione delle opere, tenendo conto anche degli investimenti e della qualità del servizio").

Di interesse anche la disposizione di cui all'art. 114 T.U.E.L. che, nel regolamentare le aziende speciali e le istituzioni, stabilisce, al comma 4, che tali enti e organismi strumentali del Comune "... informano la loro attività a criteri di efficacia, efficienza ed economicità ed hanno l'obbligo del pareggio di bilancio da perseguire attraverso l'equilibrio dei costi e dei ricavi, compresi i trasferimenti".

Tra le sanzioni espressamente previste per il mancato rispetto degli adempimenti stabiliti in materia di equilibri di bilancio è da segnalare, infine, la disposizione di cui al decreto legge 80/2004 (Disposizioni urgenti in materia di enti locali) che al comma 3 stabilisce che "La procedura prevista dall'articolo 1, commi 2 e 3, del decreto-legge 22 febbraio 2002, n. 13, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2002, n. 75 (e cioè la procedura per lo scioglimento del consiglio) si applica per l'esercizio finanziario 2004 anche nell'ipotesi di scioglimento per mancata adozione, da parte degli enti locali, dei provvedimenti di riequilibrio previsti dall'articolo 193 del testo unico".

Le suddette disposizioni consentono di individuare, quali EQUILIBRI FINANZIARI richiesti dalla normativa de qua, i seguenti postulati:

- PAREGGIO FINANZIARIO:(ex art 162, comma 6): è obbligo prevedere il totale delle entrate uguale al totale delle spese.
- EQUILIBRIO CORRENTE: (ex art 162 commi 1 e 6), ossia la copertura delle spese correnti di cui al titolo I (e delle spese relative alle quote di capitale di ammortamento dei mutui e dei prestiti obbligazionari) con le entrate correnti (dei primi tre titoli) integrate da altre entrate specificatamente previste da norme di legge;
- EQUIVALENZA DEI SERVIZI PER CONTO TERZI: ex art 168 T.U.E.L.
- EQUILIBRIO DELLA PARTE STRAORDINARIA: le risorse destinate agli investimenti devono essere pari alla spesa di cui al titolo II.

Inoltre, dalle sopracitate disposizioni è possibile identificare i soggetti chiamati a svolgere un'attività di controllo sul rispetto degli equilibri di bilancio e cioè:

- Il responsabile del servizio economico- finanziario (art. 153 T.U.E.L.), cui spetta il coordinamento e la gestione della attività finanziaria. Il responsabile è ordinariamente preposto alla verifica, in sede di programmazione, della veridicità delle previsioni di entrata e della compatibilità delle previsioni di spesa e, in sede di gestione, dello stato di accertamento delle entrate e di impegno delle spese; annovera, poi, tra le sue competenze, le cosiddette SEGNALAZIONI OBBLIGATORIE (ART 153, comma 6), da rendersi al legale rappresentante dell'ente, al Consiglio dell'ente nella persona del suo presidente, al segretario e all'organo di revisione ove si rilevi che la gestione delle entrate o delle spese correnti evidenzia il costituirsi di situazioni- non compensabili da maggiori entrate o minori spese- tali da pregiudicare gli equilibri di bilancio. La segnalazione è effettuata entro 7 giorni dalla conoscenza dei fatti.

Tra gli adempimenti che la normativa affida al responsabile del servizio economico-finanziario e che incidono sul rispetto degli equilibri di bilancio sono, inoltre, da menzionare i pareri di regolarità contabile² sulle proposte di

² In base all'art 49 TUEL: **(Pareri dei responsabili dei servizi):**

1. Su ogni proposta di deliberazione sottoposta alla giunta ed al consiglio che non sia mero atto di indirizzo deve essere richiesto il parere in ordine alla sola regolarità tecnica del responsabile del servizio interessato e, qualora comporti impegno di spesa o diminuzione di entrata, del responsabile di ragioneria in ordine alla regolarità contabile. I pareri sono inseriti nella deliberazione.

deliberazione ed il visto di regolarità contabile³ sulle determinazioni dei soggetti abilitati. Il responsabile del servizio finanziario effettua le attestazioni di copertura della spesa in relazione alle disponibilità effettive esistenti negli stanziamenti di spesa e, quando occorre, in relazione allo stato di realizzazione degli accertamenti di entrata vincolata secondo quanto previsto dal regolamento di contabilità.

Il T.U.E.L. (art.153) contiene un rinvio al Regolamento di contabilità del singolo ente sia per quanto attiene la disciplina delle modalità con le quali vengono resi i pareri di regolarità contabile sulle proposte di deliberazione ed apposto il visto di regolarità contabile sulle determinazioni dei soggetti abilitati, sia per quanto riguarda la disciplina delle segnalazioni obbligatorie.

- Il Consiglio: il quale (art. 193 T.U.E.L.), con periodicità stabilita dal Regolamento di contabilità dell'ente locale, e comunque almeno una volta entro il 30 settembre di ciascun anno, provvede con delibera ad effettuare la ricognizione sullo stato di attuazione dei programmi. In tale sede l'organo consiliare dà atto del permanere degli equilibri generali di bilancio o, in caso di accertamento negativo, adotta contestualmente i provvedimenti necessari per il ripiano degli eventuali debiti di cui all'articolo 194 (debiti fuori bilancio), per il ripiano dell'eventuale disavanzo di amministrazione risultante dal rendiconto approvato e, qualora i dati della gestione finanziaria facciano prevedere un disavanzo, di amministrazione o di gestione, per squilibrio della gestione di competenza ovvero della gestione dei residui, adotta le misure necessarie a ripristinare il pareggio. La deliberazione è allegata al rendiconto dell'esercizio relativo. Ai fini predetti possono essere utilizzate per l'anno in corso e per i due successivi tutte le entrate e le disponibilità, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle aventi specifica destinazione per legge, nonché i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili.

Pertanto, ai fini del riequilibrio possono essere utilizzati:

Comma 2 omissis

3. I soggetti di cui al comma 1 rispondono in via amministrativa e contabile dei pareri espressi.

³ **Art. 151 - Principi in materia di contabilità comma 4** I provvedimenti dei responsabili dei servizi che comportano impegni di spesa sono trasmessi al responsabile del servizio finanziario e sono esecutivi con l'apposizione del visto di regolarità contabile attestante la copertura finanziaria.

- per l'anno in corso e per i due successivi tutte le entrate e disponibilità, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle aventi specifica destinazione per legge;
- i proventi derivanti da alienazioni di beni patrimoniali disponibili;
- l'avanzo di amministrazione disponibile ai sensi dell'ordinamento, ove non possa provvedersi con mezzi ordinari. (art. 187, comma 2 lett c).

La mancata adozione dei provvedimenti di riequilibrio previsti dal legislatore è equiparata ad ogni effetto alla mancata approvazione del bilancio di previsione con conseguente scioglimento del consiglio dell'ente⁴.

- Il collegio dei revisori dei conti che tra le sue funzioni annovera (art. 239 T.U.E.L.):

- Il rilascio di pareri sulla proposta di bilancio di previsione e dei documenti allegati e sulle variazioni di bilancio. Nei pareri è espresso un motivato giudizio di congruità, di coerenza e di attendibilità contabile delle previsioni di bilancio e dei programmi e progetti, anche tenuto conto del parere espresso dal responsabile del servizio finanziario ai sensi dell'articolo 153, delle variazioni rispetto all'anno precedente, dell'applicazione dei parametri di deficitarietà strutturale e di ogni altro elemento utile. Nei pareri sono suggerite all'organo consiliare tutte le misure atte ad assicurare l'attendibilità delle impostazioni. I pareri sono obbligatori. L'organo consiliare è tenuto ad adottare i provvedimenti conseguenti o a motivare adeguatamente la mancata adozione delle misure proposte dall'organo di revisione;
- la vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione relativamente all'acquisizione delle entrate, all'effettuazione delle spese, all'attività contrattuale, all'amministrazione dei beni, alla completezza della documentazione, agli adempimenti fiscali ed alla tenuta della contabilità; l'organo di revisione svolge tali funzioni anche con tecniche motivate di campionamento.

- L'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali, istituito presso il Ministero dell' Interno (cfr. nota 1)

⁴ Trattasi di una disposizione introdotta dall'art.1-quater della legge di conversione del D.L. 31 marzo 2003 n. 50

Proprio in tema di attendibilità delle entrate e congruità delle spese, i postulati dei "Principi contabili" puntualizzano che (punti 75- 78): *" l'attendibilità delle entrate e la congruità delle spese hanno un valore essenziale per la corretta gestione dell'ente, per salvaguardare l'equilibrio di bilancio e prevenire il possibile dissesto. L'attendibilità e congruità devono essere dimostrate con valutazioni, analisi, descrizioni e verificate dall'organo di revisione dell'ente. La congruità delle spese deve essere valutata in relazione agli obiettivi programmati, agli andamenti storici ed al riflesso nel periodo degli impegni pluriennali. L'attendibilità delle entrate deve essere valutata:*

- in sede di previsione in relazione alla accertabilità delle stesse, tenendo conto degli atti che predeterminano il diritto alla riscossione, di idonei ed obiettivi elementi di riferimento nonché su fondate aspettative di acquisizione ed utilizzo delle risorse;

- in sede di rendiconto in relazione alla effettiva esigibilità dei residui attivi".

Come già evidenziato, l'analisi della disciplina che regola la "materia" dell'equilibrio di bilancio presuppone una integrazione delle norme del T.U.E.L. con le disposizioni stabilite dal singolo Comune nell'ambito della propria autonomia normativa cui lo stesso Testo Unico rinvia, specie in materia contabile:

In particolare, il Regolamento di contabilità del comune di Spinea dedica alla salvaguardia degli equilibri di bilancio gli artt. 38 e ss.:

Art. 38 (Salvaguardia degli equilibri di bilancio): *"Al fine di verificare il pareggio finanziario e tutti gli equilibri necessari ad una sana e corretta gestione del bilancio i Resp.li dei settori devono comunicare, con cadenza trimestrale al Settore Economico-finanziario, le situazioni anomale o gli scostamenti significativi di entrata rispetto alle previsioni di bilancio. I Responsabili dei Settori devono comunque comunicare, entro e non oltre il 10 settembre di ciascun anno, l'ammontare presunto degli accertamenti di entrata di loro competenza al termine dell'esercizio. Con tali comunicazioni riferiscono altresì al responsabile finanziario ed alla Giunta comunale sulle motivazioni che hanno portato ad eventuali significativi scostamenti rispetto alle previsioni, sulle iniziative assunte e sui provvedimenti che si propone siano adottati per rimuoverne le cause ed in ogni caso per migliorare le risultanze finanziarie della gestione. Qualora venga rilevato che, per effetto di minori entrate non compensate da minori spese, gli equilibri di bilancio siano pregiudicati, il Responsabile finanziario, esprimendo le proprie valutazioni, è tenuto obbligatoriamente a segnalare tale situazione al Sindaco, al Presidente del Consiglio comunale che provvederà ad informare i capigruppo, al Segretario e al Collegio dei*

revisori. Fino all'adozione dei provvedimenti volti ad assicurare il ripristino degli equilibri di bilancio, non possono essere assunti impegni di spesa per servizi non espressamente previsti per legge".

Art. 39 (Riequilibrio della gestione): *"Entro il 30 settembre di ogni anno l'organo consiliare provvede ad effettuare:*

- la ricognizione sullo stato di attuazione dei programmi e di eventuali progetti indicati nella Relazione previsionale e programmatica;*
- la verifica del mantenimento degli equilibri finanziari;*
- la verifica del conseguimento degli altri equilibri ed obiettivi stabiliti nel presente regolamento e nella relazione previsionale e programmatica*

In tale sede il Consiglio comunale dà atto del permanere degli equilibri generali di bilancio; in caso di accertamento negativo adotta contestualmente i provvedimenti necessari per il ripiano degli eventuali debiti fuori bilancio, per il ripiano dell'eventuale disavanzo di amministrazione risultante dal rendiconto approvato e, qualora i dati della gestione finanziaria facciano prevedere un disavanzo, di amministrazione o di gestione, per squilibrio della gestione di competenza ovvero della gestione dei residui, adotta le misure necessarie a ripristinare il pareggio. Ai fini del riequilibrio della gestione, la deliberazione suddetta deve contenere l'indicazione dei mezzi finanziari impegnando i fondi, in quote uguali, nel bilancio dell'esercizio in corso o in quelli dei primi due immediatamente successivi, utilizzando con vincolo di destinazione per il corrispondente importo annuo tutte le entrate, compresi eventuali proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili. E' fatto divieto di utilizzare le entrate provenienti dall'assunzione di prestiti e quelle aventi specifica destinazione per legge. Qualora l'ultimo rendiconto deliberato si chiuda con un disavanzo di amministrazione o rechi l'indicazione di debiti fuori bilancio, e non siano stati adottati i provvedimenti di cui ai commi precedenti, è consentito assumere impegni esclusivamente per l'assolvimento di pubbliche funzioni e servizi di competenza dell'ente espressamente previsti per legge, nonché pagare spese a fronte di impegni già assunti nei precedenti esercizi ovvero derivanti da obblighi di legge, o dovute in base a contratti o sentenze passate in giudicato".

I documenti contabili del Comune di Spinea analizzati ai fini della verifica degli equilibri di bilancio sono stati i seguenti:

- relazione previsionale e programmatica, Sez. 2 "Analisi delle risorse"-Fonti di finanziamento-quadro riassuntivo, in particolare: i proventi da oneri di urbanizzazione;
- bilancio di previsione -quadro generale riassuntivo delle entrate e delle spese e quadro dei risultati differenziali;
- conto consuntivo-quadro generale riassuntivo delle entrate e delle spese; quadro riassuntivo dei risultati differenziali; quadro riassuntivo della gestione di competenza, quadro riassuntivo della gestione finanziaria;
- relazione al rendiconto della Giunta, allegata al rendiconto, ex art. 227 (Rendiconto della gestione), comma 5 lett. a) T.U.E.L.: tale relazione, in base alle disposizioni degli artt. 151 (Principi in materia di contabilità), comma 6 e 231 (Relazione al rendiconto della gestione) T.U.E.L., "esprime le valutazioni di efficacia dell'azione condotta sulla base dei risultati conseguiti in rapporto ai programmi ed ai costi sostenuti. In essa l'organo esecutivo dell'ente evidenzia anche i criteri di valutazione del patrimonio e delle componenti economiche. Analizza, inoltre, gli scostamenti principali intervenuti rispetto alle previsioni, motivando le cause che li hanno determinati";
- relazione al rendiconto del collegio dei revisori dei conti: anch'essa allegata al rendiconto ex art. 227 sopracitato comma 5 lett. b); di essa l'organo consiliare dell'ente deve tenere motivatamente conto all'atto della deliberazione del rendiconto entro il 30 giugno dell'anno successivo. In base all'art 239 (Funzioni dell'organo di revisione) tale relazione che riguarda sia la proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione che lo schema di rendiconto, va resa entro il termine, previsto dal Regolamento di contabilità e comunque non inferiore a 20 giorni, decorrente dalla trasmissione della stessa proposta approvata dall'organo esecutivo. La relazione contiene l'attestazione sulla corrispondenza del rendiconto alle risultanze della gestione nonché rilievi, considerazioni e proposte tendenti a conseguire efficienza, produttività ed economicità della gestione;
- verbali di deliberazione del consiglio comunale aventi ad oggetto lo stato di attuazione dei programmi e la verifica dell'equilibrio di bilancio ai sensi dell'art.193 T.U.E.L. e relativi allegati (deliberaz. n. 106 del 1.10.2001; n.93 del 30.09.2002; n.65 del 29.09.2003).

4.1.2 PAREGGIO FINANZIARIO

(art. 162 comma 6 del T.U.E.L.: "il bilancio di previsione è deliberato in pareggio finanziario complessivo): tale equilibrio risulta essere stato rispettato in tutti e tre gli esercizi presi in considerazione:

PREV. INIZ.COMP.ZA	ENTRATE	SPESE
Esercizio 2001	23.105.227,97	23.105.227,97
Esercizio 2002	23.031.121,00	23.031.121,00
Esercizio 2003	23.206.401,00	23.206.401,00

Lo stesso dato, a consuntivo, risulta così realizzato:

PREV. FIN COMP.ZA	ENTRATE	SPESE
Esercizio 2001	22.120.445,68	22.120.445,68
Esercizio 2002	30.162.608,26	30.162.608,26
Esercizio 2003	24.797.212,77	24.797.212,77

L'equilibrio a consuntivo è realizzato, per tutti e tre gli esercizi *de quibus*, mediante l'applicazione dell'avanzo di amministrazione; in particolare:

	Avanzo di amministrazione
Esercizio 2001	705.658,16
Esercizio 2002	925.199,26
Esercizio 2003	756.406,29

Per quanto riguarda l'analisi dell'avanzo di amministrazione si rinvia al paragrafo di pertinenza.

Nella tab. 1 si fornisce, per gli esercizi 2001-2002-2003 (competenza), un quadro complessivo degli equilibri di bilancio (corrente/ investimenti/ per movimento fondi/ per servizi per conto terzi) da cui si evince che:

- il bilancio corrente presenta, in ciascuno degli anni presi in considerazione, *performance* estremamente positive sia nelle entrate (grado di realizzazione delle entrate) che nelle uscite (capacità di impegno): con valori che oscillano dal 97% al 99%;
- il bilancio investimenti registra *performance* peggiori, ma in miglioramento nel triennio (grado di realizzazione delle entrate: 41% nel 2001, 57% nel

2002 e 64% nel 2003; capacità di impegno: 38% nel 2001, 57% nel 2002 e 63% nel 2003);

- c) il bilancio movimento fondi non registra alcuna gestione poiché le anticipazioni di cassa previste non sono state mai attivate;
- d) il bilancio per servizi per conto terzi presenta, invece, un andamento altalenante nel triennio (grado di realizzazione delle entrate e capacità di impegno: 74% nel 2001, 81% nel 2002 e 68% nel 2003)

La gestione di competenza presenta, pertanto, in ciascun anno di riferimento sempre un avanzo (quale differenza fra accertamenti ed impegni) che va via via riducendosi: ca. 253mila euro nel 2001, 114mila euro nel 2002 e 103 mila euro nel 2003.

4.1.3 Equilibrio corrente

(Art. 162 comma 6 del T.U.E.L.: “..le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative alle quote di capitale di ammortamento dei mutui e prestiti obbligazionari non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli della entrata e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni previste per legge...”).

Tale equilibrio è rispettato in ciascuno dei tre anni presi in considerazione (2001-2002-2003).

Tra le **entrate correnti** destinate ai programmi sono ricomprese (cfr. tab. 2):

- a) **risorse ordinarie** e cioè le entrate dei primi tre titoli, con esclusione delle entrate correnti specifiche che finanziano investimenti e delle entrate correnti generiche che finanziano investimenti (eccedenze economiche). Complessivamente, le risorse ordinarie, con riferimento agli stanziamenti finali di competenza, segnano, nel triennio, una diminuzione del -2%. La variazione in diminuzione, riferibile, in particolare, alle entrate del titolo II (-69% per ca. 4 ml di euro) e del titolo III (-6% per ca. 219mila euro), non è adeguatamente compensata dall’incremento delle entrate del titolo I (+99% nel triennio per ca. 4 ml di euro);
- b) **risorse straordinarie** e cioè:
 - l’avanzo applicato al bilancio corrente: si assiste nel triennio ad un aumento dello stanziamento relativo pari al 145% (per ca. 126mila euro), imputabile per lo più al biennio 2001/2002 (+122%);
 - gli oneri di urbanizzazione destinati a manutenzione ordinaria; tali entrate subiscono un notevole incremento nel biennio 2001/2002 (134%), ed una lieve flessione nel biennio 2002/2003 (-14%); nel triennio l’aumento complessivo è pari al 101% (per ca. 69mila euro);
 - i proventi dell’alienazione del patrimonio finalizzati al riequilibrio della gestione: sono contabilizzati solo nel 2003 per ca. 3 mila euro.

Complessivamente, le risorse straordinarie segnano nel triennio un aumento del 128% (per ca. 197mila euro) riferibile, quasi esclusivamente, al biennio 2001/2002 (127%).

Il totale delle entrate che rilevano ai fini dell'equilibrio corrente (pari, nel 2003, a ca. 13,4 ml di euro) risulta, pertanto, aver avuto, nel triennio preso in considerazione, un decremento complessivo del -0,1% (per ca. 16mila euro).

Dal punto di vista della composizione percentuale, circa il 97,4% delle entrate predette, nel 2003, è allocato nelle risorse ordinarie (in particolare: il 61% nelle entrate tributarie, il 25% nelle entrate extratributarie ed il 13% nelle entrate del titolo II), mentre il restante 2,6% nelle risorse straordinarie (in particolare: l'avanzo applicato al bilancio corrente incide per il 2%; gli oneri di urbanizzazione destinati a manutenzione ordinaria per l'1%, l'entrata derivante dall'alienazione del patrimonio per riequilibrio della gestione per lo 0,02%). Nel triennio, si assiste ad un aumento della incidenza delle entrate tributarie, ad una diminuzione di quella delle entrate da trasferimenti, mentre l'incidenza delle entrate extratributarie rimane pressochè costante.

Tra le **uscite** rilevanti ai fini dell'equilibrio corrente sono ricomprese le spese di cui al titolo I e le spese per il rimborso di quota capitale di mutui e prestiti.

Nel triennio le uscite predette registrano una diminuzione del -0,1% (data dalla media fra l'incremento dello 0,4% nel biennio 2001/2002 e la diminuzione dello 0,5% nel biennio 2002/2003). In particolare, le spese del titolo I subiscono un incremento del 2% (per ca. 201mila euro), mentre quelle per il rimborso di quota capitale di mutui e prestiti un decremento del -25% (per ca. 218mila euro), (imputabile, soprattutto, al biennio 2002/2003).

Sinteticamente, si sottolinea come nell'ambito delle entrate correnti destinate ai programmi abbiano assunto un peso via via crescente le risorse straordinarie e cioè l'avanzo applicato al bilancio corrente e i proventi derivanti dagli oneri di urbanizzazione destinati a manutenzione ordinaria; inoltre, al mantenimento dell'equilibrio corrente di bilancio ha contribuito, anche, la crescente diminuzione delle spese per il rimborso delle quote di capitale di mutui e prestiti (-25% nel triennio);

Ciò ha consentito di compensare sia il decremento delle entrate correnti (quelle dei titoli II e II, mentre le entrate tributarie hanno subito nel triennio un incremento del 99%), sia l'aumento delle spese correnti di cui al titolo I (+2% nel triennio).

L'applicazione di alcuni indicatori di gestione (indice di variazione e grado di realizzazione delle entrate/capacità di impegno) alle voci che rilevano ai fini dell'equilibrio corrente evidenzia quanto segue (cfr. tab. 3):

L'INDICE DI VARIAZIONE (che misura lo scostamento tra stanziamenti iniziali del bilancio preventivo e quelli finali del bilancio consuntivo), applicato al complesso delle entrate correnti destinate ai programmi, presenta, nel 2001, un valore di segno negativo (-10% pari a ca. - 1,4 ml di euro⁵), mentre negli altri due anni presi in considerazione un valore di segno positivo (rispettivamente: 2002: +2% per ca. 269mila euro; 2003: +4% per ca. 565mila euro). In particolare, mentre le risorse straordinarie, in tutti e tre gli esercizi di riferimento, presentano un valore dell'indicatore di segno positivo (171% nel 2001, 233% nel 2002 e 242% nel 2003: ciò sia a causa della circostanza che l'avanzo di amm.ne risulta stanziato solo a consuntivo, sia in virtù dell'incremento registrabile negli stanziamenti relativi agli oneri di urbanizzazione destinati a manutenzione ordinaria), l'indicatore riferibile alle risorse ordinarie registra un valore di segno negativo nel 2001 (-10%), positivo nel 2002 (0,2%⁶) e nel 2003 (+ 2%⁷).

Uguualmente, l'indice di variazione applicato al complesso delle spese che rilevano ai fini dell'equilibrio corrente registra un valore di segno negativo nel 2001 (-9,5% per ca. 1,4 ml di euro, dovuto alla diminuzione negli stanziamenti di cui al titolo I delle spese, mentre gli stanziamenti riferibili alle spese per rimborso delle quote capitali di ammortamento dei mutui segnano un incremento del 2,5%), di segno opposto nel 2002 (+2% per ca. 269mila euro, imputabile all'aumento del 2% degli stanziamenti del titolo I, mentre quelli riferibili alle spese per rimborso delle quote capitali di ammortamento dei mutui segnano, in questo caso, un decremento del -0,2%) e nel 2003 (4% per ca. 565mila euro, imputabile all'incremento del +5% degli stanziamenti del titolo I, mentre quelli riferibili alle spese per rimborso delle quote capitali di ammortamento dei mutui segnano un decremento del -7%).

IL GRADO DI REALIZZAZIONE DELLE ENTRATE, che quantifica l'entità delle risorse di competenza effettivamente disponibili in corso d'esercizio, applicato al complesso delle entrate correnti destinate ai programmi, assume un valore altamente positivo in ciascuno dei tre anni presi in considerazione (98% nel 2001, 99% nel 2002 e nel 2003) e riguarda sia le risorse ordinarie che quelle straordinarie.

⁵ imputabile alla diminuzione riferibile alle entrate del titolo III (-36% per ca. 1,9 ml di euro), mentre le altre voci registrano tutte un incremento.

⁶ Imputabile, in termini assoluti, all'incremento delle entrate del titolo I (+15%) e del titolo I (+1%) che compensano la diminuzione di quelle del titolo II (-24%).

⁷ in virtù soprattutto dell'incremento delle entrate del titolo III (+9%) e del titolo I (+3%) che compensano il decremento delle entrate del titolo II (-3%)

Anche la CAPACITA' DI IMPEGNO, che misura la capacità di tradurre in programmi di spesa le decisioni politiche sulla ripartizione delle risorse, riferibile al complesso delle spese che rilevano ai fini dell'equilibrio corrente presenta valori positivi (97% nel 2001, 98% nel 2002 e 99% nel 2003).

4.1.4 equilibrio degli investimenti

Tra le entrate destinate agli investimenti rilevanti ai fini dell'equilibrio di bilancio in questione vanno ricomprese (cfr. tab. 4):

- a) le entrate del titolo IV derivanti da alienazioni, da trasferimenti di capitale, con esclusione delle entrate derivanti da riscossione di crediti, delle entrate già contabilizzate nell'equilibrio di parte corrente (proventi degli oneri di urbanizzazione destinati a manutenzione ordinaria ed entrate derivanti dall'alienazione del patrimonio per riequilibrio gestione/contributi straordinari) e delle entrate derivanti dalla riscossione di crediti;
- b) le entrate correnti specifiche che finanziano investimenti⁸;
- c) le entrate correnti generiche che finanziano investimenti (eccedenze economiche);

⁸ Trattasi, in particolare di:

- canoni di fognatura e depurazione vincolati;
- alla realizzazione di nuovi impianti;
- all'ammodernamento e manutenzione straordinaria degli impianti di depurazione esistenti (legge 36/94);
- il 50% dei proventi di sanzioni amm.ve erogate per violazione al codice della strada, che devono essere destinati fra l'altro (art.208 cod.strada come modificato dall'art. 53 legge 388/2000) a:
- investimenti per il miglioramento della circolazione stradale, della viabilità e della segnaletica;
- redazione dei piani urbanistici;
- potenziamento dei mezzi in dotazione al personale della polizia municipale, in misura non inferiore al 10% per la sicurezza stradale, in particolare a tutela degli utenti deboli: pedoni, ciclisti, bambini, anziani e disabili (art. 18 legge 472/99);
- il contributo per l'utilizzo di risorse geotermiche per produzione di energia elettrica (art. 17 legge 896/96);
- l'imposta sulla pubblicità sugli ascensori da utilizzarsi esclusivamente per interventi volti al superamento e all'eliminazione delle barriere architettoniche negli edifici comunali aperti al pubblico (art. 3 legge 235/93).

d) le entrate derivanti da accensione di prestiti di cui al titolo V ad esclusione delle entrate derivanti da mutui passivi a copertura di disavanzi, delle anticipazioni di cassa e delle entrate derivanti da finanziamenti a breve termine;

e) l'avanzo applicato al bilancio investimenti.

a) Nel triennio, si assiste ad un aumento degli stanziamenti finali di competenza, riferibili alle entrate di investimento destinate ai programmi, del 48% (pari a ca. 2,3 ml di euro), dato dalla media fra il consistente incremento del biennio 2001/2002 (103%) e il decremento del biennio 2002/2003 (-27%).

b) Tale aumento riguarda sia le risorse del titolo IV nette (+48% per ca. 1,8 ml di euro⁹; in particolare, le risorse del titolo IV registrano una variazione del 49% per ca. 1,8 ml di euro e le entrate correnti generiche che finanziano investimenti un incremento del 75% per ca. 50mila euro), sia le risorse del titolo V nette (114% per ca. 590mila euro¹⁰), mentre l'avanzo applicato ad investimenti subisce, nel triennio un decremento del -12% (per ca. 75mila euro)¹¹.

c) Dal punto di vista della composizione percentuale, circa il 75,1% degli stanziamenti finali di competenza relativi alle entrate di investimento destinate ai programmi, nel 2003, è allocato nelle risorse del titolo IV, al netto delle detrazioni, il 15,4% nelle risorse del titolo V al netto delle detrazioni, il 7,6% nell'avanzo applicato al bilancio investimenti, l'1,6% nelle cosiddette eccedenze economiche, lo 0,3% nelle entrate correnti specifiche che finanziano investimenti.

L'applicazione di alcuni indicatori di gestione (indice di variazione e grado di realizzazione delle entrate/capacità di impegno) alle voci che rilevano ai fini dell'equilibrio-investimenti evidenzia quanto segue (cfr. tab. 5):

INDICE DI VARIAZIONE: applicato al complesso delle entrate destinate ad investimenti presenta, in ciascuno degli anni presi in riferimento, un valore di segno positivo (10% nel 2001, 69% nel 2002 e 15% nel 2003). La variazione è imputabile

⁹ Tale valore è dato dalla media fra l'incremento consistente del biennio 2001/2002 (129%) e il decremento del biennio 2002/2003 (-35%).

¹⁰ In particolare, le entrate del titolo V registrano un incremento del 16% (riferibile esclusivamente al biennio 2002/2003); le anticipazioni di cassa un decremento del -3% (riferibile, esclusivamente, al biennio 2001/2002).

¹¹ L'avanzo applicato al bilancio investimenti registra nel biennio 2001/2002 un incremento del 18%, nel biennio 2002/2003 un decremento del -26%.

a cause diverse a seconda degli esercizi presi in considerazione: l'unica causa comune a tutti e tre gli esercizi di riferimento è la circostanza che l'avanzo applicato al bilancio investimenti è contabilizzato solo a consuntivo; per il resto, nel 2001, le entrate del titolo V nette non presentano alcuna variazione, mentre le entrate del titolo IV, al netto delle detrazioni, una variazione in diminuzione (-5%, per ca. - 211mila euro), e le eccedenze economiche che finanziano investimenti un aumento del 45% (per ca. 21mila euro); nel 2002 si registra, invece, un consistente incremento delle entrate del titolo IV, al netto delle detrazioni, (+59% per ca. 3,1 ml di euro) ed un aumento, altresì, sia delle risorse del titolo V nette (31% per 142mila euro) che delle eccedenze economiche che finanziano investimenti (+17% per ca. 13mila euro); nel 2003 la variazione percentuale complessiva dipende, soprattutto, dall'incremento sia delle risorse del titolo V nette (+57% per 400mila euro) che delle eccedenze economiche che finanziano investimenti (233% per ca. 82mila euro), mentre le entrate del titolo IV, al netto delle detrazioni, subiscono un lieve decremento (-2% per ca. 90mila euro).

Il GRADO DI REALIZZAZIONE DELLE ENTRATE, applicato al complesso delle entrate per investimenti destinate ai programmi, migliora, complessivamente, nel triennio (41% nel 2001, 57% nel 2002 e 64% nel 2003), ma con andamenti differenti in relazione alle specifiche tipologie di entrata; in particolare, mentre con riferimento alle entrate del titolo IV, al netto delle detrazioni, l'indicatore assume un valore crescente (22% nel 2001, 52% nel 2002 e 56% nel 2003), con riferimento alle entrate nette del titolo V l'indicatore registra, nel triennio, un valore altalenante (100% nel 2001, 66% nel 2002, 81% nel 2003) ed ugualmente per le entrate correnti generiche che finanziano investimenti (100% nel 2001, 78% nel 2002, 100% nel 2003).

La CAPACITA' DI IMPEGNO riferita alle spese di investimento registra anch'essa performance in miglioramento nel triennio (38% nel 2001, 57% nel 2002, 63% nel 2003).

4.1.5 I proventi derivanti dagli oneri di urbanizzazione

La disciplina relativa a tale tipologia di entrata, che costituisce una consistente forma di autofinanziamento per gli enti locali, è stata oggetto, anche recentemente, di rilevanti modifiche che ne hanno mutato la natura giuridica, con effetti sia sulla sua destinazione che sulla sua allocazione nell'ambito della contabilità comunale.

L'originaria disciplina dei proventi derivanti dal rilascio di concessioni edilizie era contenuta nella legge 10/77 che subordinava il rilascio della cd. "concessione ad edificare" (necessaria per qualsiasi attività di trasformazione urbanistica ed edilizia del territorio) al pagamento degli "oneri di urbanizzazione" i quali, in virtù del disposto di cui all'art. 12 della predetta legge erano destinati:

- alla realizzazione di opere di urbanizzazione primaria e secondaria;
- al risanamento di complessi edilizi compresi nei centri storici;
- all'acquisizione delle aree da espropriare per la realizzazione dei programmi pluriennali di attuazione degli strumenti urbanistici generali;
- a spese di manutenzione ordinaria nel limite massimo del 30%.

Successivamente, in base alle disposizioni di cui all'art. 49 della legge 449/97, gli stessi proventi poterono essere destinati, senza limiti di importo, al finanziamento di spese di manutenzione ordinaria o straordinaria del patrimonio comunale.

Trattasi, pertanto, di entrate vincolate a scopi tassativamente stabiliti dal legislatore e, come tali, non rilevanti ai fini della determinazione dell'equilibrio corrente dell'ente, come, del resto, confermato, dalle risoluzioni ministeriali dell'epoca. La loro natura vincolata trovava, inoltre, riscontro nella circostanza che, trattandosi di entrate aleatorie e irripetibili non potevano avere altra destinazione che quella di finanziare spese cd. *una tantum*.

Successivamente, l'art. 10 del D.P.R. 380/2001 nel sostituire la concessione edilizia del sindaco col cd. "permesso ad edificare", ha subordinato quest'ultimo al pagamento del "contributo di costruzione" commisurato all'incidenza degli oneri di urbanizzazione nonché al costo di costruzione. La natura giuridica di tale contributo è la stessa di quella degli oneri di urbanizzazione poiché trattasi di provvedimenti che realizzano le medesime finalità e sono subordinate alle medesime condizioni; la novità è data, invece, dal fatto che, tramite l'abrogazione dell'art. 12 della legge 10/77 a decorrere dal 30 giugno 2003, viene eliminato il vincolo di destinazione di

tali entrate con tutte le conseguenze che ne derivano sia in ordine alla loro modalità di riscossione sia in ordine alla loro finalizzazione.

Pertanto, tali entrate rientrano a pieno titolo fra quelle che, in virtù del principio di unità del bilancio, concorrono a finanziare indistintamente il totale delle spese ex art 162 T.U.E.L. e rilevano, altresì, ai fini della determinazione degli equilibri di bilancio secondo l'utilizzo che l'ente stesso, nell'esercizio della sua discrezionalità, vorrà stabilire per esse.

Sulla materia un importante contributo è stato fornito anche dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali del Ministero dell'Interno che, nell'ambito dei suoi "Principi contabili" ha chiarito come la cessazione del vincolo di destinazione di tali entrate abbia riflessi conseguenti sulla loro allocazione nel bilancio: infatti, secondo l'Osservatorio, tali entrate non devono più essere iscritte fra quelle del titolo IV, ctg. 2 dell'entrata (entrate derivanti da trasferimenti di capitali), ma fra quelle del titolo I, ctg. 2 dell'entrata (entrate tributarie- tasse).

Inoltre l'Osservatorio, ha precisato che per tali entrate "l'accertamento è effettuato sulla base degli introiti effettivi" suggerendo, pertanto, una regola prudenziale più rigorosa di quella normalmente prevista quale criterio generale di accertamento delle entrate, in considerazione della difficoltà di prevedere con sufficiente margine di attendibilità, l'andamento delle stesse (occorre, tuttavia, segnalare come la legge finanziaria statale per il 2005 (legge 311/2004) abbia reintrodotta un vincolo per tale tipologia di entrata prevedendo che, per il 2005, i proventi derivanti dalle concessioni edilizie possano essere destinati al finanziamento di spese correnti entro il limite del 75% e, per il 2006, entro il limite del 50%).

Il Regolamento di contabilità del comune di Spinea cita i proventi per oneri di urbanizzazione primaria, secondaria, del costo di costruzione e delle relative sanzioni nell'ambito del titolo III (Gestione del bilancio), all'art. 23 (Impegni di spesa) comma 2: "Gli stanziamenti di spesa per entrate per alienazione di beni immobili o per oneri di urbanizzazione primaria, secondaria, del costo di costruzione e delle relative sanzioni, si considerano impegnati in corrispondenza e per l'ammontare delle entrate accertate".

Nel bilancio comunale del comune di Spinea i proventi da oneri di urbanizzazione sono contabilizzati, **in parte entrata**, nel tit. IV ctg 5 (trasferimenti

di capitale da altri soggetti) risorse 1050 (proventi da oneri di urbanizzazione)¹² e 1051 (proventi da sanzioni su violazioni edilizie)¹³. L'andamento delle predette entrate è il seguente (cfr. tab. 6): per quanto riguarda la variazione negli stanziamenti finali di competenza, complessivamente, si osserva, nel triennio 2001/2003, un incremento del 263%¹⁴; in particolare, la risorsa 1050 registra, un incremento del 288%, che ha riguardato tutti i capitoli che la compongono, incremento, per lo più, imputabile al biennio 2001/2002 (217%); mentre la risorsa 1051 un incremento del 9% che ha riguardato il cap. 109530 (868%), ma non il cap. 109540 "proventi da sanzioni amministrative per abusi edilizi" (-3%).

Per quanto riguarda il grado di realizzazione delle entrate in ciascuno degli anni presi in considerazione, l'indicatore assume, mediamente, valori elevati (101% nel 2001, 87% nel 2002 e 99,9% nel 2003), ma con andamenti differenti per le due risorse¹⁵.

L'indice di variazione fra stanziamenti di competenza iniziali e finali presenta, invece, i seguenti valori: positivo nel 2001 (8% per ca. 31mila euro), negativo nel 2002 (-10% per ca. -144mila euro), nuovamente positivo nel 2003 (84% per ca. 695mila euro)¹⁶.

Dal lato delle uscite i proventi suddetti sono destinati, in parte, alla manutenzione ordinaria, in parte ad investimenti (cfr. tab. 7): in particolare, ***i proventi destinati a manutenzione ordinaria*** rappresentano, rispettivamente, il 16% (2001) il 12% (2002) e il 9% (2003) del totale (dati di consuntivo). L'indice di variazione fra stanziamenti iniziali e finali di competenza segna, per ciascun anno preso in considerazione, rispettivamente +19% (2001), +50% (2002) e +33% (2003).

¹² la risorsa 1050 si compone di 3 capp. (cap. **109510** "entrata per oneri di urbanizzazione-cap. 109511 "entrate per oneri di urbanizzazione secondaria cap. 109512 "entrate per costo di costruzione); nel 2004 compare anche il cap. "monetizzazione parcheggi".

¹³ la risorsa 1051 si compone di due capitoli (109539 "proventi da sanzioni per violazione del D.L. 551 del 27.09.942 e cap. 109540 "proventi da sanzioni amm.ve per abusi edilizi").

¹⁴ l'incremento è collegato all'entrata a regime del nuovo Piano regolatore generale (cfr. Relazione Previsionale e Programmatica).

¹⁵ la risorsa 1050:101% nel 2001, 88% nel 2002 e 100,1% nel 2003; la ris. 1051: 100% nel 2001, 61% nel 2002 e 89,5% nel 2003.

¹⁶ le cause differiscono a seconda delle risorse analizzate: la risorsa 1050 presenta i ss. valori: +6% nel 2001 (per ca. 20mila euro), -11% nel 2002 (per ca. 144mila euro e +90% nel 2003 (per ca. 700mila euro); la ris. 1051: +42% nel 2001 (per ca. 11mila euro), nessuna variazione nel 2002, -11% nel 2003 (per ca. 5000 euro).

I proventi destinati a manutenzione ordinaria sono contabilizzati nell'intervento 1.01.05.03, (spese correnti - funzione 1 "funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo- serv. 05 "gestione dei beni demaniali e patrimoniali - int. 03 "prestazione di servizi"), cap. 729015 "oneri di urbanizzazione manutenzione ordinaria patrimonio e arredo urbano"; la capacità di accertamento, sia nel 2001 che nel 2002 che nel 2003, è stata del 100%.

Per quanto riguarda le previsioni circa l'andamento pluriennale dei proventi destinati a manutenzione ordinaria occorre fare riferimento ai dati delle Relazioni previsionali e programmatiche (cfr. tab. 8): in particolare la Relazione previsionale e programmatica 2001-2003 delinea un andamento pluriennale che vede un incremento, nel triennio, del 18% (dato da un incremento del 23% nel biennio 2001/2002 ed un decremento del -4% nel biennio 2002/2003).

La Relazione previsionale e programmatica 2002-2004 prospetta una diminuzione, nel triennio, del -7% imputabile, esclusivamente, al biennio 2002/2003.

Infine, la Relazione previsionale e programmatica 2003-2005 delinea un andamento pluriennale che consiste in un incremento, nel triennio, del 37% (dato dalla media fra l'incremento previsto nel biennio 2003/2004 del 49% ed il decremento del biennio 2004/2005 del -8%).

Dal confronto fra le tre Relazioni emerge, quindi, come la previsione sull'andamento pluriennale di tale tipologia di entrata sia piuttosto evanescente: infatti, si osserva come, con riferimento al biennio 2002/2003, a fronte di un'iniziale previsione di decremento del -4%, la Rpp 2002-2004 abbia, invece, prospettato una diminuzione del -7%; e con riferimento al biennio 2003-2004, a fronte di nessuna variazione indicata nella Rpp 2002-2004, la Rpp dell'anno successivo, abbia invece previsto, un incremento del 49%.

Le previsioni sull'evoluzione pluriennale dei proventi di urbanizzazione si scontrano, poi, con gli andamenti effettivi degli stanziamenti *de quibus*: infatti, nel triennio, la variazione negli stanziamenti di competenza è stata la seguente: del 81% (dato dalla media fra l'incremento del 85% del biennio 2001/2002 ed il decremento del -2% del biennio 2002/2003), con riferimento ai dati di preventivo; del 101% (dato dalla media fra il 134 % del biennio 2001/2002 ed il decremento del -14% del biennio 2002/2003) con riferimento ai dati di consuntivo.

I proventi destinati a spese di investimento sono, invece, distribuiti su più capitoli; essi rappresentano, dal punto di vista della composizione percentuale, rispettivamente, l'84% nel 2001, l'88% nel 2002 ed il 91% nel 2003 del totale (dati

di consuntivo). L'indice di variazione segna un 6% nel 2001 un -15% nel 2002 ed un 92% nel 2003 (cfr. tab. 7).

La variazione percentuale nel triennio degli stanziamenti di competenza dei proventi destinati a spese di investimento è stata, con riferimento ai dati di preventivo, del 119% (data dalla media fra l'incremento del 295% del biennio 2001/2002 ed il decremento del -45% del biennio 2002/2003); con riferimento ai dati di consuntivo del 295% (216% biennio 2001/2002, 25% biennio 2002/2003).

Per quanto riguarda la loro finalizzazione, dalle Rpp si evince che dal gettito complessivo proveniente dagli oneri di urbanizzazione si è destinata una quota pari al 10% per l'eliminazione delle barriere architettoniche, come previsto dalla L.R. 13/1998, una quota pari al 8% degli oneri di urbanizzazione secondaria è stata destinata alla manutenzione degli edifici di culto, come dettato dalla L.R. 44/87; il resto è utilizzato per l'esecuzione di opere di urbanizzazione (es. sistemazione di strade, marciapiedi e arredo urbano; sistemazione rete acque bianche; acquisto di Forte Sirtori; acquisto di arredi parchi e giardini; piste ciclabili, per la realizzazione del parco Peep in via Martiri; per la realizzazione di parcheggi e spazi sosta per la ristrutturazione degli impianti sportivi Stadio Allende e palestra Pascoli).

4.2 IL RISULTATO CONTABILE DI AMMINISTRAZIONE

4.2.1 Quadro giuridico di riferimento e risultanze contabili

L'art. 186 del T.U.E.L. stabilisce che il risultato contabile di amministrazione sia accertato con l'approvazione del rendiconto dell'ultimo esercizio chiuso; esso risulta dal fondo di cassa finale al 31.12 aumentato dei residui attivi (sia pregressi che derivanti dalla gestione di competenza) e diminuito dei residui passivi (sia pregressi che derivanti dalla gestione di competenza)¹⁷ da riportare nel successivo esercizio. A norma dell'art. 187, c. 1, l'eventuale avanzo di amministrazione accertato, distinto in fondi non vincolati, vincolati, di ammortamento e per finanziamento spese in conto capitale, può essere utilizzato per le fattispecie previste al c. 2:

- a) per il reinvestimento delle quote accantonate per ammortamento, provvedendo, ove l'avanzo non sia sufficiente, ad applicare nella parte passiva del bilancio un importo pari alla differenza;
- b) per la copertura dei debiti fuori bilancio riconoscibili a norma dell'articolo 194;
- c) per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio di cui all'articolo 193 ove non possa provvedersi con mezzi ordinari, per il finanziamento delle spese di funzionamento non ripetitive in qualsiasi periodo dell'esercizio e per le altre spese correnti solo in sede di assestamento;
- d) per il finanziamento di spese di investimento.

Il c. 3 prevede che in corso d'esercizio l'ente possa già applicare al bilancio preventivo, con apposita delibera di variazione, l'avanzo di amministrazione presunto, vale a dire quello derivante dall'esercizio precedente, limitatamente però alle sole fattispecie descritte alle lettere a), b) e c) del c. 2. Ad eccezione dei fondi, contenuti nell'avanzo, aventi specifica destinazione e derivanti da accantonamenti effettuati con l'ultimo consuntivo approvato, che sono immediatamente attivabili, per tutti gli altri fondi le relative spese possono essere attivate solo dopo l'approvazione del consuntivo dell'esercizio precedente.

¹⁷ Il fondo di cassa finale è pari al fondo di cassa iniziale al 01.01. aumentato delle riscossioni cassa e diminuito dei pagamenti di cassa avvenuti in corso d'esercizio.

I documenti di bilancio forniti dal Comune di Spinea, in particolare le relazioni della Giunta comunale allegare al conto consuntivo degli esercizi 2001 2002 e 2003 approvati con Deliberazioni del Consiglio Comunale n. 73/2002, 38/2003 e 63/2004 e quelle dell'organo di revisione sulle proposte di deliberazione, nonché i provvedimenti di assestamento ai bilanci preventivi, espongono i seguenti risultati:

- **Esercizio 2001:** il rendiconto 2001 presenta un risultato di amministrazione in avanzo per circa 925 mila euro¹⁸, di cui circa 743 mila di fondi non vincolati, 156 mila vincolati in quanto provenienti da minori spese finanziate da entrate a destinazione specifiche e da maggiori entrate a destinazione vincolata e circa 26 mila destinati a finanziare spese in conto capitale provenienti da entrate all'uopo destinate. L'intero avanzo di amministrazione 2001 è stato utilizzato nel successivo bilancio 2002, con destinazione di circa 733 mila euro per il finanziamento di spese d'investimento ex lett. d, c. 2 art. 187 TUEL, dei rimanenti 192 mila per spese correnti necessarie alla salvaguardia degli equilibri di bilancio (lett. c);
- **Esercizio 2002:** anche nel 2002 la gestione finanziaria si è conclusa con un risultato di amministrazione positivo per circa 756 mila euro, composto per circa 685 mila da fondi non vincolati, da circa 32 mila da fondi vincolati e da circa 39 mila destinati a finanziare spese in conto capitale provenienti da entrate ad esse destinate. L'avanzo di amministrazione 2002 è stato interamente utilizzato al successivo bilancio d'esercizio 2003, per una quota di circa 545 mila euro destinata a finanziare spese in conto capitale, mentre 212 mila sono stati destinati a finanziare spese correnti necessarie alla salvaguardia degli equilibri di bilancio¹⁹;
- **Esercizio 2003:** il rendiconto per l'esercizio 2003 presenta un risultato di amministrazione in avanzo per circa 437 mila euro, costituito per circa 385 mila da fondi non vincolati, per circa 47 mila da fondi vincolati, per i rimanenti 5 mila da fondi destinati al finanziamento di spese in conto

¹⁸ Risultante dalla somma del fondo di cassa al 31.12 pari a circa 2,11 ml di euro, aumentato di 5,83 ml per residui attivi e diminuito di 7,01 ml per residui passivi.

¹⁹ In particolare, i fondi vincolati e quelli destinati a finanziare spese di investimento (32 mila e 39 mila euro) sono stati applicati al bilancio di previsione 2003 con deliberazione del Consiglio Comunale n. 54 del 15.07.2003, mentre in sede di assestamento del bilancio (deliberazione n. 92 del 28.11.2003) è stata applicata la quota residuale non vincolata pari a circa 226 mila euro, in gran parte destinata al finanziamento di parte corrente.

capitale. L'intero ammontare dell'avanzo è stato utilizzato nel corso dell'esercizio 2004: circa 168 mila euro destinati a finanziare spese in c/capitale, circa 269 mila per spese di parte corrente (di cui circa 14 mila destinati a finanziare spese vincolate)²⁰.

4.2.2 analisi dei dati (tabb. 9-18)

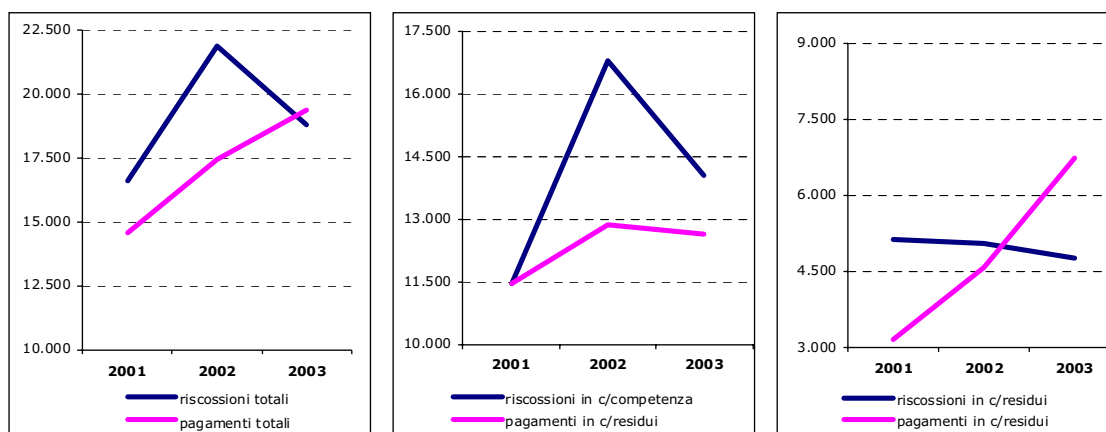
Dal confronto fra i tre esercizi presi in esame si può osservare come il risultato di amministrazione, pur mantenendosi positivo, tenda progressivamente ad assottigliarsi, passando dai 925 mila euro circa del 2001 ai 756 mila del 2002, sino ai circa 437 mila del 2003, con una diminuzione pari al 53% su base triennale, in gran parte dovuta proprio al risultato 2003, del 42% inferiore al 2002. Tale andamento è dovuto al diverso andamento degli elementi che concorrono a determinare il risultato di amministrazione, vale a dire l'entità ed il saldo dei movimenti di cassa nell'esercizio e la dinamica dei residui attivi e passivi finali da riportare all'esercizio successivo. Nello specifico, si osserva quanto segue:

- Il **fondo di cassa finale**²¹ (graf.1) dopo un consistente aumento registrato nel 2002 rispetto all'anno precedente (da 2,11 a 6,52 ml di euro, +209%) per effetto di un sensibile incremento del volume delle riscossioni totali (+32%, dovuto essenzialmente al +47% nella competenza, mentre le riscossioni in c/residui segnano una diminuzione dell'1%), in misura superiore a quello dei pagamenti (+20%, in questo caso dovuto al +12% sulla competenza e al +46% sui residui), nel 2003 ha subito una leggera contrazione (5,9 ml di euro, -9%), dovuta alla diminuzione del volume delle riscossioni complessive (-14%, di cui -16% in c/competenza e -6% in c/residui) ed al contestuale aumento dei pagamenti (+11%, per effetto di un +46% in c/residui ed un -2% in c/competenza).

²⁰ Tale ripartizione discende dalle deliberazioni consiliari n. 77 del 3 settembre 2004, n. 102 e n. 103 del 29 novembre 2004.

²¹ Dato dal fondo di cassa iniziale + le riscossioni complessive - i pagamenti complessivi.

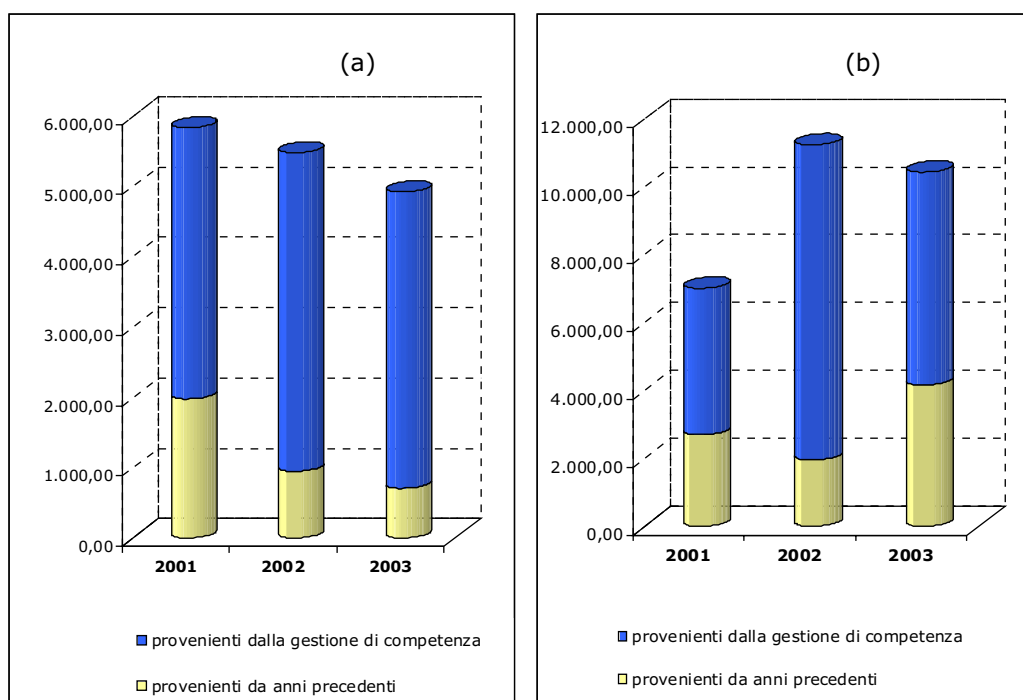
Graf. 1: andamenti di cassa 2001-2003 (in migliaia di euro)



- Per quanto attiene invece all'andamento dei **residui** (graf. 2) si osserva una progressiva diminuzione dei residui attivi da riportare a nuovo esercizio, pari al -15,6% nel triennio (-10,2% 2003/2002, -6,1% 2002/2001), dovuta soprattutto ad un'ottima capacità di smaltimento di residui pregressi per riscossioni (2001: 72,3%; 2002: 86,7%; 2003: 86,9% del totale) ed in misura marginale ad eliminazioni per inesigibilità; va segnalato come il peso di queste ultime segua una tendenza non uniforme nel triennio, incidendo per il 4,1% degli smaltimenti nel 2001, per scendere allo 0,9% nel 2002 e risalire al 2,4% nel 2003; si segnala inoltre che in quest'ultimo esercizio il saldo fra maggiori entrate e inesigibilità di residui pregressi presenta un segno negativo per -12.899 euro, contro i +5.758 euro del 2001 e i +176.029 del 2002²². A tale notevole attività di smaltimento corrisponde una dinamica di formazione di residui provenienti dalla gestione di competenza che, dopo un'impennata nel corso dell'esercizio 2002 (+17,4%), nel 2003 ha registrato un calo del 6,9%, pur risultando ancora sostenuta.

²² Nel 2003 l'84% delle eliminazioni per inesigibilità di residui attivi fa riferimento alla risorsa 3010550 ("assistenza scolastica, trasporto, refezione e altri servizi"), cap. 79020 ("proventi refezione scolastica da ditta"). Si tratta di crediti comunque recuperati mediante compensazione debiti.

Graf. 2: andamento e composizione dei residui attivi (a) e passivi (b)



Rispetto a quanto previsto dal D.M. Interno 6 maggio 1999, n. 15511/790401/01, in materia di accertamento per i comuni della condizione di ente locale strutturalmente deficitario per il triennio 2001-2003, e considerando i soli tre titoli correnti, al netto di quelli derivanti da ICI e trasferimenti erariali, la consistenza dei residui attivi finali di competenza, , è inferiore in tutti e tre gli esercizi di riferimento al valore soglia del 21% rispetto agli accertamenti di competenza²³.

L'indice di accumulazione dei residui attivi²⁴ segna in tutti e tre gli anni di riferimento un valore negativo, del -17,9% nel 2001, -6,1% nel 2002 e -10,2% nel 2003. Diverso l'andamento nei diversi titoli dell'entrata che presentano una rilevante presenza di residui; in particolare:

²³ In realtà, la certificazione allegata dal Servizio Finanziario del Comune di Spinea al conto economico degli esercizi 2002 e 2003, riporta una situazione deficitaria. Ciò sembra dovuto al fatto che l'ente ha erroneamente computato al numeratore i residui finali di competenza di tutti e sei i titoli dell'entrata e non già dei soli primi tre correnti, così come invece previsto dal citato D.M. Interno; il che ha determinato, per gli anni 2002 e 2003, un valore superiore al limite soglia.

²⁴ Dato dalla differenza tra residui finali e iniziali in rapporto ai residui iniziali.

- Il **Titolo I** (entrate tributarie), che da solo assorbe nel 2003 il 48,2% dei residui attivi totali²⁵ (in aumento rispetto al 44,2% del 2002 e al 34,5% del 2001), espone una dinamica di formazione/smaltimento inversa rispetto al dato complessivo, causando così un aumento dei residui finali nel triennio (+ 17,6%) dovuto soprattutto al 2002 (+20,3%) ed in particolare al consistente apporto dei residui di competenza (aumentati del 18,8% nel triennio, del 21,2% nel solo 2002), pur in presenza di un totale smaltimento dei residui provenienti da esercizi pregressi²⁶. L'indice di accumulazione dei residui attivi segna pertanto un +7,3% nel 2001, che sale al +20,3% nel 2002, per scendere al -2,2% nel 2003;
- il **Titolo II** (entrate da trasferimenti correnti) nel corso del triennio segna una diminuzione consistente dei residui da riportare²⁷. Dopo un picco conseguito nel 2001 (da 472.229,26 a 931.178,16 euro, dovuti a modesta capacità di smaltimento e al consistente formarsi di residui di competenza), la massa dei residui da riportare è scesa rapidamente a 339.010,31 euro nel 2002 (per effetto di una pressochè totale attività di smaltimento e del forte ridimensionamento dei residui di competenza), per risalire leggermente ai 387.499,57 euro del 2003;
- anche il **Titolo III** (entrate extra-tributarie) presenta una diminuzione dei residui attivi, in questo caso con una tendenza costante nel triennio (rispettivamente, -47,3%, -46,8%, -37%)²⁸. Ciò è dovuto ad una pressochè totale attività di smaltimento dei residui pregressi e ad una diminuzione consistente dei residui formati in corso d'esercizio;
- in forte aumento su base triennale (+1341,7%), ma con un dimezzamento conseguito fra 2002 e 2003 (-47,6%) i residui attivi

²⁵ All'interno del titolo la quasi totalità dei residui è contenuta nella categoria 1, "imposte" ed in particolare nelle risorse 1010010 "imposta comunale sugli immobili" e 1010050 "altre imposte" (trattasi pressochè esclusivamente di "addizionale Irpef").

²⁶ Il dato riferito al triennio risulta del 110,1%, 106,2% e 102%, per effetto di maggiori riscossioni sui residui pari a 211.183,14 euro nel 2001, 135.086,50 nel 2002, 50.129,05 nel 2003, rispettivamente il 71,8%, il 59% e il 41,6% delle le maggiori entrate da residui complessivamente rimosse.

²⁷ Il fenomeno dei residui riguarda principalmente le categorie 1, "contributi e trasferimenti correnti dallo Stato" e 2, "contributi e trasferimenti correnti dalla Regione".

²⁸ In particolare nelle categorie 1, "proventi dei servizi pubblici" e 5, "proventi diversi".

finali del **Titolo IV** (entrate derivanti da alienazioni, da trasferimenti di capitale e da riscossioni di crediti). Da notare come lo smaltimento totale dello stock di residui pregressi avvenuto nel 2002 sia da attribuire solo per il 10% a riscossioni in c/residui, mentre per il restante 90% si tratta di eliminazioni dalla contabilità di crediti inesigibili, relativi alla risorsa 4010960 "alienazione di beni immobili e diritti reali su beni immobili" e quasi interamente imputati al cap. 109110 "Cessione area PEEP"²⁹;

- Il **Titolo V** (Entrate derivanti da accensioni di prestiti) presenta una situazione dei residui attivi in diminuzione su base triennale (-30,8%), dovuta ad un forte calo conseguito nel 2002 (-41,2%) e ad un aumento nell'esercizio successivo (+17,7%). In costante crescita l'apporto dei residui di competenza, mentre l'attività di smaltimento, dovuta quasi interamente a riscossioni³⁰, risulta in progressiva crescita (dal 49,5% del 2001 al 79,6% del 2003).

- Per quanto concerne i **residui passivi** da riportare al successivo esercizio, si rileva, al contrario, un aumento del 48,9% nel triennio, caratterizzato da una forte impennata nel 2002 (+60,2%), cui è seguita una leggera diminuzione nel 2003 (-7,1%). Più in particolare, si avverte una dinamica di crescita più marcata nei residui da esercizi pregressi, che aumentano più di quelli formati in corso di gestione (+54,5% contro +45,2%), soprattutto nell'ultimo esercizio di riferimento (+113,1% contro -32,5%). Tale fenomeno sembra collegarsi ad una non adeguata capacità di smaltimento complessivo (pagamenti + eliminazioni), pari nel triennio 2001-2003 rispettivamente al 58,6%, 72,1%, 62,9%, di cui il 48,3%, 65,5%, 59,8% a seguito di pagamenti in c/residui, mentre risulta in costante diminuzione la massa di residui eliminati dalla contabilità per insussistenze (10,2%, 6,7%, 3,1%). Per quanto attiene ai residui provenienti dalla gestione di competenza invece, si osserva una diminuzione nel 2003 (-32,5%) che fa seguito però ad un fortissimo aumento registrato nel 2002 (+115%). Tale dinamica complessiva

²⁹ La cancellazione è motivata dalla mancanza di esercizio di opzione da parte degli interessati.

³⁰ Limitatamente al 2001, sono stati smaltiti per eliminazione dalla contabilità 136.711,41 residui attivi inesigibili, relativi alla categoria 3 "assunzione di mutui e prestiti", risorsa 5031110 "mutui passivi dalla Cassa Depositi e Prestiti".

rimane tuttavia all'interno del valore soglia del 27% sul totale degli impegni, previsto dal D.M. Interno 6 maggio 1999, n. 15511/790401/01. L'indice di accumulazione dei residui passivi segna pertanto una lieve diminuzione nel 2003 (-7,1%), dopo due anni in cui la massa dei residui finali da riportare è stata costantemente superiore a quella di inizio esercizio (2001: +7,8%; 2002: +60,2%). Oltre la metà dei residui finali riguarda le spese in c/capitale del Titolo II, mentre quelli di parte corrente presenti nel Titolo I rappresentano circa un terzo del totale ed la restante quota si riferisce a spese per servizi in conto terzi (partite di giro). In particolare per quanto attiene ai primi due titoli, si evidenzia quanto segue:

- al **Titolo I** il volume dei residui passivi finali cresce su base triennale del 10,3%, dell'11,7% con riferimento al 2003, mentre nel 2002 si osserva un lieve calo (-1,3%)³¹. La quota di residui provenienti dalla competenza rimane pressochè costante nel triennio, così come la capacità di smaltimento dei residui pregressi che si attesta mediamente intorno all'80%, con una forte componente di residui eliminati dalla contabilità per insussistenza, sia pure progressivamente in calo (dal 17,3% del 2001 all'11,7% del 2003);
- al **Titolo II** si riscontra un forte aumento dei residui passivi finali nel triennio (+51,7%), dovuto all'impennata registratasi nel corso del 2002 (+70%) per effetto della crescita del 201% dei residui di competenza³². La capacità di smaltimento dei residui pregressi passa dal 45,1% del 2001 al 68,8% del 2002 al 67,8% del 2003, con una netta prevalenza di pagamenti, rispettivamente 39,4%, 67,2% e 67,7%, rispetto alle eliminazioni, in progressiva diminuzione (5,7%, 1,6%, 0,1%).

L'analisi incrociata dell'andamento dei residui attivi e passivi finali nel triennio, con la diminuzione complessiva dei primi e l'aumento dei secondi, fa salire

³¹ I residui finali sono "spalmati" un po' su tutte le categorie. Tuttavia, nel 2003 la funzione 1 "funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo" ne assorbe da sola più di un terzo (assai consistenti i residui per spese di personale).

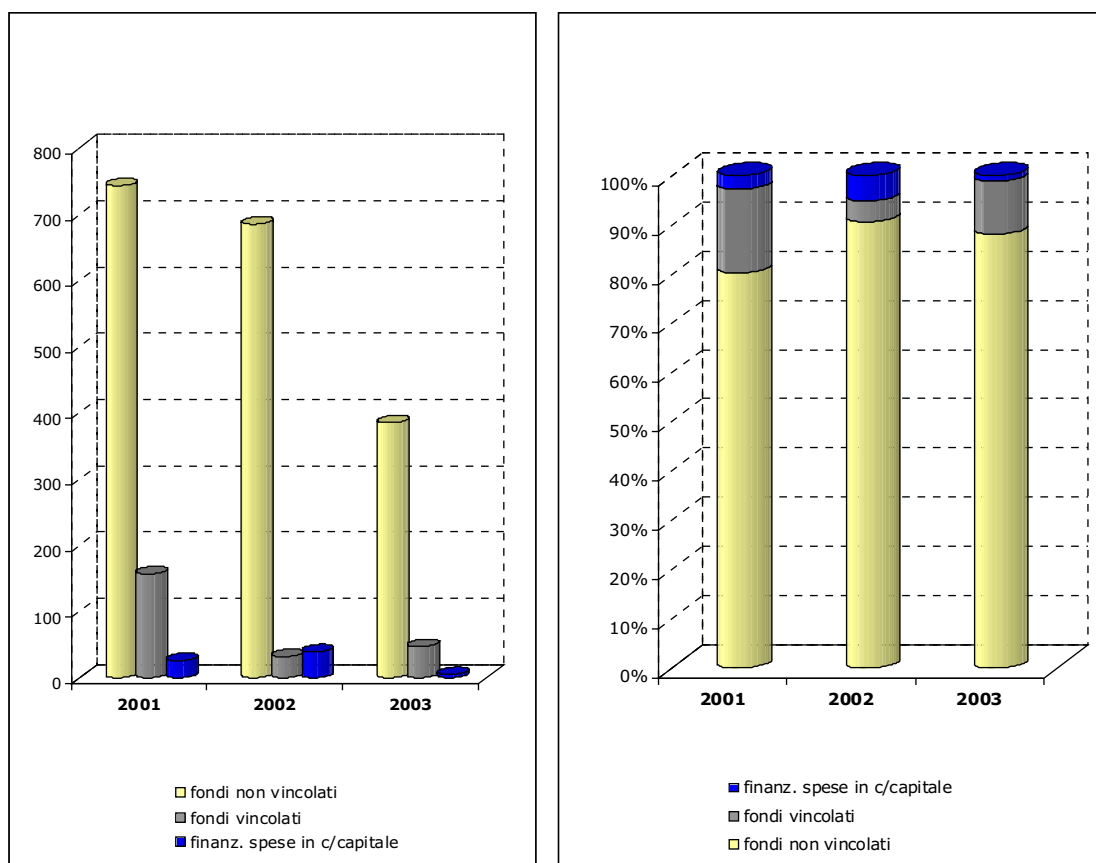
³² Tale aumento è da imputare in massima parte alla funzione 8 "funzioni nel campo della viabilità e dei trasporti", intervento 2080101 "acquisizione di beni immobili", il cui stanziamento di competenza, non inserito nel bilancio di previsione, è avvenuto in corso d'esercizio.

il rapporto percentuale fra i due fenomeni dal 120% del 2001 (ad ogni 100 euro di residui attivi ne corrispondevano 120 di passivi), al 205% nel 2002, fino al 212% nel 2003.

Anche sotto il profilo della sua composizione interna, l'avanzo di amministrazione registra variazioni sensibili nel triennio: il primo dei due grafici che seguono mostra una forte diminuzione dei fondi vincolati (-70%, dovuto in questo caso ad un fortissimo calo nel 2002, seguito da un aumento nel 2003) e di quelli destinati al finanziamento delle spese in conto capitale (-82%), mentre la quota di avanzo non vincolata registra una diminuzione del 48% su base triennale, in gran parte riconducibile al 2003.

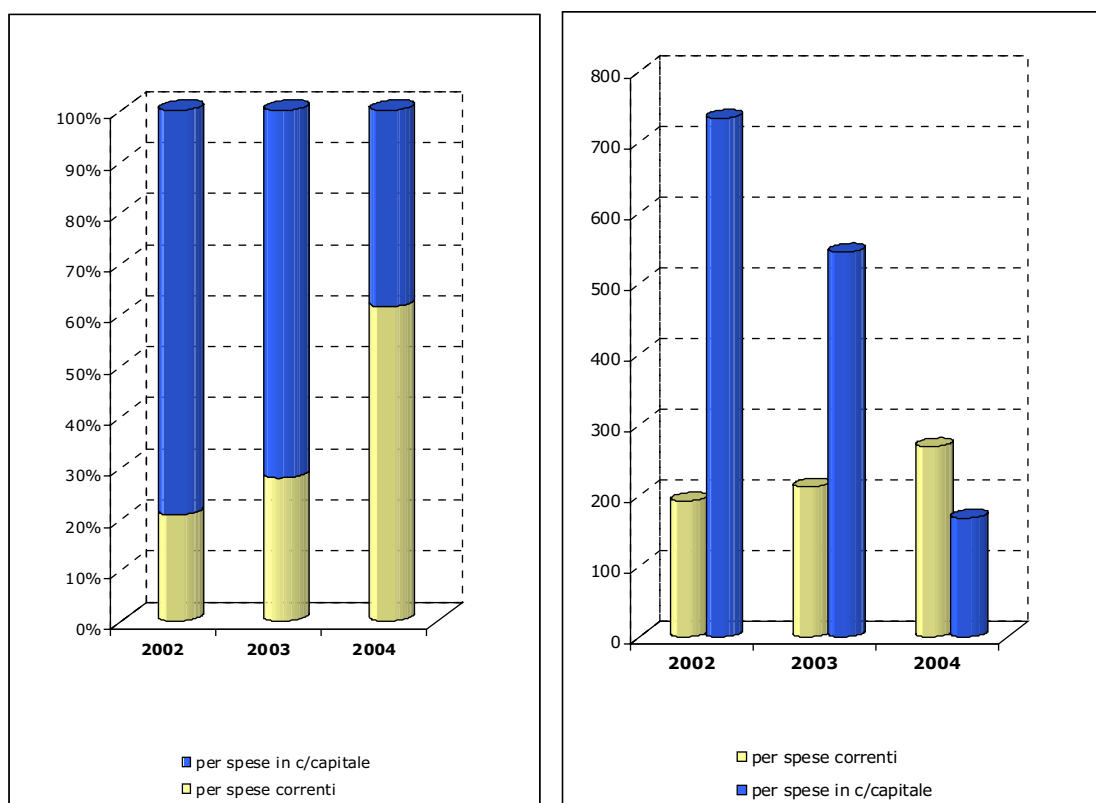
La disomogeneità di tali variazioni si riverbera sul peso delle diverse componenti rispetto al totale: come dimostra il secondo grafico, fatto 100 l'intero avanzo, se nel 2001 i fondi non vincolati rappresentavano l'80,3% del totale, quelli vincolati il 16,9% e quelli destinati a finanziare spese in conto capitale il 2,8%, nel 2003 cresce il peso dei fondi non vincolati (88,1%) mentre cala sia l'incidenza dei fondi vincolati (10,8%) che dei fondi per spese in c/capitale (1,1%). Va osservato come nel 2002, pur avendo segnato una diminuzione in termini assoluti, i fondi non vincolati abbiano presentato la maggiore incidenza sul totale (90,5%) in conseguenza del notevole calo dei fondi vincolati passati da 157 mila a 32 mila euro.

Graf. 3: composizione dell'avanzo di amministrazione



I due grafici seguenti presentano le modalità di utilizzo dell'avanzo di amministrazione 2001-2003 nell'esercizio successivo a quello di riferimento; più in particolare, nel primo vengono esposti i valori percentuali di ripartizione dell'avanzo, a copertura di spese correnti e in c/capitale, nel secondo l'entità in termini assoluti delle due quote. Per quanto riguarda l'incidenza si può notare come, su 100 euro di avanzo utilizzato, quello impiegato per coprire spese correnti sia passato dai 21 euro del 2002 ai 28 del 2003 per raggiungere i 62 euro nel 2004, con una conseguente contrazione del peso delle spese in c/capitale che scendono rispettivamente da 79 euro a 72 e a 38. Anche in termini assoluti, mentre la quota di avanzo impiegata per spese in c/capitale segna una consistente diminuzione nel triennio (da 733 a 168 mila euro) più sensibile fra 2003 e 2004 (da 544 a 168 mila euro), la quota di parte corrente risulta in continuo aumento (da 192 a 269 mila euro), con un picco nell'ultimo esercizio di applicazione (2004) quando passa da 212 a 269 mila euro.

Graf. 4: utilizzo dell'avanzo di amministrazione – incidenza percentuale e valori assoluti (in migliaia di euro)



In conclusione, dall'analisi dei dati a disposizione si può osservare come la diminuzione dell'avanzo di amministrazione nel triennio in esame vada attribuito per un verso al mutato rapporto fra riscossioni e pagamenti totali, con questi ultimi che nel 2003 sono risultati superiori alle prime (19,4 contro 18,8 ml) tanto da far diminuire il fondo cassa al 31.12 rispetto a quello di inizio esercizio dai 6,5 ai 5,9 ml di euro, in controtendenza rispetto ai due esercizi precedenti; per altro verso, dall'accresciuta forbice fra residui attivi e residui passivi finali da riportare, con questi ultimi che denotano da un lato una non particolarmente elevata capacità di smaltimento di quelli pregressi e dall'altro una spiccata tendenza al formarsi di residui provenienti dalla competenza.

Inoltre, va evidenziato come alla progressiva erosione dell'avanzo disponibile corrisponda un utilizzo che nel corso degli anni ha subito una sensibile mutazione, con un sempre maggior peso assunto dalla destinazione di parte corrente (ai fini della salvaguardia dell'equilibrio finanziario) che nell'ultimo esercizio di riferimento è divenuta addirittura preponderante rispetto a quella in c/capitale.

4.3 IL PATTO DI STABILITÀ

4.3.1 Origine ed evoluzione: il triennio 2001-2003

Il trattato di Maastricht del 7/2/1992 ha resa necessaria l'omogeneizzazione della finanza e dell'economia europea, imponendo a tutti gli Stati membri della Comunità di evitare disavanzi eccessivi: obiettivo, questo, il cui riscontro è dato dal rapporto tra disavanzo e prodotto interno lordo e dal rapporto tra debito pubblico e prodotto interno lordo, indicatori fondamentali per la valutazione dello stato del disavanzo stesso.

Una delle condizioni, che consente di sostenere a lungo termine le finanze pubbliche, e quindi il contenimento dei disavanzi, è il risanamento strutturale dei conti pubblici attraverso il recupero di risorse dalla gestione corrente mediante l'aumento dell'efficienza e produttività nell'erogazione dei servizi pubblici e dell'attività amministrativa. Il risanamento, infatti, può realizzarsi solo attraverso una riqualificazione delle spese, evitando, se possibile, di operare interventi sul versante delle entrate: si tratta, cioè, di sostenere la competitività dell'economia, garantendo il livello qualitativo delle condizioni di vita dei cittadini.

Le grandezze contabili significative per la verifica della realizzazione degli obiettivi del patto di stabilità e crescita, stretto in sede comunitaria, sono definite dal sistema europeo di conti economici integrati (SEC 95). Il settore delle pubbliche amministrazioni, cui si riferisce il conto delle P.A., si compone di tre comparti, costituiti da finanza statale, finanza previdenziale e finanza regionale e locale. A quest'ultimo settore appartengono le Amministrazioni regionali, provinciali, comunali, Unioni di Comuni e Città metropolitane, oltre a quelle non territoriali.

Il saldo del settore delle pubbliche amministrazioni, rilevante ai fini del patto di stabilità e crescita, è l'indebitamento netto, corrispondente all'importo di variazione netta degli strumenti finanziari, cui il settore deve far ricorso per finanziare le operazioni economiche di spesa che non hanno copertura nelle risorse derivanti dalle operazioni economiche di entrata.

Al riguardo, una fonte di difficoltà, nei confronti del settore, è costituito dalla disomogeneità della struttura contabile e dei criteri usati per la contabilizzazione delle operazioni dalle diverse amministrazioni pubbliche, disomogeneità che determina un quadro composito di difficile lettura anche per gli stessi responsabili delle politiche di bilancio. Si è, quindi, reso necessario ricorrere ad altri generi di indici ed imporre misure concrete, verificabili e confrontabili, per poter rendere

possibile e accertabile il coinvolgimento degli Enti al concorso alla tenuta dei conti pubblici.

In questa prospettiva, a partire dall'esercizio 2000, una delle linee fondamentali e direttrici delle manovre di finanza pubblica nei confronti degli Enti territoriali, è data dal patto di stabilità interno, finalizzato al raggiungimento di una riduzione dei disavanzi e di un loro progressivo miglioramento. Lo scopo ultimo è quello di realizzare un saldo in pareggio o in avanzo, avuta particolare attenzione al contenimento del contributo, da parte degli enti locali, alla formazione dell'indebitamento netto nel conto delle pubbliche amministrazioni, anche se, essendosi mantenute le disomogeneità, in linea di principio non si può affermare con assoluta certezza che il rispetto del patto di stabilità interno implichi necessariamente dei comportamenti in linea con i criteri e le direttive europee.

Pur se la sua disciplina non può dirsi direttamente sovrapponibile con gli obiettivi fondamentali del patto di stabilità e crescita, cui il Paese ha aderito in sede comunitaria, il patto di stabilità interno costituisce, in ogni caso, un tentativo e uno strumento, posto dal legislatore ordinario, per realizzare i conseguenti obiettivi di finanza pubblica.

Tanto più, poi, si avverte la necessità di sistemi di rendicontazione tempestivi ed omogenei nel territorio e di un sistema di controlli, volti alla verifica degli equilibri di bilancio e del rispetto dei vincoli europei, in quanto si sta delineando una situazione di progressivo decentramento istituzionale e finanziario.

E' in questa logica, infatti, che si inserisce il patto di stabilità interno, la cui filosofia è quella di monitorare la stabilità finanziaria, affidando, tuttavia, all'autonomia degli Enti locali le politiche più idonee per garantirla, e rispondendo, in questo modo, alla duplice esigenza dell'integrazione europea, da una parte, e della riforma dell'ordinamento italiano in senso "federalistico", dall'altra.

L'estensione dell'applicazione degli impegni assunti in sede europea alle amministrazioni locali viene introdotta con l'art. 28 della Legge 23/12/1998, n. 448 (Legge finanziaria 1999), cui fa seguito la Circolare n. 11 del 12/3/1999 del Ministero del Tesoro. Preoccupata di garantire il contenimento del deficit delle amministrazioni pubbliche e la riduzione dello stock del debito pubblico, la norma pone agli enti territoriali il duplice obiettivo, da applicarsi distintamente e individualmente, di ridurre progressivamente il finanziamento in disavanzo delle proprie spese e di ridurre il rapporto tra il proprio debito e il prodotto interno lordo (PIL). Tuttavia, la riduzione del rapporto debito/PIL deve intendersi come tendenza, in modo tale che gli eventuali aumenti e le relative compensazioni devono essere

valutati in relazione al triennio. A tal fine, possono essere destinati anche i proventi derivati da dismissioni di partecipazioni mobiliari.

Al riguardo, si deve precisare che, come chiarito dalla Direttiva sull'applicazione del Patto di Stabilità Interno emanata di concerto dal Ministero dell'Interno e dal Ministero del Tesoro in data 18/2/1999, il patto di stabilità, in quanto pone degli obiettivi da raggiungere e, quindi, degli oneri, è prescrittivo, ma in quanto non fornisce indicazioni sulle modalità del raggiungimento degli obiettivi stessi, è anche, nel rispetto dell'autonomia attribuita agli Enti territoriali, programmatico, lasciando alla discrezionalità degli enti stessi l'individuazione dei più idonei strumenti operativi da adottare. Infatti, come precisato dalla succitata Direttiva, pur se rilevanti dal punto di vista della responsabilità finanziaria, in cui si trovano ad incorrere le amministrazioni in caso di inadempienza, le indicazioni fornite dalla normativa non costituiscono in nessun caso requisiti di legittimità per i documenti di bilancio e per le delibere assunte o omesse dagli enti interessati.

Non solo, ma la Direttiva chiarisce, inoltre, che la riduzione del rapporto debito/PIL è un obiettivo di natura derivata, essendo il risultato della riduzione del disavanzo finanziario e delle politiche di dismissioni mobiliari, ed esclude, quindi, che esista un vincolo diretto alla riduzione dell'ammontare del debito. Al riguardo, anzi, la Circolare n. 11 del 12/3/1999 del Ministero del Tesoro già citata specifica che, proprio perché obiettivo derivato, esso è di fatto, se non per casi eccezionali, escluso dal sistema sanzionatorio, di cui si parlerà più avanti.

In ogni caso, rispetto al D. Lgs. N. 75 del 25/2/1995, l'art. 28 della Legge n. 448 del 23/12/1998, come ribadito dalla circolare predetta, introduce il riferimento alla gestione di cassa, allineando il comportamento degli Enti locali a quello dello Stato ed imponendo una riflessione sugli andamenti finanziari effettivi, comprensivi sia di quelli derivanti dalla competenza sia di quelli derivanti dagli esercizi precedenti.

Per quanto riguarda, quindi, il primo obiettivo, ovvero la riduzione del disavanzo, la cui crescita è stata stimata per il triennio 1999-2001 pari al 3,6%, la sua quantificazione è stata definita, per il 1999, con riferimento all'indebitamento dell'intero comparto Autonomie Locali, corrispondente all'1% circa della spesa corrente complessiva 1998 dell'intero comparto (Regioni, Province, Comuni e Comunità montane), rispetto alla quale, nell'ambito degli Enti locali, essa risulta corrispondere all'1,1%.

Premesso che il saldo, da calcolarsi in termini di cassa, corrisponde alla differenza tra le entrate finali (esclusi i trasferimenti dello Stato, le entrate per

vendita di valori mobiliari, e per riscossioni di crediti), effettivamente riscosse, e le uscite finali, effettivamente riscosse, il risparmio, per ciascuno degli anni del triennio, deve essere, quindi, raggiunto tramite un miglioramento del saldo tendenziale (quello cioè che si avrebbe in assenza di correttivi e corrispondente al saldo del 1998 +/- 3,6% a seconda che il saldo del 1998 sia rispettivamente negativo o positivo), pari alla maggior cifra tra l'1,1% della spesa corrente, al netto degli interessi, 1998 e il 3% del saldo tendenziale stesso.

Svolgendosi nell'arco del triennio, l'azione di riduzione del saldo deve, tuttavia, esprimersi anche in termini di competenza, dovendo essere verificata anche in sede di previsione e di formazione dei bilanci.

Interessati dall'azione di riduzione del saldo sono tutti gli enti locali.

Tale impostazione rimane sostanzialmente invariata anche per il patto di stabilità interno relativo all'anno 2000. Infatti, l'art. 30 della Legge 23/12/1999, n. 488 (Legge finanziaria 2000) pone, quale obiettivo, la riduzione del disavanzo in misura pari ad almeno un ulteriore 0,1% del prodotto interno lordo, precisando ulteriormente, tuttavia, tutta una serie di voci da non considerare, ai fini del computo del saldo, per quanto riguarda sia le entrate che le spese, ed estendendo tali criteri anche all'esercizio 1999. Attribuisce, di conseguenza, agli enti la facoltà di valutare la propria conformità al patto stesso sulla base del saldo calcolato cumulativamente per il biennio 1999-2000, rapportando la riduzione programmata del disavanzo al valore aggregato pari allo 0,2% del PIL del 1999.

Il patto di stabilità interno subisce, per l'anno 2001, alcune variazioni, introdotte dall'art. 53 della Legge 23/12/2000, n. 388 (Legge finanziaria 2001), che prevede alcune novità.

La prima riguarda la limitazione dell'ambito soggettivo della partecipazione al patto stesso, che non include più i comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti, se non per l'obiettivo della riduzione del rapporto debito/PIL, nei cui riguardi la norma è rimasta invariata.³³

La seconda riguarda la ridefinizione del metodo di calcolo del saldo programmatico, che, come ulteriormente precisato dalla Circolare n. 6 del 6/2/2001 del Ministero del Tesoro-Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, deve essere computato sulla base del saldo finanziario del 1999, al netto delle spese per

³³ Per la determinazione della popolazione di riferimento, da considerare ai fini degli adempimenti connessi al patto di stabilità interno, si applica il criterio previsto dall'art. 156 del Testo Unico degli enti locali, con riferimento, quindi, alla popolazione residente calcolata alla fine del penultimo anno precedente secondo i dati ISTAT.

interessi passivi, aumentato o diminuito, a seconda che tale saldo sia rispettivamente negativo o positivo, del 3%. A tal fine, gli enti locali devono approvare, con le stesse procedure di approvazione del bilancio di previsione, i prospetti dimostrativi del computo dei saldi finanziari 1999 e 2001, distintamente per le gestioni di cassa e di competenza.

Anche per il 2001, come per gli esercizi precedenti, non vanno considerate, tra le entrate e le spese, quelle voci già elencate nella normativa (art. 30 della Legge n. 488 del 1999). In particolare, per quanto riguarda le entrate, non si devono considerare, nel calcolo del saldo, i trasferimenti, sia di parte corrente che in conto capitale, dallo Stato, dall'Unione europea e dagli enti che partecipano al patto di stabilità interno, nonché quelle derivanti dai proventi della dismissione di beni immobiliari e finanziari. Per quanto riguarda le spese, invece, non devono essere considerate quelle effettuate sulla base di trasferimenti con vincolo di destinazione da parte dello Stato, dell'Unione europea e degli enti che partecipano al patto di stabilità interno.

Devono, altresì, essere escluse dal calcolo del saldo le entrate e le spese che, per loro natura, rivestono il carattere di eccezionalità. A queste ultime, si aggiungono ora, nel confronto tra saldi, anche le entrate e le spese per le quali siano intervenute delle modifiche legislative di trasferimento o attribuzione di nuove funzioni o di nuove entrate proprie (es.: compartecipazione del gettito IRAP, addizionale sui consumi di energia elettrica, ecc.), le quali trovano una sostanziale corrispondenza nella definizione relativa a quelle aventi carattere di eccezionalità.

Ma è per l'esercizio 2002 che, attraverso le innovazioni apportate dalla Legge 28/12/2001, n. 448 (Legge finanziaria 2002), il patto di stabilità interno abbandona l'impianto originario, fondato esclusivamente sui saldi, a favore di una maggiore semplificazione. Infatti, se originariamente il calcolo del saldo programmatico si basava sul sistema dei saldi tendenziali parametrati alla dinamica del PIL, seguendo un'impostazione più vicina ai metodi propri della programmazione nazionale, gli obiettivi vengono ora stabiliti con riferimento al raffronto tra i risultati di più esercizi dello stesso ente, consentendone un'immediata percezione, ed estendendo le verifiche anche alla gestione di competenza, oltre che a quella di cassa.

Infatti, come meglio precisato dalla Circolare n. 11 del 26/2/2002 del Ministero dell'Economia e Finanze-Ragioneria Generale dello Stato, per l'anno 2002 il disavanzo non può superare quello del 2000, opportunamente ricostruito, aumentato del 2,5%, facendo riferimento al saldo effettivo di cassa, inteso come

differenza tra le entrate effettivamente riscosse e le uscite effettivamente pagate, in conto competenza e in conto residui, detratte le voci previste. A questo si aggiunge un ulteriore vincolo, strettamente correlato al primo, finalizzato al contenimento della crescita delle spese correnti (quelle stesse che vanno a formare il saldo finanziario) entro i limiti di quelle sostenute nell'esercizio 2000, maggiorate del 6%, con riferimento, questa volta, anche alla gestione di competenza.

A tal fine, le voci da non considerarsi sono gli interessi passivi, le spese sostenute sulla base di trasferimenti con destinazione vincolata dallo Stato, dall'Unione europea e dagli enti che partecipano al patto di stabilità interno, nonché quelle con carattere di eccezionalità (spese correnti sostenute, ad esempio, per eventi calamitosi, per consultazioni elettorali o per sentenze esecutive e atti equiparati).

In questo senso, rispetto alla Legge n. 448 del 2001, alcune correzioni sono state apportate dall'art. 3 del D.L. n. 13 del 22/2/2002, convertito dalla Legge n. 75 del 24/4/2002 con alcune modificazioni, le quali hanno uniformato la base di calcolo relativa alle spese correnti con quella utile per il calcolo del disavanzo, rendendo complessivamente più coerente ed omogenea la disciplina e meno gravoso l'intervento sulle prime.

Per quanto riguarda, inoltre, il contenimento delle spese correnti, un'attenzione particolare viene portata a quegli enti che, nella loro autonomia, avevano già perseguito obiettivi di efficienza e di riduzione dei costi nella gestione dei servizi pubblici, esternalizzandoli: riconoscendone lo sforzo, la norma consente a questi enti di commisurare convenzionalmente la spesa corrente, relativa a tali servizi, a quella sostenuta nell'anno precedente all'esternalizzazione stessa.

Un'ulteriore detrazione riguarda, infine, eventuali maggiori spese conseguenti a impostazioni contabili diverse rispetto al 2000, relative alla gestione di servizi a carattere imprenditoriale e/o derivanti da convenzioni con enti pubblici o privati interamente finanziate dai proventi delle convenzioni stesse.

Complessivamente, così come riformulato rispetto agli esercizi precedenti, il patto di stabilità interno può dirsi rafforzato per l'incisività sia dei vincoli proposti sia delle sanzioni previste nel caso di inadempienza, la considerazione delle quali, tuttavia, è momentaneamente rinviata. Ma, a differenza di quanto previsto negli anni precedenti, la sua riformulazione sembra mancare del riferimento esplicito alle previsioni di bilancio, con la conseguenza apparente di non andare ad incidere sull'attività di programmazione e sul processo di formazione dei bilanci stessi. Tuttavia, come chiarito dalla citata Circolare n. 11 del 26/2/2002 del Ministero

dell'Economia e Finanze-Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, non è ragionevole pensare che le regole stabilite dal patto di stabilità interno, prevedendo un'azione strutturale di riduzione dei disavanzi, da realizzare attraverso il contenimento della spesa corrente e con aumenti di entrate proprie, non producano effetti anche sulla determinazione degli stanziamenti del bilancio di previsione, nella sua fase iniziale o nel corso delle successive variazioni.

Rispetto alla normativa precedente, va rilevato, infine, il tentativo, da parte del legislatore, di garantire continuità all'azione di risanamento dei conti pubblici, attribuendo alla manovra, relativa al patto di stabilità interno, una valenza temporale triennale, già prefigurando gli obiettivi da raggiungere negli anni 2003 e 2004.

Condividendo tale intento, anche la Legge finanziaria successiva (Legge 27/12/2002, n. 289) articola gli interventi, volti al raggiungimento degli obiettivi della finanza pubblica, nell'arco di tre anni (2003-2004-2005) e conferma l'orientamento a semplificare l'applicazione dei vincoli proposti, al fine di consentire il calcolo del disavanzo, sia per la cassa come per la competenza, in modo univoco.

In questa prospettiva, la Legge finanziaria 2003 rappresenta, rispetto a quella precedente, un ulteriore contributo, di carattere innovativo e rafforzativo, al sistema di regolamentazione inerente al patto di stabilità interno, in quanto tenta di rivederne l'impianto complessivo, attribuendogli uniformità, continuità e coerenza, attraverso dei criteri non più variabili nel tempo, e conferendogli carattere di normativa di principio, connessa al coordinamento della finanza pubblica, ai sensi degli artt. 117 e 119 della Costituzione, come tale, riservata al legislatore nazionale.

Confermando l'ambito soggettivo di partecipazione al patto, già definito nelle leggi finanziarie precedenti, ma diversificando per la prima volta l'impostazione tra province e comuni, per consentire di applicare le diverse detrazioni consentite, l'art. 29 della legge 27/12/2002, n. 289, propone un unico obiettivo, concentrando l'attenzione sul miglioramento del saldo finanziario, sia in termini di cassa che di competenza, ed eliminando ogni riferimento al contenimento della spesa corrente.

Il vincolo, cui i comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti devono attenersi per l'esercizio 2003, è costituito, quindi, dal contenimento del disavanzo finanziario entro i limiti di quello del 2001, a tal fine rideterminato secondo le nuove direttive, atteso che il saldo in questione deve essere calcolato, sia per la competenza che per la cassa, quale differenza tra le entrate finali e le spese correnti.

Ai fini del computo del disavanzo, come illustrato dalla Circolare n. 7 del 4/2/2003 del Ministero dell'Economia e Finanze-Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, non devono essere considerati, sul versante delle entrate, i trasferimenti, sia di parte corrente che in conto capitale, dallo Stato, dall'Unione europea e dagli enti che partecipano al patto di stabilità interno, le entrate derivanti dalla compartecipazione all'IRPEF e quelle provenienti dalla dismissione di beni immobili e finanziari, nonché dalla riscossione dei crediti; sul versante delle spese, invece, devono essere escluse dal calcolo le spese per interessi passivi, quelle sostenute sulla base di trasferimenti con vincolo di destinazione dall'Unione europea e le spese eccezionali derivanti esclusivamente da calamità naturali, oltre a quelle dipendenti dallo svolgimento di consultazioni elettorali a livello amministrativo. Un'ulteriore detrazione, introdotta dall'art. 3 comma 50 della Legge 24/12/2003 n. 350 (Legge finanziaria 2004), riguarda infine, per quanto attiene le spese del personale, i maggiori oneri conseguenti al rinnovo contrattuale per il biennio 2002-2003.³⁴

Nel complesso, si può osservare come venga abbandonato il criterio del peggioramento del saldo e venga, invece, richiesto il raggiungimento di un risultato positivo in termini assoluti, ovvero il non peggioramento del saldo del 2001.

Per gli anni successivi (2004 e 2005), vengono ugualmente definiti i vincoli da rispettare, applicando, il linea di massima, gli stessi criteri.

Per l'anno 2004, infatti, il saldo programmatico non deve superare il saldo finanziario effettivo del 2003, calcolato come si è detto e maggiorato del tasso di inflazione programmato indicato nel Documento di programmazione economico-finanziaria.

Invece, a partire dal 2005, viene ipotizzato un sistema di regole a regime. Infatti, il disavanzo finanziario, inteso come differenza tra entrate finali (al netto dei trasferimenti pubblici) e spese finali (inclusive, quindi, anche delle spese per investimenti e per interessi passivi, ma al netto delle operazioni finanziarie, cioè di quelle uscite dipendenti dall'acquisizione di partecipazioni azionarie e di altre attività finanziarie, dai conferimenti di capitale e dalle concessioni di crediti), non deve superare quello effettivo del penultimo anno precedente, modificato attraverso

³⁴ Tali oneri devono essere considerati, tuttavia, nella misura corrispondente al solo incremento retributivo, pari allo 0,99% rispetto al "monte salari" del 2002 (Circolare n. 5 del 3/2/2004 del Ministero dell'Economia e delle Finanze-Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato).

l'applicazione di una percentuale di variazione, definita ogni anno dalla legge finanziaria.

Confermato l'obbligo, già in vigore negli anni precedenti, per i comuni con una popolazione superiore a 60.000 abitanti, di inviare trimestralmente al Ministero dell'Economia e delle Finanze-Dipartimento della Ragioneria dello Stato, le informazioni relative alla propria gestione sia di cassa che di competenza, viene introdotto ora un nuovo strumento di monitoraggio e di verifica per le province e per i comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti.

Infatti, l'art. 29, comma 17, della Legge 27/12/2002, n. 289, come modificato dall'art. 1-quater, comma 13, della Legge 20/5/2003, n. 116, prevede la predisposizione, da parte degli enti sopra individuati, di una previsione cumulativa articolata per trimestri, limitatamente alle voci che vanno a determinare il saldo finanziario, e formulata in termini di cassa, con riferimento, quindi, alle riscossioni e ai pagamenti verosimilmente possibili nei trimestri di riferimento. Tale programmazione trimestrale dei flussi di cassa, che deve essere coerente con l'obiettivo annuale, individua, in questo modo, degli obiettivi parziali, modificabili nel corso dell'anno, il cui mancato raggiungimento comporta, per l'ente "inadempiente", delle azioni correttive, sul versante dei pagamenti, tali da consentire il riassorbimento, nel trimestre successivo, dello scostamento verificatosi.

Al riguardo, un'ulteriore novità di grande rilevanza, apportata al sistema di regole relative al patto di stabilità interno dalla Legge finanziaria 2003, è costituita dall'individuazione di un organo di controllo, il Collegio dei revisori che, oltre a verificare il rispetto degli obiettivi annuali (e a darne comunicazione al Ministero dell'Interno in caso di mancato adempimento), deve valutare la coerenza, rispetto ad essi, degli obiettivi trimestrali, anche nel caso di loro riformulazione nel corso della gestione, nonché verificare il loro raggiungimento, comunicandone il mancato rispetto, nel caso di inadempienza, all'ente stesso e al Ministero dell'Economia e Finanze-Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato o alle Ragionerie provinciali dello Stato competenti per territorio, nel caso dei comuni con una popolazione compresa tra 5.000 e 60.000 abitanti.

4.3.2 Il sistema premiante e quello sanzionatorio

Il complesso di regole, che disciplina il patto di stabilità, si avvale anche di un insieme di accorgimenti, che nel tempo sono andati sempre più precisandosi,

volti a premiare o a penalizzare gli enti territoriali tenuti al rispetto del patto medesimo.

Fin dall'inizio, infatti, si è cercato di responsabilizzare gli enti interessati, coinvolgendoli sostanzialmente al rispetto degli obiettivi, connessi con il risanamento della finanza pubblica.

In quest'ottica, l'art.28, comma 8, della Legge 23/12/1998 (Legge finanziaria 1999) prevede che, nel caso venga comminata allo Stato la sanzione prevista dalla normativa europea a seguito di un accertato deficit eccessivo, la sanzione stessa venga estesa, per la quota ad essi imputabile, anche agli enti che non hanno realizzato gli obiettivi connessi al patto di stabilità interno.³⁵

Per contro, gli enti che presentino al Ministero del Tesoro, che si avvale a tal fine della Cassa Depositi e Prestiti, dei piani finanziari di progressiva e continuativa riduzione del rapporto tra il proprio ammontare di debito e il PIL, proiettati su un arco temporale di almeno cinque anni, possono procedere al rimborso anticipato dei prestiti contratti con la Cassa Depositi e Prestiti stessa, senza oneri aggiuntivi rispetto al rimborso del debito residuo. La mancata realizzazione degli obiettivi delineati nel piano finanziario comporta, naturalmente, il pagamento di una penale, da calcolarsi sulla base delle norme vigenti, da effettuare in tre anni anche attraverso la riduzione dei trasferimenti erariali.

Successivamente, l'art. 30, comma 6, della Legge 23/12/1999 n. 488 (Legge finanziaria 2000), come modificato dall'art. 53, comma 8, della Legge 23/12/2000 n. 388 (Legge finanziaria 2001), vincola, in modo molto più mirato, le eventuali agevolazioni al raggiungimento concreto della riduzione del disavanzo nell'anno 2000, prevedendo, a partire dal 2001, una riduzione dei tassi d'interesse nominali applicati ai mutui della Cassa Depositi e Prestiti.

Ritornando al sistema sanzionatorio, a seguito di quanto stabilito dall'art. 19 comma 1 della Legge 28/12/2001 n. 448 (Legge finanziaria 2002), le limitazioni, conseguenti al mancato rispetto dei vincoli relativi al patto di stabilità interno per l'anno 2001, comportano, nell'anno 2002, il divieto di assumere personale a tempo indeterminato (con l'eccezione di quelle assunzioni connesse con il passaggio di funzioni e competenze alle regioni e agli enti locali, i cui oneri risultino coperti da trasferimenti erariali compensativi, e di quelle relative a figure professionali non

³⁵ Si deve dire, tuttavia, che le sanzioni riguardano principalmente, se non esclusivamente, le violazioni dell'obiettivo relativo al saldo finanziario e non si applicano, se non eccezionalmente, al mancato rispetto dell'obiettivo connesso alla riduzione del rapporto debito/PIL.

fungibili), affidando, in generale, la copertura di eventuali posti disponibili alle sole procedure di mobilità. Le stesse assunzioni a tempo determinato o mediante convenzioni, nonché i contratti di collaborazione coordinata e continuativa, consentite alle province e ai comuni anche in caso di inadempienza ai sensi dell'art. 34 comma 13 della Legge 27/12/2002 n. 289, devono essere contenute entro certi limiti, in quanto i relativi oneri non possono eccedere il 90% della spesa media annua sostenuta per le medesime finalità nel triennio 1999-2001.³⁶

Un ulteriore inasprimento di tale limitazione, a partire dal 2003 e per ciascun anno successivo a quello in cui si sia riscontrato il mancato conseguimento degli obiettivi, è previsto dall'art. 28, comma 15, della Legge 27/12/2002 n. 289 (Legge finanziaria 2003), che pone, per gli enti inadempienti, il divieto di procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, senza alcuna possibilità di deroghe in proposito, disposte per il periodo di riferimento. Oltre a ciò, si nega ad essi la possibilità di ricorrere all'indebitamento per gli investimenti e li si obbliga a ridurre almeno del 10%, rispetto al 2001, le spese per l'acquisto di beni e servizi.

Tali limitazioni vengono confermate anche per gli anni successivi, in quanto la Legge 24/12/2003, n. 350 (Legge finanziaria 2004) non apporta alcuna variazione rispetto alla Legge finanziaria precedente.

4.3.3 Possibili interventi per il rispetto dei vincoli

Come si è già anticipato nei punti precedenti, la Direttiva sull'applicazione del patto di stabilità interno del 18/2/1999 emanata dal Ministero dell'Interno chiarisce come gli obiettivi posti dal patto di stabilità interno siano prescrittivi, senza, tuttavia, essere vincolanti per quanto riguarda le modalità del loro raggiungimento.

In questo senso, le azioni suggerite, ai fini della riduzione del disavanzo, dalle diverse Leggi finanziarie succedutesi nel tempo, hanno una valenza esclusivamente programmatica, affidando comunque alla discrezionalità degli enti, tenuti al rispetto del patto, la scelta delle misure più opportune da adottarsi.

³⁶ Tanto più perentorie devono intendersi tali disposizioni, sia per le assunzioni a tempo indeterminato che per quelle a tempo determinato, in quanto viene affermato, all'art. 19 comma 7 della Legge n. 448/2001, la nullità di diritto di tutte le assunzioni effettuate in loro violazione. Anzi, in caso di assunzioni a tempo indeterminato, gli enti devono autocertificare il raggiungimento degli obiettivi posti, con riferimento al patto di stabilità interno.

Secondo quest'orientamento devono, dunque, essere interpretate le disposizioni introdotte dall'art. 28, comma 2, della Legge 23/12/1998 n. 448 (Legge finanziaria 1999), che individua, quali azioni da perseguire per il raggiungimento della riduzione del saldo finanziario, i seguenti accorgimenti:

- a) perseguimento di obiettivi di efficienza, aumento della produttività e riduzione dei costi nella gestione dei servizi pubblici e delle attività di propria competenza;
- b) contenimento del tasso di crescita della spesa corrente rispetto ai valori degli anni precedenti;
- c) potenziamento dell'attività di accertamento dei tributi propri ai fini di aumentare la base imponibile;
- d) aumento del ricorso al finanziamento a mezzo prezzi e tariffe dei servizi pubblici a domanda individuale;
- e) dismissione di immobili di proprietà non funzionali allo svolgimento dell'attività istituzionale.

A questi ultimi vengono ugualmente aggiunte, con l'art. 30 comma 8 della Legge 23/12/1999 n. 488 (Legge finanziaria 2000), ulteriori misure, che in parte già erano previste dagli artt. 39, 41, 43 della Legge 27/12/1997 n. 449 e che gli enti possono ora adottare nella loro piena autonomia.

Si tratta, in particolare, di:

- a) ridurre la spesa per il personale;
- b) limitare il ricorso ai contratti stipulati al di fuori della dotazione organica e alle consulenze esterne, laddove tali iniziative siano previste dai rispettivi ordinamenti, e procedere alla soppressione degli organismi collegiali non ritenuti indispensabili;
- c) sviluppare le iniziative per la stipula dei contratti di sponsorizzazione, accordi e convenzioni, allo scopo di realizzare maggiori economie nella gestione;
- d) ridurre il ricorso all'affidamento diretti di servizi pubblici locali a società controllate o ad aziende speciali e al rinnovo delle concessioni di tali servizi senza il previo espletamento di un'apposita gara di evidenza pubblica;
- e) sviluppare iniziative per il ricorso, negli acquisti di beni e servizi, alla formula del contratto a risultato, di cui alla norma UNI 10685;

- f) procedere alla liberalizzazione del mercato dei servizi pubblici, rimuovendo gli ostacoli all'accesso di nuovi soggetti privati e promuovendo lo sviluppo dei servizi pubblici locali mediante l'utilizzo di tecniche di finanziamento con ricorso esclusivo a capitali privati;
- g) utilizzare a fini di reinvestimento le somme accantonate per ammortamento di bene in base alle disposizioni di legge (art. 167 del TUEL e art. 117 del D.Lgs n. 77 del 25/2/1995).

A titolo indicativo, al fine di avere un'idea, pur se approssimativa e di superficie, della prassi seguita concretamente dagli enti, può risultare interessante far riferimento a quanto rilevato, in sede di indagine sulla gestione finanziaria degli enti locali negli esercizi 2002-2003 a livello nazionale, dalla Corte dei Conti – Sezione Autonomie, relativamente alle scelte maggiormente attuate.

L'analisi della documentazione prodotta dai Comuni, infatti, ha consentito l'individuazione di una serie di misure, adottate con maggiore ricorrenza, delle quali alcune caratterizzate da una valenza strutturale, tali, cioè, da incidere positivamente sui flussi e da porre le condizioni per migliorare anche gli esercizi successivi. Di queste, le più ricorrenti si sono mostrate le seguenti:

- razionalizzare la spesa corrente mediante un rigoroso controllo dei trend per servizi/centri di costo, sia in corso di previsione di bilancio che in corso d'esercizio;
- utilizzare la quota disponibile dell'avanzo di amministrazione in modo prioritario per le spese di investimento;
- accantonare una quota di avanzo di amministrazione per eventuali esigenze di riequilibrio;
- controllare rigorosamente l'andamento dei pagamenti per funzioni trasferite in relazione alle risorse effettivamente introitate;
- adottare misure efficaci per il recupero dei crediti in modo da poter incrementare il saldo positivo delle entrate;
- abbreviare la cadenza del monitoraggio dell'andamento dei flussi nell'ultimo trimestre;
- allocare tra le spese d'investimento le previsioni di contributi ad Enti, Associazioni, ecc., che costituiscono un sostegno finanziario in conto capitale;
- ridurre le spese discrezionali;

- limitare le variazioni di bilancio che comportino incrementi negli stanziamenti di parte corrente;
- operare verifiche sulle entrate e sui costi dei servizi pubblici, valutando anche soluzioni alternative per la loro gestione;
- realizzare economie di spesa su personale e acquisto di beni e servizi;
- massimizzare l'utilizzo di entrate correnti per spese di investimento.

Invece, tra le iniziative attuate a livello di gestione di cassa, la quale risulta più problematica, si sono presentate con maggiore frequenza le seguenti:

- pagare solo le spese fisse da contratto, le spese in conto capitale, le spese con carattere di eccezionalità e quelle finanziate con trasferimenti vincolati;
- accelerare la riscossione delle entrate provenienti da servizi e dai beni dell'ente (titolo III), favorendo iniziative volte alla velocizzazione delle procedure relative agli incassi;
- accelerare la riscossione dei residui attivi di parte corrente, avviando procedure per la riscossione coattiva ed eliminando quelli divenuti inesigibili o di accertata insussistenza;
- emettere tempestivamente i "ruoli" per i tributi comunali (tassa per lo smaltimento rifiuti da introitare nell'esercizio);
- accelerare liquidazione e accertamento dei tributi propri dell'ente;
- richiedere, se opportuno, al concessionario per la riscossione l'anticipato versamento dei tributi in scadenza;
- velocizzare la redazione dei reversali;
- sollecitare le società affidatarie dei servizi a versare i canoni entro la fine dell'esercizio;
- richiedere al concessionario della riscossione il versamento, entro il 31 dicembre di ogni anno, di un acconto sul gettito della seconda rata;
- sospendere l'emissione di mandati di pagamento verso la fine dell'esercizio, limitandoli a rate mutui e/o prestiti, spese di personale, ecc.;
- rinviare all'esercizio successivo i pagamenti scadenti il 31 dicembre.

Quest'ultima elencazione non ha la pretesa di dare un quadro esaustivo della gestione finanziaria degli enti territoriali di fronte ai problemi concreti, che si presentano, anche a livello di programmazione, per il perseguimento degli obiettivi posti dal patto di stabilità interno, ma solo evidenziare quanto essa possa essere variegata e complessa e come si conservi, malgrado l'ambito piuttosto rigido definito dagli obiettivi prescrittivi stabiliti dal legislatore nazionale, comunque un margine di discrezionalità, in cui gli enti possono esercitare le proprie scelte nel rispetto della propria autonomia.

4.3.4 Gli obiettivi raggiunti nel triennio 2001 – 2003

Da un primo esame della documentazione fornita dal Comune e relativa al triennio 2001 – 2003, si evince che gli obiettivi per il rispetto del patto di stabilità sono stati sostanzialmente conseguiti in tutti e tre gli esercizi del periodo considerato.

Come si è già illustrato nei paragrafi precedenti, per l'anno 2001 i vincoli prevedevano il rispetto del saldo finanziario del 1999, aumentato o diminuito, a seconda che questo sia negativo o positivo, del 3%, previo lo scorporo di alcune voci sia per le entrate che per le spese, con riferimento sia alla gestione di cassa che a quella di competenza.

Al riguardo, il Collegio dei Revisori aveva rilevato, esprimendo parere favorevole sulla proposta di bilancio di previsione per l'esercizio 2001, che il bilancio pluriennale 2001-2003 riusciva a far migliorare il disavanzo del 2001 e anche quello del 2002.

Inoltre, in sede di approvazione della relazione da presentare al Consiglio Comunale sul perseguimento dell'obiettivo programmato del patto di stabilità, allegata all'assestamento generale del bilancio di previsione del medesimo esercizio, la Giunta certificava, con delibera n. 263 del 21/11/2001, il sostanziale rispetto degli obiettivi programmatici, a livello di gestione di cassa, alla data 30/9/2001, rilevando, attraverso il monitoraggio sui flussi di cassa a tutto il trimestre 2001, un disavanzo, in milioni di lire, di – 2.120 contro i – 4.919 programmati.

In ogni caso, gli obiettivi programmatici per l'anno 2001, come esplicitato dal prospetto riepilogativo del computo del disavanzo per gli anni 1999 e 2001, approvato con delibera del Consiglio Comunale n. 71 del 26/6/2002, prevedevano,

quale saldo programmatico, l'importo di - 4.919 milioni di lire, per quanto riguarda la gestione di cassa.

Con la citata delibera, relativa all'approvazione della relazione della Giunta sul perseguimento dell'obiettivo del patto di stabilità interno, cui è allegato anche il parere favorevole del Collegio dei Revisori dei Conti espresso in data 20/6/2002, viene, inoltre, confermato, anche per il 2001, il raggiungimento dell'obiettivo, da perseguirsi nell'arco del triennio 1999-2001, inerente alla riduzione del rapporto indebitamento/PIL, ottenuto con un indice pari a 0,00000899429, come si evidenzia nella tavola immediatamente successiva.

Tav. 1 Calcolo rapporto indebitamento / P.I.L.

	1998	1999	2000	2001
Debito al 31/12 (in miliardi di lire)	19,2	19,7	21,6	20,48
P.I.L.	2.024.000	2.105.000	2.190.000	2.277.000
Rapporto debito/P.I.L.	0,00000948616	0,00000935866	0,0000096621	0,00000899429

Per quanto riguarda, invece, l'obiettivo più concretamente connesso alla riduzione del disavanzo, come si evidenzia nella relativa tabella (tab. 19), il Comune di Spinea ha realizzato, con riferimento alla gestione di cassa, un saldo (in milioni di lire) di - 2.953, pari all'importo, in migliaia di euro, di - 1.527, entro i limiti, quindi, del saldo programmatico.³⁷

Ai fini del calcolo del saldo finanziario, le detrazioni applicate, previste dalla normativa, hanno inciso sulle entrate finali (corrispondenti 28.594 milioni di lire, pari a 14.768 migliaia di euro) per un importo complessivo di 12.290 milioni di lire, pari a 6.349 migliaia di euro, attribuendo alle entrate nette l'ammontare di 16.304 milioni di lire, pari a 8.419 migliaia di euro. Per quanto riguarda, invece, il versante

³⁷ Si deve chiarire che l'orientamento interpretativo nei confronti della normativa, relativa ai vincoli del patto di stabilità per il 2001, è stato quello di attribuire il valore di obiettivo al saldo programmatico inerente alla gestione di cassa, attribuendo, invece, al computo dello stesso in termini di competenza un mero valore statistico e comparativo.

delle spese, ai fini del calcolo del saldo, le detrazioni operate a livello di gestione di cassa, hanno avuto, sull'insieme delle spese correnti, corrispondenti a 21.961 milioni di lire, pari 11.342 migliaia di euro, una consistenza, in milioni di lire, di 2.704, pari a 1.396 migliaia di euro, attribuendo, quindi, ai pagamenti netti un ammontare di 19.257 milioni di lire, pari a 9.946 migliaia di euro.

Per quanto riguarda l'esercizio 2002, invece, gli obiettivi erano costituiti dal contenimento del disavanzo nei limiti di quello del 2000, ricalcolato e aumentato del 2,5%, a livello di gestione di cassa, e al contenimento delle spese correnti entro i limiti di quelle sostenute nel 2000, maggiorate del 6%, sia a livello di gestione di cassa che di competenza.

Al riguardo, il Collegio dei Revisori aveva già verificato, in sede di parere alla proposta di bilancio di previsione, che il bilancio pluriennale 2002-2004 era rispettoso, nelle previsioni di entrata e di spesa, dei parametri afferenti il patto di stabilità interno, con particolare attenzione ai limiti previsti dall'art. 24 della Legge finanziaria 2002 relativamente all'incremento delle spese correnti.

E in sede di approvazione della relazione da presentare al Consiglio Comunale sul perseguimento dell'obiettivo programmato del patto di stabilità, allegata all'assestamento generale del bilancio di previsione del medesimo esercizio, la Giunta deliberava il sostanziale rispetto degli obiettivi programmatici alla data 30/9/2002, rilevando che, per quanto riguardava gli impegni di spesa corrente, sulla base degli stanziamenti iscritti alla data 12/11/2002 al bilancio di previsione 2002, la spesa impegnabile prevista di € 11.262.000= era inferiore a quella indicata dagli obiettivi programmatici (€ 12.147.000=).

In ogni caso, gli obiettivi programmatici per l'anno 2002, approvati con delibera del Consiglio Comunale n. 70 del 26/6/2002, prevedevano, quale saldo programmatico afferente il vincolo del 2,5% sul saldo finanziario, l'importo (in migliaia di euro) di - € 3.674, mentre, per quanto riguarda il vincolo del 6% sui pagamenti, il vincolo programmatico era, in migliaia, di € 11.411 e di € 12.147 (sempre in migliaia di euro), per quanto riguarda il vincolo del 6% sugli impegni, con riferimento alle spese di parte corrente.

Come si evidenzia nella relativa tabella 20, il Comune ha realizzato, per quanto riguarda l'obiettivo del 2,5%, un saldo (in migliaia di euro) di € - 1.745, entro i limiti, quindi, di quello programmatico. Per quanto riguarda, invece, il vincolo, relativo al contenimento delle spese correnti, si può dire che sia stato raggiunto sia per il versante dei pagamenti (10.822 migliaia di euro a fronte degli 11.411 programmati), sia per quello degli impegni (11.300 migliaia di euro contro i

12.147 previsti). Ai fini del calcolo, le detrazioni applicate, previste dalla normativa, hanno inciso sulle entrate finali (corrispondenti a 17.500 migliaia di euro) per un importo complessivo di 8.423 migliaia di euro, attribuendo alle entrate nette l'ammontare di 9.077 migliaia di euro. Per quanto riguarda, invece, il versante delle spese correnti, ai fini del calcolo, si deve dire che il legislatore ha reso omogenee le detrazioni da considerare sia ai fini del saldo che del contenimento delle spese correnti. In questo senso, le detrazioni operate a livello di gestione di cassa, agendo quindi sui pagamenti, hanno avuto una consistenza, in migliaia di euro, di 1.206, mentre a livello di gestione di competenza, quindi di impegni, di 1.103.

Al riguardo, si deve rilevare, come già osservato dalla Sezione Autonomie della Corte dei Conti, che la disciplina del patto di stabilità per l'anno 2002 si è dimostrata maggiormente impegnativa rispetto a quella dell'esercizio precedente, avendo introdotto ulteriori obiettivi e avendo quindi condizionato più da vicino la gestione finanziaria degli Enti. Oltre a ciò, ha mostrato alcune incertezze, per quanto riguarda l'introduzione del vincolo sulle spese, e ha subito delle correzioni per quello che riguarda il sistema sanzionatorio in caso di inadempienza.

Per quanto riguarda l'esercizio 2003, infine, la normativa prevedeva, quale obiettivo, il contenimento del disavanzo finanziario entro i limiti di quello del 2001, rideterminato secondo i nuovi dettati, a livello sia di gestione di cassa che di competenza.

Al riguardo, il Collegio dei Revisori aveva accertato, in sede di parere alla proposta di bilancio di previsione, l'adequazione delle previsioni stesse sia con il limite degli impegni previsti dal patto di stabilità, come determinati nella Legge finanziaria 2002, sia con i vincoli delineati dall'emananda Legge Finanziaria 2003, in quel momento ancora in bozza e non approvata.

Successivamente, in sede di approvazione della relazione da presentare al Consiglio Comunale sul perseguimento dell'obiettivo programmato del patto di stabilità, allegata all'assestamento generale del bilancio di previsione dell'anno 2003, la Giunta deliberava il sostanziale rispetto degli obiettivi programmatici alla data 30/9/2003, ma si trovava a dover ridefinire il saldo finanziario programmatico, a seguito della comunicazione del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 19/3/2003, relativa alla riconsiderazione delle componenti di spesa da assoggettare al limite di espansione con riferimento al 2001, al fine di evitare effetti disomogenei sul conseguimento del patto di stabilità per il 2003. Infatti, come si evince dagli allegati "E", annessi alla Circolare n. 7 del 4/2/2003 del Ministero dell'Economia e delle Finanze, finalizzati al monitoraggio sulla programmazione trimestrale dei flussi

di cassa, inerenti all'obiettivo annuale, il saldo programmatico, in termini di cassa, risultava essere, riferito ai dati del primo trimestre, corrispondente, in migliaia di euro, all'importo di - 1.536, mentre lo stesso, nella comunicazione relativa ai dati del terzo del trimestre, ammontava, sempre in migliaia di euro, a - 1.710.

In questo senso, quindi, gli obiettivi programmatici per l'anno 2003 venivano approvati, una prima volta, con delibera del Consiglio Comunale n. 301 del 21/11/2003, prevedendo, quale saldo programmatico finanziario per la gestione di cassa, l'importo (in migliaia di euro) di - € 1.713 e l'importo (in migliaia di euro) di - € 3.594 per la gestione di competenza. Con la stessa delibera veniva verificato, inoltre, il rispetto dei suddetti vincoli alla data 30/9/2003.

Venivano, infine, rideterminati in modo definitivo con delibera della Giunta Comunale n. 32 del 5/2/2004, individuando, quale obiettivo programmatico per la gestione di cassa, l'importo, in migliaia di euro, corrispondente a - 1.742, e, quale obiettivo programmatico per la gestione di competenza, l'importo, in migliaia di euro, corrispondente a - 3.623, e accertando, comunque, il raggiungimento del primo dei due vincoli alla data del 31/12/2003 con il saldo finanziario, in migliaia di euro, di - 1.570.

Il raggiungimento dei suddetti obiettivi veniva comunque recepito dalla Giunta Comunale con delibera n. 126 del 13/5/2004, con la quale si prendeva atto del rispetto dei vincoli previsti, attraverso un saldo finanziario costituito per la gestione di cassa, in migliaia di euro, dall'importo di - 1.570, a fronte del programmato - 1.742, e, per la gestione di competenza, dall'importo, in migliaia di euro, di - 2.589, a fronte del programmato - 3.623.

Nella relativa tabella 21, si esplicitano le modalità, relative al calcolo del saldo programmatico e del saldo effettivamente realizzato nell'esercizio 2003.

Ai fini di tale calcolo, si evidenziano le detrazioni applicate, previste dalla normativa, che, per quanto riguarda il versante delle entrate, hanno inciso sulle entrate finali (corrispondenti a 16.192 migliaia di euro, quanto agli accertamenti, e a 16.951 migliaia di euro, quanto alle riscossioni) per un importo complessivo di 6.815 migliaia di euro per la competenza e di 7.243 migliaia di euro per la cassa, comportando un ammontare di 9.377 migliaia di euro (accertamenti) e di 9.708 migliaia di euro (riscossioni) delle entrate nette. Per quanto riguarda, invece, il versante delle spese correnti, ai fini del calcolo, le detrazioni operate a livello di gestione di competenza, influenzando quindi sul totale degli impegni, hanno avuto una consistenza, in migliaia di euro, di 585, mentre a livello di gestione di cassa, quindi sul piano dei pagamenti, di 585.

In questo contesto, è doveroso, tuttavia, segnalare che la normativa, relativa al patto di stabilità per l'anno 2003, si è dimostrata più restrittiva, rispetto agli anni precedenti, comportando una riduzione delle tipologie delle detrazioni possibili, soprattutto per quello che riguarda il versante delle spese, e rendendo, quindi, più difficoltoso il raggiungimento degli obiettivi previsti.

Come già rilevato da alcuni commentatori sull'argomento, sembra, infatti, verificarsi, ad esempio, uno squilibrio nel calcolo del saldo finanziario, dipendente dalla previsione della detrazione dalle entrate finali dei trasferimenti dall'U.E., dallo Stato e da tutti gli enti che non partecipano al patto, e dall'esclusione, invece, sul versante delle spese, solamente di quelle finanziate dalla U.E., nel caso del Comune di Spinea, peraltro, non presenti.

Analoga situazione si determina nel caso dell'esistenza di convenzioni, incentivate tuttavia a livello centrale, per le quali i Comuni "capo convenzione" devono escludere dal saldo le entrate provenienti dagli altri enti convenzionati, ma non possono detrarre le spese di pertinenza degli enti stessi, con grave danno per le gestioni associate dei servizi.

In ogni caso, a conclusione di questa prima disamina, emerge dalla documentazione acquisita il rispetto, da parte del Comune, degli obiettivi previsti dal patto di stabilità negli esercizi considerati e, dunque, l'assenza di elementi che abbiano comportato o comportino penalizzazioni, negli anni successivi a ciascuna annualità considerata, connesse al sistema sanzionatorio come delineato dalla disciplina.

Emerge, altresì, il tentativo di adeguare l'attività dell'Ente e la sua programmazione al raggiungimento degli obiettivi posti dalla disciplina stessa, avendo cura di impostare la propria gestione, già in sede di previsione di bilancio, in funzione di tale scopo.

In questo senso, si può dire, atteso che il momento della programmazione non rientra in modo specifico e diretto nella normativa in questione, che il Comune si è attenuto al rispetto della disciplina, relativa al patto di stabilità, non solo da un punto di vista meramente formale e "aritmetico", ma sostanziale.

4.3.5 Analisi delle componenti determinanti ai fini del rispetto dei vincoli

Prima di avviare l'analisi delle componenti fondamentali e maggiormente determinanti ai fini del calcolo del saldo finanziario e al conseguente rispetto dei vincoli connessi al patto di stabilità, avendo attenzione anche all'attività gestionale del Comune, è doveroso fare una premessa su alcune scelte metodologiche assunte, dettate dalla difficoltà oggettiva di individuare in modo esaustivo e corretto alcune voci economiche, generalmente connesse alle detrazioni previste sia sul versante delle entrate che in quello delle spese. Si tratta, infatti, di quelle voci che, ai fini del calcolo del saldo finanziario, devono essere detratte e per le quali, non disponendo di tutta la relativa documentazione extracontabile e di una tavola con i riferimenti di imputazione, riescono difficoltosi non solo l'individuazione, con un margine di ragionevole certezza, ma anche il riconoscimento dell'effettivo ammontare, trattandosi molto spesso di dati economici complessi, aventi una provenienza composita e una destinazione altrettanto complessa.

Tale scelta metodologica, inoltre, è stata suggerita dalla considerazione che i dati relativi alla gestione di competenza consentono, attraverso l'utilizzo di opportuni indicatori, una valutazione più approfondita, pur se limitata agli aspetti di pertinenza al patto di stabilità, dell'intera attività gestionale dell'Ente.

Si è ritenuto più opportuno, quindi, svolgere la parte più consistente dell'analisi sui dati derivati dalla gestione di competenza, prestandosi quest'ultima ad una ricostruzione maggiormente affidabile.

- **Il versante delle entrate**

L'ammontare complessivo da considerare ai fini del patto di stabilità comprende i primi quattro titoli delle entrate, comprensivi delle entrate tributarie (Titolo I),³⁸ delle entrate dipendenti da contributi e trasferimenti dallo Stato, dalla Regione e da altri enti pubblici (Titolo II),³⁹ delle entrate extratributarie (Titolo III) e

³⁸ Per l'esercizio 2003, dal totale delle entrate imputate al Titolo I sono state detratte, ai fini del calcolo del saldo finanziario, quelle relative alla compartecipazione IRPEF.

³⁹ Dalle entrate imputate al Titolo II sono state detratte, ai fini del calcolo del saldo finanziario, alcune voci, che, come già anticipato nei paragrafi introduttivi, per gli anni 2001 e 2002 si riferiscono ai trasferimenti correnti provenienti dallo Stato, dall'Unione europea e dagli altri enti partecipanti al patto di stabilità. Lo stesso dicasi per l'anno 2003.

delle entrate derivanti da alienazioni, da trasferimenti di capitale e da riscossioni di crediti (Titolo IV).⁴⁰

Come si evince dalla tabella 22, il totale complessivo delle entrate nette, effettuate le detrazioni previste, per l'anno 2003 corrisponde, per quanto riguarda gli stanziamenti finali, a € 9.251.761, con una variazione degli stessi sul triennio 2003/2001 del 17,4%, risultante dalla media tra l'incremento del 45,5%, verificatosi nel biennio 2002/2001, e il decremento del -19,3%, relativo al biennio 2003/2002.

Dalla medesima tabella si rileva, inoltre, che i titoli maggiormente incidenti, in quanto quasi non interessati dalle detrazioni, sulla globalità delle risorse utili ai fini del calcolo del saldo finanziario, sono il Titolo I e il Titolo III. Infatti, il totale degli stanziamenti finali del Titolo I corrisponde ad € 4.389.428 nel 2003, con la non trascurabile incidenza, sulla massa complessiva delle risorse del medesimo anno, del 47,4%, la quale, se si mostra sostanzialmente analoga a quella del 2001 (49,3%), si rivela, invece, decisamente inferiore a quella del 2002 (59,6%). Infatti, si deve sottolineare, in quest'ultimo anno, un notevole incremento delle risorse riconducibili al Titolo I, che si esprime in una variazione, sul biennio 2002/2001, del 76,1%, a fronte di una variazione, calcolata sul triennio, del 13,1%.⁴¹

Per quanto riguarda, invece, il Titolo III, si può osservare nel triennio, pur nell'ambito di importi in termini assoluti sostanzialmente equilibrati, una leggera e continua diminuzione della consistenza delle risorse stanziare, rappresentata, in percentuale, da una variazione del -6,2% delle entrate nel 2003 rispetto alle stesse nel 2001. In questo senso, è possibile riscontrare, nell'esercizio 2003, un'incidenza del 35,5%, sensibilmente inferiore al peso rivestito dalle stesse risorse nel 2001 (44,5%).⁴²

Assai meno determinanti si mostrano le entrate riconducibili al Titolo IV, anche in considerazione delle detrazioni effettuate ai fini del calcolo del saldo

⁴⁰ Ai fini del calcolo del saldo finanziario, dalle entrate imputate al Titolo IV sono state detratte, per tutti e tre gli esercizi considerati, quelle derivanti da trasferimenti in conto capitale dallo Stato, dall'Unione europea e dagli altri enti pubblici partecipanti al patto di stabilità, nonché quelle derivanti da dismissioni di beni immobili e finanziari e quelle dovute a riscossioni di crediti.

⁴¹ Si segnala, per completezza di informazione, che il totale del Titolo I del 2003, rispetto a quello del 2002, subisce una variazione del -35,8%, a seguito di una diminuzione delle entrate tributarie, in termini assoluti, di circa 2.500.000 euro (vedi tab. 24).

⁴² Diverso è il discorso per quanto riguarda il 2002, in quanto, a fronte di un ammontare, in termini assoluti sostanzialmente poco distante da quello degli altri due anni, si assiste a una forte diminuzione dell'incidenza del Titolo III sul totale delle risorse (29,0%), motivata dal forte incremento delle entrate proprie al Titolo I.

finanziario utile al rispetto dei vincoli del patto di stabilità, ma con un andamento interessante, se questo viene interpretato in relazione a quello dei due titoli precedenti.

Infatti, l'andamento tendenziale delle risorse, inerenti al Titolo, segna un continuo e significativo incremento delle stesse, giungendo, nell'esercizio 2003, ad un ammontare, in termini assoluti, di € 1.520.000 e ad un'incidenza, sul complesso delle risorse considerabili, del 16,4% a fronte di un'incidenza, nel 2001, del 5,7%.

Tale orientamento è confermato anche dalla variazione storica, che, riferita all'intero triennio 2003/2001, corrisponde al 240,6% (vedi tab. 28).

Ad uno sguardo complessivo, pur se di superficie, dell'intero triennio, e riprendendo quanto in parte già segnalato, si può rilevare come l'insieme delle risorse si distribuisca, nel corso dei singoli esercizi, tra i vari titoli, spostando, tuttavia, il proprio punto di forza dall'una all'altra tipologia.

Così, se nel 2001 le risorse si distribuiscono, quanto a provenienza, quasi equamente tra il Titolo I (49,3%) e il Titolo III (44,5%), attribuendo al Titolo IV un peso più marginale (5,7%), nel 2002 l'asse degli stanziamenti previsti si sposta decisamente sul Titolo I con un incremento, in termini assoluti, di circa 3.000.000 di euro, rispetto all'anno precedente, e un'incidenza del 59,6%, segnando, altresì, un incremento delle entrate derivanti da alienazioni, trasferimenti di capitale e rimborsi di crediti (Titolo IV), quasi quadruplicate rispetto all'anno prima, e con un'incidenza dell'11%.

L'incremento delle risorse iscrivibili al Titolo IV si accentua ulteriormente nel 2003, raggiungendo, come già visto, un'incidenza del 16,4%, che si accompagna, come già segnalato, ad un decremento delle entrate tributarie (Titolo I), sia rispetto al 2001 che al 2002. L'incremento delle prime, quindi, sembra andare a compensare parzialmente il decremento delle seconde, insieme alle entrate extratributarie (Titolo III), la cui incidenza segna, rispetto al 2002, un incremento del 6,5%.

Va, tuttavia, rilevato che, una volta detratte le voci previste dalla normativa, il Titolo IV si compone delle sole risorse appartenenti alla Categoria 5[^], ovvero i proventi da oneri di urbanizzazione e i proventi da sanzioni su violazioni edilizie. Di questi, sono i primi a rappresentare la risorsa di gran lunga preponderante, incidendo sul titolo per il 91,8% nel 2001, per il 95,5% nel 2002 e per il 97,4% nel 2003. Ma anche considerando la massa totale delle risorse, l'incidenza dei "proventi da oneri di urbanizzazione" non può dirsi trascurabile, andando, anzi, ad

incrementarsi progressivamente durante il triennio e raggiungendo, nel 2003, un'incidenza del 16,0%, quasi pari a quella dell'intero titolo.

Tale andamento sembrerebbe suggerire, almeno per l'esercizio 2003, una minore capacità, da parte dell'Ente, di finanziarsi attraverso entrate tributarie e un sempre maggiore ricorso a proventi, quali gli oneri di urbanizzazione, che, se di recente sono stati assimilati alle prime, sono comunque caratterizzati da disomogeneità e discontinuità e sono, quindi, tali da non garantire un flusso costante e prevedibile.

Considerando più nel dettaglio, invece, le componenti più incisive degli altri due Titoli, si può rilevare come la risorsa più influente delle entrate tributarie (Titolo I) sia costituita dall'ICI, seguita dalla risorsa descritta come "altre imposte".⁴³

Infatti, l'ICI mantiene un peso, sul totale delle entrate e sull'intero triennio, che si aggira mediamente sul 30% circa,⁴⁴ pur mostrando un andamento discontinuo e un tendenziale decremento, che si esprime nella variazione storica, calcolata sul triennio 2003/2001, del -10,4%.

L'incidenza, invece, della risorsa "Altre imposte" risulta meno determinante, se rapportata all'ICI, ma comunque non trascurabile, rappresentando, nel 2003, il 12,7% dell'ammontare complessivo delle entrate e segnando, tra il 2001 e il 2003, un incremento, che si evidenzia nella variazione, calcolata sul triennio 2003/2001, del 112,2% (per le variazioni storiche, vedere tab. 24) .

Un discorso a parte, tuttavia, merita l'esercizio 2002, in quanto la risorsa in argomento assume un'incidenza, sull'ammontare complessivo delle entrate, pari al 32,8% (55% di incidenza sul titolo), ridimensionando il peso dell'ICI sia in termini assoluti (€ 3.758.450 contro gli € 2.893.850 dell'ICI), sia in termini di incidenza sul totale.

Tale picco va, tuttavia, spiegato attraverso la maggiore attenzione che la Legge finanziaria 2002, ha attribuito, nel definire i vincoli per il rispetto del patto di stabilità, al versante della spesa piuttosto che a quello del saldo finanziario.

⁴³ Va precisato, tuttavia, che, come risulta dal Parere del Collegio dei Revisori sul Bilancio di Previsione per l'esercizio 2001, per quanto riguarda il servizio dei rifiuti urbani, le cui entrate andrebbero ad iscriversi nel Titolo I, il Comune di Spinea, appartenente alla SERTA S.p.a., ha affidato a quest'ultima il servizio stesso, la determinazione della relativa tariffa, nonché la compilazione e la riscossione dei ruoli.

⁴⁴ Più precisamente l'incidenza del tributo varia dal 39,6% nel 2001 al 25,2% nel 2002 e al 30,3% nel 2003.

Infatti, ai fini del calcolo di quest'ultimo, la disciplina non ha compreso, tra le voci da detrarre, la compartecipazione IRPEF, che proprio dal 2002 viene assegnata ai Comuni parallelamente alla corrispondente riduzione dei trasferimenti pubblici. Tale orientamento, corretto per il 2003 dalla Legge finanziaria successiva, ha determinato molto spesso un incremento delle entrate finali e ha consentito in molti casi il rispetto di almeno uno dei tre obiettivi previsti, cioè quello del disavanzo.

Si spiega, quindi, anche nel caso del Comune di Spinea, l'anomalia rappresentata dall'incremento improvviso e temporalmente delimitato della risorsa in questione, in quanto la compartecipazione IRPEF viene iscritta, per l'appunto, nella risorsa "Altre imposte". Nel 2002, l'importo relativo alla compartecipazione IRPEF ammonta, infatti, ad € 2.611.592, come si evince dal Piano Esecutivo di Gestione generale 2003, e rappresenta quasi i due terzi della risorsa in questione. Scorporando tale importo, l'ammontare di quest'ultima si aggirerebbe sui 1.150.000 euro e si avvicinerebbe, quindi, a quello dell'anno successivo (€ 1.170.500), risultante una volta effettuate le detrazioni previste dalla Legge finanziaria 2003.

Allo stesso fenomeno si ritiene riconducibile, ugualmente, il notevole incremento delle entrate complessive del 2002, osservabile sia rispetto a quelle dell'anno precedente, sia rispetto a quelle dell'anno successivo.

Per quanto riguarda, infine, le Entrate extratributarie (Titolo III), si segnalano, quali voci economiche di maggior peso sia in relazione al Titolo che all'intera massa delle risorse stanziare, i proventi derivanti dai servizi relativi all'"Assistenza scolastica, trasporti, refezione e altri servizi" e dalle "Farmacie".

La voce più consistente, infatti, è rappresentata dai proventi derivanti dalle "Farmacie", i quali hanno subito, nel triennio, un leggero ma costante aumento, espresso dalla variazione storica positiva, calcolata sul triennio 2003/2001, del 4,2% (vedi tab. 26).

Tale risorsa ha conservato nel triennio un'incidenza abbastanza equilibrata rispetto al Titolo, conservandola sostanzialmente anche rispetto alla totalità delle risorse. Infatti, in questa seconda prospettiva, la sua incidenza è andata variando dal 18,5% del 2001 al 13,1% del 2002 e al 16,4% del 2003.

Meno determinanti, ma comunque importanti se riferiti al Titolo, i proventi derivanti dai servizi relativi all'"Assistenza scolastica, trasporti, refezione e altri servizi", i quali mostrano un'incidenza, rispetto alla totalità delle entrate, abbastanza stabile, che si assesta sul 5,4% nel 2003, con una variazione storica, calcolata sul triennio 2003/2001, del 5,5%.

Tentando un'analisi più approfondita dei Titoli fin qui considerati, si ritiene opportuno riprenderne l'esame in modo più mirato, spostando l'attenzione su alcuni fattori, che rendano più agevole, pur se nei limiti di quanto consentito dall'ambito dei vincoli del patto di stabilità, una valutazione, almeno di superficie, anche dell'attività gestionale dell'Ente.

A tale scopo sono state approntate delle tabelle, per la cui redazione sono stati utilizzati alcuni indicatori, finalizzati a verificare il livello delle risorse di competenza effettivamente disponibili durante l'esercizio (grado di realizzazione entrata), la quota delle risorse esigibili che si traducono in effettive riscossioni (indice di riscossione), nonché, infine, la quota degli accertamenti che si traducono in effettive riscossioni (rapporto tra riscossioni e accertamenti).

In questa prospettiva, considerando la tabella 23 relativa alle entrate tributarie (Titolo I), si può osservare come, nel triennio, si evidenzia un elevato grado di realizzazione delle entrate,⁴⁵ ma qualche difficoltà, invece, nella realizzazione delle riscossioni sia rispetto alle previsioni finali di competenza che rispetto agli accertamenti. Nel 2001, infatti, solo il 48% dello stanziato si traduce in riscosso, migliorando, tuttavia, l'andamento nel 2002 (64%), ma ritornando a valori vicini ai precedenti nel 2003 (46%). Non molto diverso il caso della trasformazione in riscossioni dell'accertato, il cui livello è espresso da un indice del 48% nel 2001, per migliorare sensibilmente nel 2002 (65%) e allinearsi nuovamente ai valori precedenti (46%) nel 2003.

Tale situazione risulta, tuttavia, più variegata se riferita alle tre categorie, componenti il Titolo I. Infatti, se la situazione sopra descritta si conferma per la categoria, che più incide nel totale del titolo, cioè quella relativa alle "Imposte",⁴⁶ la situazione varia per la categoria "Tasse", per la quale i dati mostrano un'ottima capacità di accertamento rispetto alle risorse disponibili, ma anche una migliore capacità di concretizzazione, che si esprime al suo massimo nell'anno 2003 con l'88% del riscosso rispetto allo stanziato e con l'87% del riscosso rispetto all'accertato, pur se con valori più incerti nel biennio precedente.⁴⁷

⁴⁵ Il grado di realizzazione delle entrate raggiunge, infatti, il 99% nel 2001 e nel 2002 e addirittura il 100% nel 2003.

⁴⁶ A fronte di un'ottima corrispondenza tra le risorse previste e quelle accertate (99% nel 2001, 99% nel 2002 e 100% nel 2003), si rilevano notevoli difficoltà nel tradurre in riscossioni lo stanziato (47% nel 2001, 64% nel 2002 e 45% nel 2003) e dell'accertato (48% nel 2001, 64% nel 2002 e 45% nel 2003). Si assiste comunque ad un incremento, sul triennio, sia degli accertamenti (15%), sia delle riscossioni (8%).

⁴⁷ Tale buon andamento è confermato anche dalle variazioni storiche (Tab. 24), che vedono un incremento delle riscossioni, sull'intero triennio, del 30%.

Altrettanto discreta, pur se con una tendenza alla diminuzione, le potenzialità relative alla categoria "Tributi speciali ed altre entrate tributarie", rispetto alla quale, tuttavia, si deve segnalare una minore capacità di realizzazione delle entrate nel 2003 (89%), che si accompagna però a una buona capacità di riscossione sia rispetto alle previsioni finali (78%), sia rispetto all'accertato (88%), in calo comunque rispetto agli ottimi risultati del biennio precedente.⁴⁸

Più nel dettaglio, si osserva, con una certa sorpresa, che le difficoltà, rilevate in relazione al titolo, coinvolgono anche il tributo più incidente sul totale complessivo delle risorse, cioè l'ICI, per il quale a una buona corrispondenza tra previsioni e accertato (99%, 98% e 100% rispettivamente nel 2001, 2002 e 2003) non segue poi la trasformazione dello stanziato in riscosso (53%, 55% e 56% rispettivamente nel 2001, nel 2002 e nel 2003) e dell'accertato in riscosso (53%, 55% e 56% rispettivamente nel 2001, nel 2002 e nel 2003), difficoltà che si concretizzano anche nella diminuzione, sul triennio, del -9% degli accertamenti e del -4% delle riscossioni.

Per quanto riguarda, invece, l'altra voce, "Altre imposte", appartenente alla stessa categoria e considerata nell'esposizione precedente, si conferma quanto già precedentemente delineato. Infatti, a fianco delle fortissime difficoltà, negli esercizi 2001 e 2003, a tradurre in riscossioni sia le risorse esigibili previste (9% nel 2001 e 5% nel 2003) sia le risorse accertate (9% nel 2001 e 5% nel 2003), si conferma, poi, la particolarità dell'esercizio del 2002, nel quale si denota una discreta capacità di realizzazione sia rispetto allo stanziato (70%), sia rispetto all'accertato (71%).

E' doveroso, tuttavia, segnalare che, come si evince dalla tabella (Tab. 24), relativa alle variazioni storiche, nel triennio si assiste, con riferimento alle entrate complessive ascrivibili al Titolo I, ad un incremento sia degli accertamenti che delle riscossioni in conto competenza, con una variazione, calcolata sull'intero triennio, del 14%, per quanto riguarda gli accertamenti, e del 9%, per quanto riguarda le riscossioni in conto competenza.

Per quanto riguarda, invece, le entrate extratributarie (Titolo III), considerando la relativa tabella (Tab. 25), si può rilevare, nel corso del triennio in esame, una buona capacità di accertamento sull'entità delle risorse disponibili afferenti l'esercizio (98% nel biennio 2002-2003, migliorativo del 93% del 2001), come una buona capacità di concretizzazione, che, con una tendenza

⁴⁸ Si rileva, del resto, un decremento, con riferimento al triennio 2003/2001, del -19%, per quanto riguarda gli accertamenti, e del -24%, per quanto riguarda le riscossioni (vedi Tab. 24).

all'incremento, culmina nel 2003 nell'89% delle riscossioni realizzate sulle risorse disponibili e nel 91% delle stesse sull'accertato. In questo senso, si assiste anzi, nel triennio 2001-2003, ad un incremento dell'11% delle riscossioni in conto competenza, malgrado la diminuzione sia delle risorse stanziato (-6%), sia degli accertamenti (-1%).⁴⁹

Tale andamento positivo si conferma sostanzialmente anche per la categoria più incidente sul totale del Titolo, cioè quella relativa ai "Proventi dei servizi pubblici", che, insieme a una buon grado di realizzazione delle entrate (97% nel 2003), conferma anche la buona capacità di traduzione in riscossioni dello stanziato (92% nel 2003, in crescita rispetto al biennio precedente) e dell'accertato (95% nel 2003, risultato anch'esso di un continuo e costante incremento nel triennio). Infatti, si assiste, sull'intero triennio, ad un incremento delle riscossioni in conto competenza del 12%, ma anche, e diversamente dall'andamento dell'intero titolo, a quello delle risorse disponibili (+4%) e a quello degli accertamenti (+7%).

Negativi, invece, appaiono i dati relativi alla categoria "Proventi diversi", che rappresenta comunque una delle categorie più rilevanti del Titolo III. Infatti, alla buona capacità di accertamento (97% nel 2003, in notevole aumento rispetto al biennio precedente), non corrisponde un'altrettanto buona capacità di riscossione, comunque in crescita nell'arco di tempo considerato. Così, sempre nel 2003, soltanto il 59% delle risorse previste e il 61% degli accertamenti si traducono in effettive risorse rimosse. Ciò non toglie che si verifichi, nell'arco dell'intero triennio, un incremento delle riscossioni del 4%, a fronte di un notevole decremento, sullo stesso periodo, sia delle risorse disponibili (-54%), sia degli accertamenti (-42%).

Richiama, infine, l'attenzione per il proprio andamento, particolare rispetto al titolo, la categoria "Proventi dei beni dell'Ente", i cui totali lascerebbero intuire una sottostima delle risorse disponibili rispetto all'accertato (il grado di realizzazione delle entrate porta una percentuale del 224% nel 2001, del 100% nel 2002 e del 129% nel 2003), ma una buona capacità di concretizzazione dal punto di vista delle riscossioni sia nei confronti dello stanziato (214% nel 2001, 94% nel 2002 e 119% nel 2003), sia nei confronti dell'accertato (96% nel 2001, 94% nel 2002 e 92% nel 2003), pur segnando, a fronte di un incremento del 45% delle risorse disponibili sul triennio, un decremento, nello stesso periodo, sia degli accertamenti (-17%), sia delle riscossioni in conto competenza (-19%).⁵⁰

⁴⁹ Vedi Tab. 26.

⁵⁰ Influisce, forse, su tale andamento così particolare, la risorsa "Gestione dei terreni", che vede un incremento, sul triennio, del 403% delle risorse disponibili. In linea di massima,

Scendendo nel dettaglio e considerando le voci economiche, che abbiamo visto influire maggiormente, a livello di Titolo, sul totale delle entrate, si osserva, per quanto riguarda la voce "Farmacie", un'ottima capacità di realizzazione, con un andamento superiore sia alla propria categoria sia rispetto al titolo, e un incremento, riferito a tutto il triennio, sia delle risorse stanziare (+4%), sia degli accertamenti (+4%) e sia delle riscossioni (+5%).

Meno incisiva, invece, la voce "Assistenza scolastica, trasporti, refezione e altri servizi", che mostra, nel triennio, un andamento alquanto più variabile, segnando comunque un miglioramento nel 2003 per quanto riguarda le riscossioni in conto competenza (92% rispetto allo stanziato e 98% rispetto all'accertato). Sull'intero triennio, infatti, si assiste ad un incremento del 38% delle riscossioni, che si accompagna comunque ad un aumento delle stesse risorse stanziare (+5%) e degli accertamenti (+21%).

E' doveroso, del resto, segnalare che, come si evince dalla tabella (Tab. 26), relativa alle variazioni storiche, nel triennio si riscontra, con riferimento alle entrate complessive ascrivibili al Titolo III, un andamento abbastanza equilibrato per quanto riguarda gli accertamenti, con una variazione calcolata sul triennio, tuttavia, del -1%, e un leggero, ma costante incremento per quanto riguarda le riscossioni in conto competenza, con una variazione, calcolata sull'intero triennio, dell'11%.

Per completezza di informazione, si considerano, infine, le entrate derivanti da alienazioni, trasferimenti di capitale e da riscossioni di crediti (Titolo IV).

Considerando la relativa tabella (Tab. 27), si evince una buona capacità di accertamento, relativamente alle risorse disponibili, che culmina nella piena adeguazione nell'esercizio 2003, così come una piena capacità di riscossione sia nei confronti dello stanziato come dell'accertato. Si segnala, altresì, un incremento delle risorse previste, riferite all'intero triennio, del 241%, con un incremento, nello stesso arco di tempo, sia degli accertamenti (+261%) che delle riscossioni (+261%).⁵¹

Tale andamento accrescitivo delle risorse, afferenti il Titolo IV, va imputato per lo più alla risorsa "Proventi da oneri di urbanizzazione", i quali subiscono una variazione in positivo, calcolata sul triennio, del 261%, per quanto riguarda

su di esse, si può dire che l'accertato esaurisce o addirittura sopravanza le previsioni (+1104% nel 2001 e +164% nel 2003) e che il riscosso esaurisce o sopravanza lo stanziato (+1104% nel 2001 e +164% nel 2003), corrispondendo poi esattamente all'accertato (100% per tutto il triennio), pur denunciando, nel triennio, una forte diminuzione sia degli accertamenti che delle riscossioni (-25%).

⁵¹ Vedi Tab. 28.

l'insieme delle risorse disponibili, e del 286%, per quanto riguarda sia gli accertamenti che le riscossioni in conto competenza.

Tali dati sembrano avvalorare le osservazioni fatte più sopra, lasciando intuire uno sbilanciamento verso questa tipologia di entrata, di cui, tuttavia, abbiamo già sottolineato la disomogeneità e la discontinuità.

Si può dire, concludendo, che per l'insieme delle risorse utili ai fini del calcolo del saldo finanziario e limitatamente, quindi, all'ambito definito dai vincoli del patto di stabilità⁵² - risorse che comunque hanno subito, nel triennio considerato, un non trascurabile incremento (+ 17% delle risorse stanziare) -, l'Ente ha mostrato complessivamente una buona attività gestionale, data da un elevato grado di realizzazione delle entrate, su cui poter sviluppare i propri programmi (99% nel 2003, in crescita rispetto al biennio precedente) e da una discreta capacità, con potenzialità da valorizzare, di trasformare in risorse effettivamente rimosse sia quanto previsto (70% nel 2003, abbastanza stabile rispetto al 73% del 2002 e migliorativo rispetto al 62% del 2001), sia quanto accertato (71% nel 2003, in decremento rispetto al 75% del 2002, ma in crescita rispetto al 65% del 2001).

Tale *trend* positivo⁵³ viene attestato, del resto, dall'incremento stesso delle riscossioni in conto competenza, che, nel triennio considerato, si aggira intorno al 32%, a fronte di una crescita degli accertamenti del 21%.

- **Il versante delle spese**

Per quanto riguarda le spese, il loro ammontare, utile ai fini del patto di stabilità, è comprensivo solamente delle spese correnti, iscrivibili al Titolo I, una volta effettuate le previste detrazioni.⁵⁴

⁵² Non si sono considerate le entrate relative al Titolo II, in quanto, una volta operate tutte le detrazioni previste, non appaiono significative dal punto di vista della gestione amministrativa.

⁵³ Si ricorda la particolarità dell'esercizio 2002, dovuta al notevole aumento delle entrate a seguito della mancata detrazione, nel calcolo del saldo, delle risorse afferenti alla compartecipazione IRPEF.

⁵⁴ Ai fini del calcolo del saldo finanziario la disciplina prevede una serie molto articolata di detrazioni, che si diversificano nell'arco delle tre annualità considerate. Infatti, per gli esercizi 2001 e 2002 devono essere defalcati gli interessi passivi, le spese sostenute sulla base di trasferimenti con vincolo di destinazione da Stato, Unione europea e da altri enti partecipanti al patto, nonché quelle con carattere di eccezionalità, comprese quelle correlate a modifiche legislative. Per quanto riguarda, invece, l'esercizio 2003, le detrazioni riguardano le spese per interessi passivi, quelle sostenute sulla base di

Al riguardo, come già anticipato in premessa, si sono riscontrate oggettive difficoltà nell'individuare, con un margine accettabile di attendibilità, non solo le voci da detrarre, che praticamente interessano più interventi incidendo su diversi servizi, ma anche la relativa consistenza.

Di conseguenza, si è giunti alla determinazione di svolgere l'analisi sul totale delle spese correnti, ignorando le previste detrazioni, se non per quanto riguarda quelle relative agli interessi passivi, più facilmente individuabili, in quanto riconducibili, nel loro complesso, all'intervento 06.

Tale linea metodologica, dettata peraltro da necessità oggettive, se può effettivamente rendere più difficoltoso valutare l'attività dell'Ente nel contenimento delle spese ai fini dei vincoli del patto di stabilità,⁵⁵ non sembra, invece, inficiare l'indagine connessa alla più generale attività gestionale.

L'ammontare delle spese correnti appare comunque, nell'arco del triennio, abbastanza equilibrato, in termini assoluti, pur mostrando una leggera tendenza all'aumento, che culmina, per quanto riguarda gli stanziamenti finali, nell'importo di € 12.148.688, raggiunto nel 2003, e si concretizza nell'incremento, calcolato sull'intero periodo 2003/2001, del 2,6%.

Come si evince dalla relativa tabella 29, gli interventi, che maggiormente incidono sul totale del Titolo I, riguardano le spese relative a "Prestazioni di servizi" (int. 03), al "Personale" (int. 01), all' "Acquisto di beni di consumo e/o materie prime" (int. 02), e, infine, ai "Trasferimenti" (int. 05).⁵⁶

Di questi, il più incisivo è decisamente l'intervento relativo alle "Prestazioni di servizi",⁵⁷ con un'incidenza che tende, nel triennio, ad incrementarsi, pur mantenendosi su valori abbastanza equilibrati. Infatti, nel 2003 esso riveste il 40,7% delle spese sostenute (peggiorativo, da un punto di vista del contenimento della spesa, rispetto al 39,2% del 2001, ma non così distante dal 40,3% del 2002), segnando una crescita, rispetto all'intero triennio, del 6,6%.

trasferimenti con vincolo di destinazione dall'Unione europea, quelle dovute a calamità naturali e, infine, le spese per elezioni amministrative.

⁵⁵ Le maggiori perplessità riguardano soprattutto l'incidenza, sul totale, delle spese connesse ai trasferimenti pubblici a destinazione vincolata, che sembrano avere, dai calcoli approssimativi che ne sono stati fatti, una certa consistenza, pur attestandosi su livelli, sembra, comunque non eccessivamente determinanti.

⁵⁶ Va, tuttavia, segnalato che, per quanto riguarda gli ammortamenti di esercizio (int. 09), gli Enti hanno la facoltà di non iscriverli in bilancio e che il Comune di Spinea si è avvalso di tale possibilità.

⁵⁷ Sulle voci afferenti a questo intervento dovevano essere effettuate alcune detrazioni, che come già detto, sono state ignorate.

Tali spese interessano prevalentemente le "Funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo", il cui andamento nelle tre annualità considerate testimonia, tuttavia, una tendenza al contenimento, segnando un decremento, calcolato sull'intero triennio, del -4,5%.⁵⁸ L'incidenza della funzione sul totale delle spese relative all'intervento in questione, è comunque forte, aggirandosi sul 33,4% nel 2003, pur se in via di diminuzione, appunto, rispetto al 37,2% del 2001. Come suggerito dalla citata tabella, gli stanziamenti, relativi a tale funzione, sembrano essersi diretti prevalentemente al servizio "Gestione dei beni demaniali e patrimoniali", che mostra un andamento, nell'arco del triennio, abbastanza costante sia in termini assoluti, sia in termini di incidenza percentuale rispetto all'intervento,⁵⁹ ma che è comunque caratterizzato da un aumento della spesa (+2,8% sull'intero triennio). Diversa la tendenza degli altri due servizi maggiormente incidenti sul totale della spesa afferente l'intervento in argomento, relativi agli "Organi istituzionali" e alla "Segreteria generale, personale e organizzazione", che sembrano orientarsi, invece, verso un contenimento della spesa.

Infatti, il servizio "Organi istituzionali" vede una diminuzione degli stanziamenti finali, nel triennio, del -12,6%, con un'incidenza che si attesta, nel 2003, sul 5,8%, in netta diminuzione rispetto al biennio precedente.⁶⁰

Analogo orientamento è riscontrabile in riferimento al servizio "Segreteria generale, personale e organizzazione", ulteriormente accentuato, in quanto segnato, nell'arco del triennio, da un decremento della spesa del -26,1% e da un'incidenza sul totale dell'intervento, che dal 6,3% del 2001 va diminuendo fino al 4,3% del 2003.

Un'altra funzione, interessata in modo rilevante dal flusso delle spese, riconducibili all'intervento "Spese per prestazioni di servizi", è quella relativa al "Settore sociale", la cui incidenza sul totale delle spese afferenti il citato intervento, nell'arco del triennio, ha subito un costante aumento,⁶¹ testimoniato dalla variazione in positivo, sul periodo considerato, del 21,5%. Il servizio che maggiormente assorbe i fondi stanziati, rispetto all'andamento dell'intervento stesso, è quello

⁵⁸ Vedi Tab. n. 29/c.

⁵⁹ Nel 2003 si riscontra un'incidenza, sul totale delle spese afferenti l'intervento, pari all'11%, che non si discosta moltissimo dall'11,4% del 2001.

⁶⁰ Il peso del servizio negli anni 2001 e 2002 va in ogni caso diminuendo dal 7,1% del 2001 al 6% del 2002.

⁶¹ Nel 2003, essa comprende il 23,5% delle spese correnti, in netta crescita rispetto al 20,6% del 2001 e comunque in aumento rispetto al 22,1% del 2002.

relativo all'Assistenza, beneficenza pubblica e servizi diversi alla persona", che mostra un'incidenza costantemente crescente⁶² e un incremento degli stanziamenti finali sul triennio del 29,4%.⁶³

Infine, la funzione, che risulta essere tra le più incidenti, è quella relativa alle "Funzioni di istruzione pubblica", che, a fronte di un'incidenza sull'intervento abbastanza costante nel triennio, che si aggira intorno al 19%, assiste, nello stesso periodo, ad un incremento della spesa del 9,5%. Il flusso di tali uscite interessa maggiormente, a livello di intervento, il servizio relativo all'Assistenza scolastica, trasporti, refezione e altri servizi", che vede, nell'intero triennio, un incremento, in questo senso, del 14,5%, pur mantenendo abbastanza stabile, nello stesso arco di tempo, la propria incidenza.⁶⁴

Si segnala, invece, la diminuzione del flusso della spesa (-13,4% nel triennio) della funzione relativa alla gestione del territorio e dell'ambiente (funzione 9), che riveste comunque un discreto peso sul complesso delle spese relative all'intervento che stiamo considerando (6,1% nel 2003, in diminuzione rispetto al biennio precedente), a seguito probabilmente del forte decremento delle uscite relative al servizio "Urbanistica e gestione del territorio" (-51,9% sul triennio).

Il secondo intervento, che più va a incidere sul flusso complessivo delle spese correnti costituendone quasi un terzo, è quello relativo alle "Spese per il personale" (int. 01), che, sia in termini assoluti che in termini di incidenza, si mostra abbastanza stabile,⁶⁵ segnando comunque un incremento della spesa del 6,7%, con riferimento all'intero triennio. Tale flusso di spesa si distribuisce, nella stragrande maggioranza, sui servizi relativi alle "Funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo", funzione, quest'ultima, che assorbe, rispetto al totale dell'intervento, ben il 62% delle risorse, con un aumento, sul triennio, del 6,9%. I servizi maggiormente interessati da tale flusso sono costituiti:

⁶² Essa culmina nel 19,1% del 2003, ma già nel biennio precedente rivestiva un peso consistente e in crescita sul titolo (15,8% nel 2001 e 17,6% nel 2002).

⁶³ Nell'ambito della funzione si segnala, invece, la tendenza di altri servizi, tuttavia non particolarmente incidenti sulla spesa complessiva, al contenimento della spesa. Si tratta del servizio "Asili nido, servizi per l'infanzia e per i minori" (incidenza del 2,9% nel 2003 in diminuzione rispetto agli anni precedenti, con un decremento della spesa del -4,2%) e del servizio "Strutture residenziali e di ricovero per anziani" (incidenza dello 0,4% nel 2003 con una variazione della spesa nel triennio del -18,4%).

⁶⁴ Si rileva un'incidenza del 13,6% nel 2003, in crescita rispetto al 12,7% del 2001, ma in leggera diminuzione rispetto al 13,9% del 2002.

⁶⁵ L'intervento grava, sul complesso delle spese correnti, del 29,7% nel 2003, in leggera diminuzione rispetto al 2002 (30,0%), ma in aumento rispetto al 2001 (28,6%). Vedi a riguardo la relativa tabella (Tab. 29/a).

dagli "Altri servizi generali", aventi un'incidenza, rispetto al totale dell'intervento, sufficientemente stabile (18% circa per tutto il triennio), ma con un incremento della spesa, nello stesso arco di tempo, del 4,2%; dal servizio "Ufficio tecnico", che, pur assorbendo nel 2003 il 13,2%, in diminuzione rispetto al biennio precedente, delle risorse usufruite in funzione dell'intervento in questione, vede un contenimento delle spese del -3,1%; dal servizio "Segreteria generale, personale e organizzazione", che mantiene comunque stabile la propria incidenza sul totale del titolo per tutto il triennio (10% circa), ma vede un incremento della spesa del 10,6% sullo stesso periodo.

Una consistente quota delle uscite, relative all'intervento, riguarda, inoltre, le "Funzioni di polizia locale", praticamente coincidente con il servizio "Polizia municipale", con un peso, gradatamente crescente nel triennio, culminante nella percentuale positiva del 12,2% del 2003 e un incremento, relativo all'intero periodo considerato, del 13,5%.

Infine, influiscono in modo abbastanza consistente sul totale delle spese, afferenti l'intervento in esame, i servizi relativi alla "Funzione nel settore sociale", che comunque riveste su di esso l'incidenza non trascurabile di circa il 9%, con un incremento della spesa, nel triennio, del 4,7%. Il servizio maggiormente interessato alla fruizione di tale flusso di risorse è costituito dal servizio "Assistenza, beneficenza pubblica e servizi diversi", il cui peso è andato aumentando nel corso del triennio,⁶⁶ come attesta anche la variazione calcolata sullo stesso periodo (+23,9%).

Va, invece, segnalato, all'interno della funzione, il decremento delle spese relativo al servizio "Asili nido, servizi per l'infanzia e per i minori" (-28,4%), che ha già visto diminuire le uscite per quanto riguarda l'intervento 03, cioè "Spese per prestazioni di servizi".

Ugualmente in decremento, lasciando intuire un contenimento delle spese, sono le uscite relative alle "Funzioni riguardanti la gestione del territorio e dell'ambiente" (-9,5%) e alle "Funzioni di istruzione pubblica" (-8,6%), delle quali la prima era già stata interessata, e con riferimento allo stesso servizio "Urbanistica e gestione del territorio", da una diminuzione della spesa per quanto riguarda l'intervento "Spese per prestazioni di servizio".

⁶⁶ Con un incidenza del 6,6% nel 2003, in netta crescita sia rispetto al 2001 (5,7%) che rispetto al 2002 (6,2%).

Meno determinante sull'insieme delle spese correnti, ma comunque consistente, è il peso dell'intervento 02, relativo all'"Acquisto di beni di consumo e/o materie prime", corrispondente al 14,5% del totale complessivo,⁶⁷ e caratterizzato da un incremento degli stanziamenti finali sul triennio del 10,3%.⁶⁸

Come si evince dalla tabella relativa all'intervento (Tab. 29/b), la stragrande maggioranza delle risorse vengono spese per le "Funzioni relative ai servizi produttivi", praticamente coincidenti con il servizio "Farmacie", rivestendo, pur se con tendenza a diminuire, ben il 69,9% del totale nel 2001 e il 65,1% nel 2003, con un incremento, sull'intero triennio, del 2,7%.

Seguono, ma con un'incidenza di gran lunga inferiore e sostanzialmente stabile nell'arco di tempo in esame (11% circa), le "Funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo", che vedono comunque un incremento della spesa, per lo stesso periodo, del 6,7%. Non particolarmente incidenti sul totale delle spese afferenti l'intervento, aggirandosi la loro incidenza sul 2-3% circa, sono i servizi maggiormente interessati da tali spese. Infatti, il servizio "Gestione dei beni demaniali e patrimoniali", che comporta un'incidenza, sull'intero intervento, del 3% circa lungo tutto il triennio e che pure aveva visto un incremento delle spese relative all'intervento "Prestazione di servizi", ne vede, in questo caso, una diminuzione, per lo stesso periodo, del -1,6%. Analogamente, anche il servizio "Gestione economica, finanziaria, programmazione, provveditorato e controllo di gestione", vede, nello stesso periodo, una decremento delle uscite. Diversamente, invece, il servizio "Segreteria generale, personale e organizzazione" assiste ad un aumento della spesa del 20,7% sul triennio.

Quasi altrettanto rilevanti, con un'incidenza, nel 2003, dell'11,5%, in crescita rispetto al biennio precedente, sono le "Funzioni nel settore sociale", che vedono, nell'arco dell'intero periodo considerato, un aumento della spesa addirittura del 54,8%. Quest'ultimo sembra essere dipeso soprattutto dal notevole incremento delle spese connesse al "Servizio necroscopico e cimiteriale", che, rivestendo un'incidenza progressivamente sempre maggiore,⁶⁹ ha subito una variazione sul triennio addirittura del 74,4%. Decisamente meno determinante, il servizio relativo

⁶⁷ Quest'ultimo dato è riferito all'anno 2003, ma è molto vicino alle percentuali degli anni precedenti (13,5% nel 2001 e 14,4% nel 2002).

⁶⁸ Sui totali afferenti tale intervento si sarebbero dovute operare alcune detrazioni, relativamente all'esercizio 2002, che sono state invece ignorate.

⁶⁹ 9,5% nel 2003, in netta crescita rispetto al biennio precedente (6% nel 2001 e 8,3% nel 2002).

all'Assistenza, beneficenza pubblica e servizi diversi alla persona⁷⁰, il quale vede, nel triennio in esame, un decremento della spesa del -9,4%. Si segnala, infine, nell'ambito della funzione in argomento, il consistente aumento (+43%) delle spese relative al servizio inerente ad "Asili nido, servizi per l'infanzia e per minori", in controtendenza con il decremento subito dallo stesso servizio nel caso degli altri interventi.⁷¹

Un po' meno rilevante, ma comunque consistente, è l'influenza, sul totale delle spese correnti, esercitata dall'intervento relativo ai "Trasferimenti" (int. 05),⁷² che, pur non mostrando, in termini assoluti, un andamento particolarmente instabile, vede nel triennio una tendenza all'aumento del 12%.

Come si può osservare nella relativa tabella (Tab. 29/e), la funzione maggiormente interessata dal flusso di spesa è quella inerente alle "Funzioni nel settore sociale", che vede nel triennio un aumento delle uscite del 39,5%, assorbendo, dal totale afferente l'intervento, una quota sempre maggiore, che culmina nel 57,1% dell'incidenza nel 2003, in netta crescita rispetto a quella già non trascurabile del 2001 (45,8%) e del 2002 (49,5%). Tale flusso di spesa sembra riguardare quasi esclusivamente il servizio "Assistenza, beneficenza pubblica e servizi diversi alla persona", come attesta l'incremento addirittura del 42,5% degli stanziamenti finali, e la tendenza del servizio medesimo ad assumere un'incidenza, sempre riferita agli stanziamenti finali afferenti l'intervento, progressivamente sempre maggiore, la cui punta massima raggiunge, nel 2003, il 56,8%, in grande crescita rispetto al 44,7% del 2001 e il 49,0% del 2002.⁷³

⁷⁰ Tale servizio ha un'incidenza dell'1,4% nel 2003, in diminuzione rispetto agli anni precedenti (1,8% nel 2001 e 1,7% nel 2002).

⁷¹ Pur non particolarmente incidente sui totali dell'intervento in questione, tuttavia in notevole crescita (2,7% di incidenza nel 2003 rispetto allo 0,5% del 2001), si ritiene di dover segnalare il sorprendente aumento della spesa connessa alle "Funzioni riguardanti la gestione del territorio e dell'ambiente", corrispondente addirittura al 561,8%, in quanto in controtendenza rispetto all'andamento della stessa funzione negli altri due interventi, in netta diminuzione.

⁷² L'incidenza di tale intervento sul totale delle spese correnti corrisponde al 12,1% nel 2003, in crescita rispetto al biennio precedente (11,1% nel 2001 e 11,7% nel 2002). E', tuttavia, doverosa l'avvertenza che tale intervento avrebbe dovuto essere interessato dalle detrazioni previste dalla disciplina, detrazioni che, per i motivi precedentemente esposti, sono state qui ignorate.

⁷³ Si segnala la cessazione delle uscite, connesse a trasferimenti, a partire dal 2002 per quanto riguarda il servizio "Asili nido, servizi per l'infanzia e per minori", che si accompagna alla diminuzione, come abbiamo visto, del flusso di spesa anche relativamente agli interventi 01 (Spese per il personale) e 03 (Spese per prestazioni di servizi).

Colpisce, invece, la diminuzione delle spese per trasferimenti, calcolata sull'intero triennio, relativa alle "Funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo" (-49,7%), il cui andamento segna un sempre minore peso sul totale delle spese afferenti l'intervento.⁷⁴ Tale decremento sembra il risultato di una forte diminuzione degli stanziamenti finali nel triennio (-77,3%), relativa al servizio "Gestione delle entrate tributarie e servizi fiscali",⁷⁵ accompagnatasi a quella meno importante, ma comunque consistente, del servizio "Anagrafe, Stato civile, Elettorale, Leva e servizio statistico" (-29,0%).⁷⁶ In notevole crescita, invece, le spese dipendenti dal servizio "Altri servizi generali" (+86,9%), malgrado la modesta incidenza sugli stanziamenti finali afferenti l'intervento (3,0% nel 2003), comunque in aumento rispetto al biennio precedente.

Rivestendo comunque una non trascurabile incidenza sul totale degli stanziamenti finali afferenti l'intervento, pur se con una tendenza al decremento (12,6% nel 2003, in forte diminuzione rispetto al 18,1% del 2001), anche le "Funzioni riguardanti la gestione del territorio e dell'ambiente" mostrano un consistente calo del flusso di spesa, pari al -21,8% sul triennio. Tale decremento sembra dipendere quasi totalmente dalla variazione negativa del flusso dei trasferimenti (-18,4%), afferente al servizio "Edilizia residenziale pubblica locale e piani di edilizia economico-popolare", il cui peso, di conseguenza, va scemando nell'arco del triennio (11,7% di incidenza nel 2003, rispetto al 16,1% del 2001).

Si segnala, infine, l'incremento dei trasferimenti relativi alle "Funzioni di istruzione pubblica", aumentati nell'arco del triennio del 28,1%,⁷⁷ e distribuiti verosimilmente soprattutto ai servizi relativi alla "Scuola materna" (4,8% di incidenza nel 2003, in crescita rispetto al biennio precedente) e "Istruzione elementare" (5,3% di incidenza pressoché stabile nel triennio), con particolare attenzione, tuttavia, al primo, che vede, nel triennio considerato, un incremento delle spese del 59,5%.

⁷⁴ Nel 2003, infatti, la funzione riveste un'incidenza del 9,2%, quasi dimezzando il proprio peso rispetto al biennio precedente (20,5% nel 2001 e 18,4% nel 2002).

⁷⁵ La cui incidenza sui totali afferenti all'intervento va drasticamente riducendosi nel triennio (2,9% nel 2003 a fronte del 14,5% del 2001 e del 12,8% del 2002).

⁷⁶ Anche se meno determinante quanto a incidenza (1,5% nel 2003, in calo rispetto al 2,4% del 2001).

⁷⁷ Anche l'incidenza della funzione sulle spese afferenti l'intervento appare di rilievo, rivestendo l'11,3% del loro totale nel 2003, in crescita rispetto al 9,9% del 2001.

Per completezza di informazione,⁷⁸ si segnala il decremento delle spese afferenti l'intervento 07 "Imposte e tasse" (-3,4% sul triennio), il quale intervento riveste, sul totale delle spese correnti, un'incidenza del 2,5% nel 2003, in diminuzione rispetto al 2001, e si sottolinea, malgrado la sua poco significativa influenza sul complesso delle spese riconducibili al Titolo I (0,3% nel 2003 in diminuzione rispetto allo 0,6% del 2001), il forte decremento degli stanziamenti finali nel triennio (-37,7%) dell'intervento 04, "Utilizzo di beni di terzi", a testimonianza, sembra, di una certa volontà al contenimento delle spese stesse.

In deciso e netto decremento, infine, sono anche le spese relative all'intervento 08, "Oneri straordinari della gestione corrente" (-99,4% nel triennio), il cui peso sul complesso delle spese correnti va progressivamente diminuendo, fino quasi ad annullarsi, in percentuale, nel 2003. E' doveroso, tuttavia, richiamare il fatto che una buona parte delle detrazioni, che dovevano essere effettuate ai fini del calcolo del saldo finanziario e del rispetto dei vincoli connessi al patto di stabilità e che non sono state considerate, riguardano proprio le spese afferenti questo intervento, che viene ad avere, quindi, sul complesso del flusso ancora meno incidenza.

Si può dire, giunti a questo punto dell'analisi, che la maggior parte delle variazioni economiche, sia in positivo che in negativo, hanno interessato poche funzioni, concentrandosi, inoltre, particolarmente su alcuni dei servizi.

Infatti, sembrano esser stati coinvolti dagli incrementi o dai decrementi più rilevanti del flusso delle spese correnti soprattutto le attività relative alle "Funzioni generali di amministrazione di gestione e di controllo" e quella relativa alle "Funzioni nel settore sociale", suggerendo, in questo senso, un'uguale attenzione sia ai servizi più vicini al funzionamento e alla gestione dell'Ente, sia a quelli rivolti in modo più caratteristico e deciso verso il cittadino.

Così, le "Funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo", se assistono ad un incremento della spesa per quanto riguarda il personale e gli acquisti di beni e/o materie prime (rispettivamente del 6,9% e del 6,7% sul triennio), vedono invece un contenimento della spesa per quanto riguarda le spese dovute a prestazioni di servizi (-4,5%), all'utilizzo di beni di terzi (-46%) e ai trasferimenti (-49,7%).

Più decisamente inclini all'incremento della spesa, invece, le attività relative alle "Funzioni nel settore sociale", che vedono un discreto aumento delle uscite per

⁷⁸ Vedi Tab. 29.

il personale (+4,7%), un forte incremento di quelle per acquisti di beni e materie prime (+54,8%) e una rilevante crescita delle spese dovute a trasferimenti (+39,5%) e a prestazioni di servizi (+21,5%).

Apparentemente, invece, più caratterizzate dal contenimento della spesa sembrano le attività connesse alle "Funzioni riguardanti la gestione del territorio e dell'ambiente", le quali, a parte un'importantissima crescita delle spese per acquisti di beni e/o materie prime (+561,8%), assistono ad una diminuzione delle spese per quanto riguarda il personale (-9,5%), i trasferimenti (-21,8%) e le prestazioni di servizi (-13,4%).

Come è già stato fatto per il versante delle entrate, ci sembra ora utile tentare una veloce analisi, che, pur nei limiti di quanto consentito dall'ambito determinato dagli obiettivi del patto di stabilità, vada a sondare, almeno superficialmente, l'attività gestionale dell'Ente anche dal punto di vista delle spese, con l'avvertenza, tuttavia, che tale analisi non segue i criteri dettati dalla disciplina, relativa al patto di stabilità, ovviamente più attenta al contenimento delle spese che non alla loro realizzazione.

Quali strumenti di analisi sono state redatte delle tabelle, per le quali si sono considerati alcuni indicatori, utili a verificare la capacità, da parte dell'Ente, di tradurre in programmi di spesa le decisioni politiche sulla ripartizione delle risorse (capacità di impegno), nonché la capacità di tradurre le risorse di competenza in effettivi pagamenti (capacità di pagamento).

In quest'ottica, considerando la tabella (Tab. 30) relativa al complesso delle spese correnti, afferenti al Titolo I, interessato dai vincoli del patto di stabilità, si può rilevare, nel triennio, un'ottima capacità di impegno (98,5% nel 2003 in crescita rispetto al 96,5% del 2001) e una buona capacità di pagamento rispetto allo stanziato, che mostra dei livelli abbastanza stabili in tutto il periodo considerato (76,1% nel 2003, in leggera diminuzione rispetto al 78,9% del 2002, ma in leggero aumento sul 75,3% del 2001).

Tuttavia, se la capacità di impegno, da parte dell'Ente, si mantiene su ottimi livelli relativamente a tutti gli interventi di spesa e per tutto il triennio, aggirandosi su valori che oscillano tra il 95,0% dell'intervento relativo ai "Trasferimenti" nel 2003 al 99,9%, nello stesso anno, di quello relativo alle spese per il personale, meno soddisfacente appare il livello per quanto riguarda la capacità di pagamento.

Infatti, se quest'ultima si attesta su buoni livelli per quello che riguarda gli interventi relativi alle spese per il personale (89,4% nel 2003, tuttavia in diminuzione rispetto al 92,7% del 2002, ma anche rispetto al 90,2% del 2001)⁷⁹ e per l'acquisto di beni di consumo e/o di materie prime (77,7% nel 2003, migliorativo rispetto al 74,1% del 2002, ma peggiorativo rispetto al 79,1% del 2001)⁸⁰, si rileva, invece, una certa difficoltà a tradurre in pagamenti effettivi le risorse stanziare in uscita soprattutto per quanto riguarda le spese afferenti gli interventi relativi a "Prestazioni di servizi", "Utilizzo di beni di terzi" e "Trasferimenti".

Infatti, l'intervento "Prestazioni di servizi", la cui incidenza, abbiamo visto, riveste circa il 40% del totale delle spese correnti, se mostra una capacità di impegno del 98,1% nel 2003, abbastanza stabile rispetto al 2002 ma migliorativo rispetto al 96,9% del 2001, con un incremento, sull'intero triennio, del 6,6% per quanto riguarda gli stanziamenti finali e del 7,9% per quanto riguarda gli impegni, pur rilevando un aumento dei pagamenti, nel medesimo arco di tempo, del 6,2%,⁸¹ riesce poi a tradurre in effettivi pagamenti solo il 68,1% dello stanziato nel 2003, in diminuzione rispetto al biennio precedente.

Da questo punto di vista, nell'ambito dell'intervento, appare maggiormente in difficoltà la funzione relativa al campo dello sviluppo economico (funzione 11), che, a fronte di una capacità di impegno del 100% nel 2003, con un incremento degli stanziamenti finali e degli impegni, nel triennio, addirittura del 2491,4%, pur evidenziando un aumento dei pagamenti, nello stesso periodo, del 131,3%, riesce ad esprimere, invece, una capacità di pagamento, nel 2003, solo del 6,7%, in netta diminuzione rispetto non solo al 75% del 2001, ma anche al 48,7% del 2002.⁸²

In modo meno evidente, alcune difficoltà riguardano anche la funzione inerente al settore sportivo e ricreativo (funzione 6), la quale, rivestendo

⁷⁹ A cui si accompagna l'aumento, nel triennio, sia degli impegni (+6,8%) sia dei pagamenti (+5,9%), a fronte di un aumento degli stanziamenti finali, che, come già visto, si aggira sul +6,7% (tab. 29).

⁸⁰ Si assiste comunque, su tale intervento, ad un incremento, sul triennio, ancora maggiore che si aggira al 10,9% per quanto riguarda gli impegni e l'8,3% per quanto riguarda i pagamenti a fronte di un incremento, per quanto riguarda gli stanziamenti finali, del 10,3%.

⁸¹ Vedi Tab. 29.

⁸² Va detto che l'incidenza della funzione sul totale degli stanziamenti finali afferenti l'intervento non è rilevante, pur essendo in crescita (dallo 0,2% del 2002 all'1,1% del 2003). Vedi a riguardo la Tab. 29/c e la Tab. 30/c.

un'incidenza sul totale delle spese afferenti l'intervento vicina al 4%,⁸³ mostra una capacità di impegno sostanzialmente stabile (100% circa) per tutto il triennio, con un incremento degli stanziamenti finali e degli impegni quasi ininfluente (+0,4% dei primi e + 0,5% dei secondi), ma un decremento dei pagamenti, sullo stesso periodo, addirittura del -36,9%, evidenziando, quindi, una capacità di pagamento che si aggira intorno al 46,6% nel 2003, in netto decremento rispetto al biennio precedente (74,3% nel 2001 e 66,4% nel 2002).

Decisamente poco influente sul totale delle spese correnti (0,3% di incidenza nel 2003 in diminuzione rispetto allo 0,6% del 2001), l'intervento "Utilizzo di beni di terzi", con una capacità di impegno del 98,5% nel 2003 in deciso aumento rispetto al 2002 (88,6%), riesce poi a tradurre in pagamenti effettivi solo il 66,5% dello stanziato nello stesso anno, segnando, tuttavia, un forte decremento sia per quanto riguarda gli stanziamenti finali (-37,7% nel triennio), come precedentemente già segnalato, sia per quanto riguarda gli impegni (-37,5%) che i pagamenti (-35,1%).

Al riguardo, la funzione maggiormente in difficoltà, nell'ambito dell'intervento, sembra essere quella relativa a "Funzioni generali di amministrazione di gestione e di controllo", che si è visto assorbire la maggior parte delle risorse stanziare in uscita, e che mantiene un'ottima capacità di impegno (98,6% nel 2003), pur in leggera diminuzione rispetto al biennio precedente, ma si assesta, per quanto riguarda la capacità di pagamento, solo al 57,1% nello stesso anno, malgrado la tendenza all'incremento rispetto agli anni precedenti.⁸⁴ Nello stesso triennio va segnalato del resto, in concomitanza, un notevole decremento, che riguarda sia gli stanziamenti finali (-46%), sia gli impegni (-46,7%) che i pagamenti (-41,4%).

Infine, l'intervento maggiormente interessato dalle difficoltà, connesse ai pagamenti, è quello relativo ai "Trasferimenti", che ad una capacità di impegno sufficientemente stabile (95% nel 2003, in leggera diminuzione rispetto al 95,6% del 2001 e al 96% del 2002), a fronte di un incremento che interessa sia gli stanziamenti finali (+12% nel triennio), che gli impegni (+11,3% sempre nel triennio), come i pagamenti (+8,7% nello stesso periodo), riesce a trasformare in pagamenti effettivi solo il 65,9% dello stanziato nel 2003, in netto decremento

⁸³ 4% nel 2001, in crescita nel 2002 (4,3%), ma in diminuzione nel 2003 (3,7%).

⁸⁴ Vedi Tab. 30/d.

rispetto al 2002 (78%), ma in diminuzione, seppure meno consistente, anche rispetto al 2001 (67,9%).⁸⁵

La funzione in maggiore difficoltà, nell'ambito dell'intervento, sembra essere quella relativa al campo della viabilità e dei trasporti (funzione 8), che, pur con un'incidenza non determinante sul totale delle spese afferenti l'intervento stesso (3% nel 2003, abbastanza stabile rispetto al 2002, ma in consistente crescita rispetto al 2001), ad una capacità d'impegno del 90,7% nel 2003, comunque inferiore alle potenzialità espresse dall'intero titolo e dall'intervento in argomento e in decremento rispetto alla capacità mostrata negli anni precedenti (95,8% nel 2001 e 96,3% nel 2002), riesce ad esprimere una capacità di pagamento del solo 39,2% nel 2003, in continua e consistente diminuzione rispetto agli anni precedenti (55,5% nel 2001 e 48,7% nel 2002), malgrado un aumento dei pagamenti stessi, nel triennio, del 147,9%, a fronte di un aumento degli stanziamenti finali, nello stesso periodo, del 251,1% e degli impegni del 232,3%.

Proseguendo l'analisi, ma spostando l'attenzione dagli interventi alle funzioni, che più sono state interessate dagli incrementi o dai decrementi più consistenti del flusso delle spese correnti e che abbiamo già considerate precedentemente, si può osservare che le attività relative alle "Funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo", oltre ad essere interessate dalle variazioni economiche sopra descritte, mostrano, generalmente per tutti gli interventi di spesa, un'ottima capacità d'impegno, compresa tra il 99,9% nel 2003 relativamente alle spese per il personale e il 97% nello stesso anno relativamente alle spese per prestazioni di servizi, mantenendosi in tutti gli interventi abbastanza stabile con riferimento al triennio.⁸⁶ Maggiormente diversificate risultano, invece, le percentuali, relative alla capacità di pagamento. Infatti, si può osservare una buona capacità di pagamento per quanto riguarda le spese per il personale (87,5% stabile per tutto il triennio) e per quanto riguarda le spese per prestazioni di servizi (70,5% nel 2003 in crescita rispetto agli anni precedenti), con un incremento, nel triennio, sia degli impegni (+6,9%) che dei pagamenti (+7,1%) nel primo caso, e, a fronte di una diminuzione degli impegni (-4,3%) un aumento dei pagamenti (+9,2%), nel secondo caso. Qualche difficoltà, invece, si riscontra per quanto riguarda le spese per acquisto di beni e/o materie prime, che, malgrado un

⁸⁵ Vedi Tab. 29/e e Tab. 30/e.

⁸⁶ Unica eccezione rappresentano le spese per trasferimenti, la cui capacità di impegno si attesta sul 94,4% del 2003, comunque in crescita rispetto al biennio precedente (87,8% nel 2001 e 89,8% nel 2002). Per i dati che stiamo commentando, vedere le Tabelle 30/c, 30/d, 30/e, 30/a e 30/b.

incremento nel triennio sia degli impegni (+7,2%) che dei pagamenti (addirittura +23,2%), riesce a tradurre in pagamenti nel 2003, con una discreta tendenza all'incremento rispetto al biennio precedente, solo il 61,4% delle risorse stanziare, comunque aumentate nel triennio del 6,7%. Una cosa analoga accade per quanto riguarda le spese per utilizzo di beni di terzi, come già rilevato qualche riga più sopra. Le stesse difficoltà si riscontrano anche per le spese per trasferimenti, la cui capacità di pagamento non supera, nel 2003, il 47,6%, in aumento rispetto al 2002 (38,4%) ma in diminuzione rispetto al 2001 (66,1%).⁸⁷

Per quanto riguarda le "Funzioni nel settore sociale", già si è visto come siano segnate da un incremento della spesa, in modo più o meno consistente, per tutti gli interventi più incidenti sul totale delle spese correnti. Questo aumento si concretizza in un'ottima capacità di impegno, che si aggira in quasi tutte le tipologie di spesa sul 100%, e una buona capacità di pagamento sia per quanto riguarda le spese per il personale (94% sostanzialmente stabile per tutto il triennio, se non per una leggera diminuzione rispetto al 2001), con un incremento nel triennio degli impegni (+4,7%) come dei pagamenti (+2,3%), sia per quanto riguarda le spese per prestazioni di servizi (77,1% nel 2003 in consistente crescita rispetto agli anni precedenti),⁸⁸ con un incremento, nel triennio, sia degli impegni (+27,5%) che dei pagamenti (+27,2%). Analogamente discreta la capacità di pagamento, relativa alle spese per acquisto di beni e/o materie prime, con un indice del 71,6% nel 2003, in netta crescita sui valori del 2001 (62,7%), ma soprattutto su quelli del 2002 (12,8%), a fronte, però, di un aumento degli stanziamenti finali ben del 54,8% nel triennio, con una crescita degli impegni nello stesso periodo del 55,5% e dei pagamenti addirittura del 76,7%.

Qualche difficoltà, invece, si riscontra per quanto riguarda le spese per l'utilizzo di beni di terzi, in quanto, malgrado il notevole incremento nel triennio sia degli impegni (+74,3%) che dei pagamenti (addirittura +486,4%), su un complesso di stanziamenti finali aumentato del 74,3%, si osserva una traduzione in pagamenti nel 2003 pari solo al 66,7%, anche se in sensibile crescita rispetto al biennio precedente (19,8% nel 2001 e 42,9% nel 2002).

Una cosa analoga si può osservare per quanto riguarda le spese per trasferimenti, la cui capacità di pagamento non supera, nel 2003, il 62,8%, in aumento rispetto al 2001 (54,6%) ma in netta diminuzione rispetto al 2002

⁸⁷ Si assiste, in quest'ultimo caso, a un decremento nel triennio sia degli stanziamenti definitivi (-49,7%) che degli impegni (-45,9%) come dei pagamenti (-63,8%).

⁸⁸ Si rileva nel 2001 una capacità di pagamento del 73,7% e nel 2002 del 69,3%.

(87,5%), a fronte di una crescita, nel triennio, sia degli impegni (+40,3%) che e soprattutto dei pagamenti (+60,5%) su una massa di stanziamenti aumentati, nello stesso periodo, del 39,5%.

Per quanto riguarda, infine, le attività connesse alle "Funzioni riguardanti la gestione del territorio e dell'ambiente", per le quali si era vista una crescita delle spese per alcuni versi e un contenimento delle stesse per altri, l'andamento appare complessivamente, nelle diverse tipologie di spesa, meno stabile. Infatti, se la capacità di impegno è, quasi in tutti gli interventi, espressa da valori alti e in tendenziale crescita, nel caso delle spese per trasferimenti se ne può osservare un deciso e progressivo decremento, che si assesta sul 79,1% del 2003, a partire dal 97,9% del 2001. Analogamente, la situazione si mostra variegata per quello che riguarda la capacità di pagamento. Così, se si può osservare un'ottima capacità di pagamento per le spese del personale (90,9% nel 2003, pur se in diminuzione rispetto al 93,4% del 2001), a fronte, tuttavia, di un decremento, nel triennio, sia degli impegni (-9%), sia dei pagamenti (-11,9%) come delle risorse stanziare (-9,5%), non altrettanto si può dire per gli altri tipi di intervento.

Infatti, decisamente critico appare l'andamento per quanto riguarda le spese relative ad acquisto di beni di consumo e/o materie prime, che, malgrado il già rilevato straordinario incremento degli stanziamenti finali nell'intero triennio (+561,8%), accompagnato da un altrettanto straordinario aumento degli impegni nello stesso periodo (+682,3%), vede, invece, una notevole riduzione dei pagamenti (-74,8%) nel triennio e una capacità di pagamento, che, proprio in coincidenza con la grande impennata degli stanziamenti e degli impegni nel 2003, diminuisce drasticamente (2,4% a fronte del 62,9% del 2001 e del 71,3% del 2002).

Decisamente meno critico, ma comunque non ottimale l'andamento delle spese per prestazioni di servizi, rispetto alle quali, a fronte di un decremento nel triennio relativo sia agli stanziamenti finali (-13,4%) che agli impegni (-10,5%), e malgrado una crescita dei pagamenti (+7,4%), l'Ente esprime una capacità di pagamento solo del 63,5%, in aumento rispetto al 2001 (51,3%), ma in diminuzione rispetto al 2002 (66,6%).

Migliore, anche se non ottimale, il caso delle spese per trasferimenti, per le quali l'Ente esprime, nel 2003, una capacità di pagamento del 67,8%, in netto e

consistente decremento rispetto al biennio precedente (92,1% nel 2001 e 91,1% nel 2002), con una diminuzione dei pagamenti, sull'intero triennio, del -42,4%.⁸⁹

In conclusione, l'andamento della gestione dell'Ente, relativamente alle spese correnti e nell'ambito delimitato dai vincoli del patto di stabilità, come del resto prevedibile, non risulta omogeneo, mostrando anche qualche criticità.

Complessivamente, però, come già anticipato precedentemente, ad un'ottima capacità di impegno (98,5% nel 2003 in crescita rispetto agli anni precedenti)⁹⁰ si accompagna una buona capacità di pagamento abbastanza stabile nel triennio (76,1% nel 2003 in diminuzione rispetto al 78,9% del 2002, ma in crescita rispetto al 75,3% del 2001), a fronte di un aumento sia degli stanziamenti finali (+2,6%) sia dei pagamenti (+3,7%).

Uno sguardo complessivo sui dati di insieme delle entrate e delle spese, porta a concludere che le attività di gestione sembrano sufficientemente equilibrate su entrambi i versanti, con un'attenzione maggiore, forse, nei confronti di quello delle entrate, a giudicare dall'andamento di queste ultime.

Tale equilibrio è riscontrabile sia nel confronto tra i valori emersi relativamente alla capacità di accertamento, sul lato entrate, e quelli relativi alla capacità di impegno, sul lato spese, in quanto entrambi si assestano sul 99% circa nel 2003, in crescita rispetto al biennio precedente, sia nel raffronto tra indice di riscossione e capacità di pagamento. Anche in quest'ultimo caso, infatti, l'attività gestionale dell'Ente appare sostanzialmente equilibrata, pur sbilanciandosi leggermente sul lato delle spese. Infatti, la capacità di tradurre in pagamenti le risorse stanziare in uscita, che si è assestato nel 2003 al 76,1%, sembra leggermente superiore alla capacità di tradurre in riscossioni le risorse previste (70% nel 2003). Malgrado ciò, le variazioni maggiori, verificatesi nell'arco del triennio, sembrano riguardare le entrate, suggerendo un'attività, da parte dell'Ente, maggiormente protesa verso l'ampliamento delle risorse. Così alla variazione in aumento degli stanziamenti finali in uscita (+2,6%) corrisponde una variazione analoga, ma decisamente superiore, per quanto riguarda le previsioni finali in entrata (+17%). Lo stesso andamento si può rilevare anche il relazione agli accertamenti, aumentati del 21%, se rapportati agli impegni (+4,8%). E ancor più significativo appare, in questo senso, il raffronto tra la variazione in aumento, verificatesi nel triennio per i pagamenti in conto competenza (+3,7%), e quella

⁸⁹ A tale diminuzione si accompagna, tuttavia, un decremento anche degli impegni (-36,9%) e, come già rilevato altrove, degli stanziamenti finali (-21,8%).

⁹⁰ Si assiste nel triennio ad un aumento degli impegni del 4,8%.

affidente, invece, le riscossioni in conto competenza, che vede un incremento, nello stesso periodo, addirittura del 32%.

- **Gli interventi assunti per il raggiungimento degli obiettivi**

Nei paragrafi precedenti si è già visto come le azioni suggerite, ai fini del raggiungimento della riduzione del saldo finanziario, dalla Legge finanziaria 1999 e da quella del 2000, avessero una valenza puramente programmatica, non intendendo limitare in alcun modo l'autonomia degli enti tenuti al rispetto del patto di stabilità e affidando, quindi, a questi ultimi la scelta delle misure più opportune al rispetto dei vincoli, aventi, invece, una valenza rigorosamente prescrittiva.

Sembra, quindi, interessante considerare, pur se in modo veloce e non approfondito, anche questo aspetto e andare a vedere se e quali delle azioni, suggerite dalla normativa, siano state prese in considerazione dal Comune di Spinea.

Dalla documentazione acquisita, infatti, è stato possibile rilevare come l'attività gestionale dell'Ente non sia stata indifferente a tali suggerimenti e abbia effettivamente, in modo diretto o indiretto, cercato di dar seguito ad alcuni di essi. In questo contesto, infatti, sono sembrati interpretabili i dati relativi, ad esempio, ai servizi pubblici a domanda individuale, per i quali la disciplina suggeriva l'aumento del ricorso al finanziamento a mezzo prezzi e tariffe.

Nel triennio, infatti, si è potuto riscontrare, sulla base dei dati rinvenibili nelle relazioni allegate alle delibere di approvazione del conto consuntivo, che la percentuale relativa alla copertura dei servizi in questione, è andata progressivamente aumentando nel corso del triennio fino a toccare, nel 2003, la punta massima dell'80,12%, a partire dal 69,18% del 2001. Tale dato è il risultato di un orientamento manifestatosi, come si evince dalle relazioni del Collegio dei revisori ai singoli bilanci di previsione, già a livello di programmazione con percentuali di previsione, che si aggiravano intorno al 73% nel 2002 e al 75% nel 2003.

Ugualmente in quest'ottica, è sembrato interpretabile l'affidamento del servizio, relativo ai rifiuti urbani, alla SERTA S.p.a., di cui il Comune stesso fa parte, delegando a quest'ultima la raccolta, il trasporto e lo smaltimento dei rifiuti, ma anche la determinazione delle tariffe, la compilazione e la riscossione dei ruoli.

Oltre a ciò, la disciplina contemplava, tra le azioni utili alla riduzione del saldo finanziario, anche la riduzione della spesa per il personale e il perseguimento

di obiettivi di efficienza, con la riduzione dei costi nella gestione dei servizi pubblici e delle attività proprie dell'Ente.

Anche su questo versante si è riscontrata una certa attenzione da parte del Comune, tesa, almeno tendenzialmente, al contenimento della spesa. Infatti, per quanto riguarda la spesa per il personale, si è potuta riscontrare, nel triennio, una diminuzione numerica dello stesso, il quale, aumentato nel 2001 a 127 unità, ha subito una riduzione di sei unità nel 2003, anche se purtroppo, bisogna dire, a tale riduzione non ha poi corrisposto, sembra, un'effettiva diminuzione anche dei costi, come si evince dalla relazione del Collegio dei revisori allo schema di rendiconto per l'esercizio finanziario 2003, che ne evidenzia, invece, il leggero ma costante incremento.⁹¹

Anche a livello di programmazione, si è potuto rilevare, scorrendo le relazioni previsionali programmatiche relative agli esercizi lungo il triennio, una particolare attenzione, nella formulazione dei diversi programmi di spesa, ad una riorganizzazione in generale dei servizi, tesa ad una razionalizzazione delle attività e ispirata a criteri di efficacia, efficienza ed economicità. Obiettivi, questi, perseguiti non solo, sembra, nelle funzioni che erogano più immediatamente servizi al cittadino, ma anche in quelle che più riguardano il funzionamento dell'Ente stesso.

In questa prospettiva, sono apparsi interessanti i programmi di spesa, relativi ad alcuni particolari settori, finalizzati alla semplificazione delle procedure, sia in funzione di un migliore rapporto con l'utenza sia in funzione di una riduzione dei tempi di evasione, in quanto sembrano, questi, strumenti utili al perseguimento non solo di un miglior livello di efficienza, ma anche di un aumento di produttività e di riduzione dei costi di gestione.

Ugualmente positiva, in quanto utile al potenziamento delle attività di accertamento dei propri tributi e, quindi, all'aumento delle risorse, è sembrata la formulazione di programmi di spesa volti, con lo scopo di ridurre la pressione fiscale perequandola, a realizzare un'attività preventiva di informazione e un'attività repressiva di accertamento, che, inizialmente finalizzata ad incrementare gli introiti connessi all'ICI,⁹² sembra successivamente essersi estesa alla totalità dei tributi.

⁹¹ Le spese correnti relative al personale sono aumentate, infatti, nel triennio, in termini assoluti, di circa 230.000 euro. Tuttavia, questo non ha influito sull'indicatore di rigidità spesa corrente, che si è attestato, nel 2003, sul 37,12%, in diminuzione rispetto al biennio precedente, e tale, quindi, da suggerire una, pur se minima, migliorata possibilità di gestire liberamente le risorse rispetto alle spese.

⁹² Dati rilevati dalla relazione previsionale e programmatica periodo 2001-2003.

Infine, un altro suggerimento, offerto dalla disciplina e che sembra sia stato colto dal Comune, riguarda la eventuale dismissione di immobili di proprietà non funzionali allo svolgimento dell'attività istituzionale.

A quest'ultimo accorgimento, infatti, si è pensato di poter ricondurre il programma di alienazione di terreni, delineato nella relazione previsionale programmatica 2001-2003 e confermato anche in quella dell'anno successivo, che è stato poi perseguito, anche se con risultati inferiori alle aspettative. Da consuntivo, infatti, sembra essersi concretizzato solo una parte del programma stesso e per importi molto inferiori rispetto a quelli stanziati.

4.3.6 La previsione e il consuntivo

La normativa, che, nel corso degli anni, ha disciplinato gli obiettivi relativi al patto di stabilità, non si è mai riferita in modo esplicito alle previsioni di bilancio.

Tuttavia, a partire dal 2002, tutte le relative circolari esplicative hanno sottolineato, a commento della normativa stessa, come sia impensabile che essa non produca effetti anche sulla determinazione degli stanziamenti del bilancio di previsione, sia nella sua fase iniziale che in quella di eventuali successive variazioni.

Un'azione strutturale di riduzione dei disavanzi, come quella prevista dal patto di stabilità, non può, infatti, non andare ad incidere anche sul processo di formazione del bilancio stesso e, quindi, sulle previsioni di competenza, che non possono prescindere dagli obiettivi, anche se questi riguardano più direttamente il conto consuntivo. Appare quindi, questa, una fase di estrema importanza e delicatezza, dal momento che in essa le politiche e i programmi dell'Ente trovano la propria articolazione concreta e fattiva, andandosi a svolgere, tuttavia, in un contesto, che non si mostra scevro da limitazioni e vincoli.

Sembra, quindi, interessante e opportuno considerare anche questo momento dell'attività dell'Ente, rapportandolo a quanto poi effettivamente raggiunto a livello di consuntivo, pur se limitatamente all'ambito delimitato dai termini posti dal rispetto del patto di stabilità.

A tal fine, sono state elaborate alcune tabelle, sia per quanto riguarda le entrate che per le spese, attraverso l'applicazione di indicatori, atti a rilevare il grado di scostamento tra le previsioni iniziali e le previsioni definitive in entrambi i

versanti, in modo da valutare il grado di attendibilità delle previsioni definite nel bilancio preventivo rispetto alle previsioni finali determinate nel rendiconto.⁹³

In questo senso, sulla base della tabella relativa alle entrate (tab. 31) e andando a considerare il totale delle risorse risultante dai quattro Titoli utili ai fini del calcolo del saldo finanziario, una volta effettuate le detrazioni previste dalla disciplina, sembra rilevabile una certa tendenza ad affinare il grado di attendibilità delle previsioni rispetto agli stanziamenti finali, pur mantenendosi su livelli abbastanza prudenziali.

Infatti, se nel 2001 gli stanziamenti finali si sono mostrati inferiori rispetto alle previsioni, con un indice di variazione del -18,1%, sintomo per l'appunto di una sovrastima delle risorse previste su quelle poi definitivamente stanziare, nel 2002 si assiste ad un affinamento della capacità previsionale, che, pur attestandosi su livelli di sottostima del previsto sullo stanziato (7,2%), raggiunge livelli comunque molto buoni, se non ancora ottimali. Lo stesso si può dire anche per il 2003, malgrado l'indice di variazione (9,5%) segnali un leggerissimo peggioramento.

Tale andamento appare, tuttavia, meno costante se si considerano i Titoli, che hanno maggiormente influito, in quanto non soggetti quasi a detrazioni, sull'insieme delle risorse.

Infatti, per quanto riguarda le Entrate tributarie (Titolo I), al di là delle indicazioni esclusivamente numeriche, sembra rilevabile una buona capacità previsionale,⁹⁴ che, tuttavia, sembra oscillare tra una leggera sottostima delle risorse introitabili (2,2%) nel 2001 e una leggermente più consistente sovrastima delle stesse (-4,1%) nel 2003.

Andando nel dettaglio, delle risorse iscrivibili al Titolo I le più incidenti, come si è visto nelle pagine precedenti, sono l'ICI e la risorsa "Altre imposte", rispetto alle quali l'Ente mostra una capacità previsionale molto buona nel 2003, con una tendenza, tuttavia, a sovrastimare le risorse disponibili in sede di previsione (-4,8% per l'ICI e -5% per la risorsa "Altre imposte").

Nel caso dell'ICI tale indice sembra rilevare una qualche difficoltà rispetto al biennio precedente, in cui si può osservare la perfetta corrispondenza tra previsto e

⁹³ In questo senso, i valori negativi indicano una sovrastima delle entrate previste, mentre i valori positivi una sottostima delle stesse.

⁹⁴ Almeno questo sembra potersi dedurre dai non consistenti scostamenti, in termini assoluti, tra le previsioni iniziali e gli stanziamenti finali lungo tutto il triennio.

stanziato, forse a causa delle aspettative, intorno a tale tributo, derivate dall'entrata in vigore del nuovo PRG.⁹⁵

Diversamente, nel caso della risorsa "Altre imposte" esso sembra attestare un affinamento della capacità previsionale, in quanto, nel biennio precedente, si evidenzia, attraverso i valori espressi dall'indice, una consistente sottostima del previsto sullo stanziato (30,9% nel 2002 in aumento rispetto al 2001, pari a 23,5%).

Nell'ambito del Titolo in argomento, colpiscono, infine, i dati relativi ad altre due risorse, ovvero "Tassa di concessione su atti e provvedimenti comunali" e "Altre tasse".

La prima, infatti, da una perfetta corrispondenza tra previsioni iniziali e stanziamenti finali nel 2001, passa nel 2002 ad una sottostima del previsto addirittura dell'851,1% per concludere, nel 2003, nell'assoluta incapacità di introitare le risorse previste (-100%).

Analogamente ma diversamente, la risorsa "Altre tasse" passa dalla perfetta corrispondenza tra previsioni e stanziamenti del primo biennio ad un valore, nel 2003, decisamente anomalo (200%), il quale sembrerebbe attestare una notevolissima sottostima, in sede di previsione, delle risorse disponibili.

Un andamento un po' meno stabile, rispetto al Titolo I, mostrano i dati, relativi ai totali delle risorse afferenti le Entrate extratributarie (Titolo III).

Infatti, essi sembrano testimoniare un orientamento iniziale, nel 2001, a sovrastimare in modo consistente la massa delle risorse disponibili (-35,5%), per poi passare ad un atteggiamento più prudentiale negli anni successivi (1,1% nel 2002, sostanzialmente prossimo alla corrispondenza tra previsto e stanziato, e 9% nel 2003, un po' peggiorativo, ma comunque su buoni livelli).

Se si considerano, come è stato fatto nelle analisi precedenti, le due risorse più incidenti rispetto al Titolo, è possibile osservare, per quanto riguarda il grado di affidabilità delle valutazioni previsionali, un andamento abbastanza stabile, con una tendenza, tuttavia, all'affinamento.

Infatti, fra le risorse più incidenti risulta emergere quella relativa alle "Farmacie", rispetto alla quale, malgrado una tendenza alla sottostima delle risorse previste, la capacità di previsione migliora progressivamente fino a valori prossimi all'adeguazione (3,6% nel 2002 e 2% nel 2003).

⁹⁵ Dati rilevati dalla Relazione previsionale e programmatica 2003-2005.

Dei valori un po' meno soddisfacenti, ma comunque tendenti ad un progressivo miglioramento, mostra l'altra risorsa particolarmente incidente, relativa all'"Assistenza scolastica, trasporti, refezione e altri servizi". Quest'ultima, infatti, se nel primo biennio sembra subire una tendenza a sottostimare le entrate in sede di previsione (12,2% nel 2001 e 11,5%, comunque migliorativo, nel 2002), nel 2003 i valori, pur esprimendo una tendenza alla sovrastima (-1%), possono essere considerati sostanzialmente prossimi all'adeguazione.

Colpiscono, invece, alcuni dati, particolarmente anomali, relativi ad altre risorse afferenti il Titolo III.

E' il caso della risorsa "Altri servizi generali", le cui previsioni iniziali sono segnate da una sottostima addirittura del 527% nel 2001 e da una sovrastima del -53,2% nel 2003.

Ugualmente eccezionali i dati relativi alla risorsa "Teatri, attività culturali e servizi diversi nel settore culturale", che esprimono una fortissima tendenza alla sovrastima delle risorse disponibili in sede di previsione (-70,7%) nel 2001 e, invece, nel biennio successivo una tendenza alla sottostima delle risorse stesse, che si esprime in valori veramente anomali (305% nel 2002 e 214,9% nel 2003).

Analoghe difficoltà si riscontrano per quanto riguarda, infine, la risorsa relativa alla "Gestione beni diversi", le cui previsioni iniziali mostrano degli scostamenti notevoli, rispetto agli stanziamenti finali, lungo tutto il triennio, alternando sottostima a sovrastima, come sembrano attestare i relativi indici.⁹⁶

Maggiormente esposto a difficoltà nella previsione delle risorse disponibili appare, infine, il Titolo IV, relativo alle entrate derivanti da alienazioni, da trasferimenti di capitale e da riscossioni di crediti, titolo che è stato considerato, tuttavia, non nella totalità delle entrate, che lo compongono, ma solo nei limiti delineati dal calcolo del saldo finanziario ai fini del rispetto del patto di stabilità, avendo operato, quindi, le detrazioni previste.

L'andamento del Titolo, in questo contesto, sembra suggerire una sempre maggiore incertezza nella previsione delle risorse, alternando, lungo il triennio, sottostima a sovrastima, fino ad arrivare allo scostamento, tra previsto e stanziato, dell'84,2% nel 2003.⁹⁷

⁹⁶ 621,4% nel 2001, -67,6% nel 2002 e 49,7% nel 2003.

⁹⁷ Nel biennio precedente, invece, si alternano valori che suggeriscono una certa sottostima nel 2001 (15,2%) e una certa sovrastima nel 2002 (-10,2%).

Tali difficoltà sembrano dipendere dalle incertezze connesse alla risorsa maggiormente influente sul Titolo stesso, cioè i "Proventi da oneri di urbanizzazione", probabilmente dovute, come per l'ICI, alle aspettative originate dall'attuazione del nuovo PRG.⁹⁸ Infatti, gli indici, relativi alla risorsa, pur avvicinandosi molto a quelli del Titolo stesso, appaiono, lungo il triennio, ancora meno stabili. Così, se nel primo biennio gli scostamenti tra previsioni e stanziamenti indicano una certa sottostima delle risorse nel 2001 (13,3%) e una certa sovrastima delle stesse nel 2002 (-10,6%), toccando valori abbastanza simili pur se esprimenti tendenze opposte, nel 2003 lo scostamento appare ben più consistente, indicando una sottostima dell'89,7%.

Molto più costanti e maggiormente vicini ad una corretta previsione di bilancio sono i dati relativi, sul versante delle spese, al Titolo I, al quale vengono ricondotte le spese correnti e che è l'unico titolo, come già visto, interessato dai vincoli dettati dal patto di stabilità.

Gli indici, derivanti dagli scostamenti tra previsioni iniziali e stanziamenti finali inerenti i totali complessivi del Titolo⁹⁹ esprimono, infatti, un andamento abbastanza stabile e una buona capacità previsionale lungo tutto il triennio, attestando, tuttavia, una certa inclinazione a sottostimare le risorse in uscita, pur mantenendosi su livelli abbastanza vicini all'adeguazione (6,3% nel 2003, in leggero peggioramento rispetto al 3,4% del 2002, ma abbastanza stabile rispetto al 2001, i cui valori si mantengono sul 6,5%).¹⁰⁰

Come nelle pagine precedenti, si è ritenuto più agevole sviluppare l'analisi su ogni intervento, articolando le tabelle di conseguenza.

Come si evince dalla tabella riepilogativa (Tab. 32), l'intervento, i cui dati indicano una maggiore sofferenza, è quello relativo ai "Trasferimenti" (int. 05), in quanto lo scostamento tra previsione e stanziamento finale mantiene valori discretamente consistenti lungo tutto il triennio, pur se con una tendenza al miglioramento (15,8% nel 2003, migliorativo rispetto al 2001 e ancor di più rispetto al 2002, attestato sul 21,3%).

⁹⁸ Vedi le Relazioni previsionali programmatiche 2001-2003, 2002-2004 e 2003-2005.

⁹⁹ I totali, tuttavia, non sono comprensivi delle previsioni e degli stanziamenti afferenti l'intervento 06, relativo a "Interessi passivi e oneri finanziari diversi", in quanto tali importi, come già precisato in altro luogo, devono essere detratti ai fini del calcolo del saldo finanziario. Si ribadisce, però, che tutte le altre detrazioni, previste dalla normativa, sono state, invece, ignorate.

¹⁰⁰ Vedi tab. 32.

Ancora più sofferente risulta la situazione, se si considerano, pur se velocemente, le varie funzioni afferenti l'intervento,¹⁰¹ ad esclusione delle "Funzioni riguardanti la gestione del territorio e dell'ambiente" - i cui indici nel 2003, in netto miglioramento rispetto al biennio precedente, mostrano una leggera tendenza a sottostimare le previsioni di spesa, ma con valori vicini all'adequazione (1,1%)¹⁰² -, e delle "Funzioni di istruzione pubblica", che mostrano, anch'esse, nel 2003 una tendenza molto vicina alla corretta previsione delle risorse disponibili in uscita (-2,2%), ma con un'inclinazione, invece, alla sovrastima.¹⁰³

In questo senso, decisamente critici appaiono i dati relativi alle "Funzioni nel campo della viabilità e trasporti", che suggeriscono una netta sottovalutazione delle spese previste rispetto alle stanziare (112,1% nel 2003, in miglioramento rispetto al 267,4% del 2002, ma in netto peggioramento rispetto al 14,3% del 2001).

Tale criticità sembra derivare da una forte difficoltà nell'attività di previsione nel servizio "Viabilità, circolazione stradale e servizi connessi", i cui valori sembrano indicare una forte sottostima delle spese previste lungo tutto il triennio (115% nel 2003, migliorativo rispetto al 280,7% del 2002, ma nettamente peggiorativo rispetto al più accettabile 15% del 2001).

Meno importanti, ma comunque consistenti, sono i valori relativi alle "Funzioni nel campo dello sviluppo economico", praticamente coincidenti con i "Servizi relativi al commercio". Infatti, essi sembrano testimoniare una tendenza a sottovalutare l'entità delle spese da stanziare lungo tutto il triennio (57,6% nel 2003, tuttavia migliorativo rispetto al biennio precedente).

Più vicini all'andamento del Titolo, sono i valori relativi alle "Spese per prestazioni di servizi" (int. 03), i quali suggeriscono una non preoccupante tendenza alla sottovalutazione delle spese da stanziare, con uno scostamento del 6,3% nel 2003, comunque in miglioramento rispetto al 2001 (7%) e abbastanza stabile rispetto al 2002 (6%).¹⁰⁴

Nell'ambito dell'intervento appaiono esprimere una buona capacità di previsione, abbastanza prossima all'adequazione, le "Funzioni di istruzione

¹⁰¹ Vedi tab. 32/e.

¹⁰² Decisamente non altrettanto positiva la tendenza nel biennio precedente: 14,9% nel 2001 e -22,2% nel 2002.

¹⁰³ Anche in questo caso il *trend* indica un affinamento delle capacità previsionali rispetto al biennio precedente, segnato da una consistente sottovalutazione delle previsioni di spesa (23,8% nel 2001 e 10,7% nel 2002).

¹⁰⁴ Vedi tab. 32/c.

pubblica" (-0,6% nel 2003, migliorativo rispetto all'8,2% del 2001) e le "Funzioni nel campo della viabilità e dei trasporti" (2,8% nel 2003, migliorativo sia rispetto al 3,6% del 2001 e ancora di più rispetto al 9,3% del 2002), mentre decisamente anomali e instabili sembrano, invece, gli indici relativi alle "Funzioni nel campo dello sviluppo economico", già in sofferenza anche per quanto riguarda le spese per "Trasferimenti".

Infatti, essi indicano, nel 2003, una notevolissima sottostima nella previsione di spesa (310,7%), in netto peggioramento non solo rispetto al più accettabile 10,4% del 2002, ma anche rispetto al pur consistente -55,6% del 2001, il quale ultimo suggerisce, per quell'esercizio, invece un'inclinazione alla sovrastima. Anche in questo caso, la criticità sembra connessa all'andamento altrettanto anomalo dei "Servizi relativi al commercio", per i quali, a partire da una perfetta capacità di previsione nel 2001, si assiste ad una sempre più marcata tendenza a sottostimare le spese da stanziare, la quale si concretizza nello scostamento, tra previsione e stanziato, che nel 2003 tocca la punta addirittura del 398,7%.

Su livelli meno problematici e più prossimi alla perfetta previsione del bilancio sono i valori relativi agli altri interventi.

Infatti, oltre alle spese dipendenti dall'"Utilizzo di beni di terzi" (int. 04), per le quali gli indicatori esprimono una capacità previsionale prossima all'adequazione tra previsto e stanziato (-1% nel 2003, leggermente peggiorativo rispetto allo 0,3% del 2002, ma migliorativo rispetto al -3,9%),¹⁰⁵ anche per gli altri interventi si possono rilevare valori decisamente buoni, che si aggirano in media, in positivo o in negativo, sul 4%.

Se, quindi, è possibile rilevare, per quanto riguarda le spese afferenti l'intervento 07 ("Imposte e tasse"), una graduale diminuzione dello scostamento tra previsioni e stanziamenti finali (-4,4% nel 2003, in netto miglioramento rispetto al biennio precedente),¹⁰⁶ lo stesso si può osservare, pur se con orientamento opposto, per quanto riguarda le spese relative all'"Acquisto di beni di consumo e/o di materie prime" (int. 02).

¹⁰⁵ Vedi tab. 32/d.

¹⁰⁶ Le spese afferenti tale intervento riguardano esclusivamente le "Funzioni generali di amministrazione di gestione e di controllo" e se nel 2001 le previsioni tendono a sottostimare le spese da stanziare, nell'ultimo biennio tendono, invece, a sovrastimarle con una tendenza, tuttavia, all'affinamento della capacità previsionale. Vedere, comunque, la relativa tabella (tab. 32/f).

Infatti, pur confermandosi nel triennio una tendenza a sottostimare le spese da stanziare, gli scostamenti tra previsioni e stanziamenti tendono, nell'arco del periodo considerato, a ridursi progressivamente fino a raggiungere una variazione del 4,9% nel 2003, in netto miglioramento rispetto al biennio precedente (11,3% nel 2001 e 6,2% nel 2002).¹⁰⁷

Tale andamento, tuttavia, non sembra rispecchiarsi nei valori delle singole funzioni, nell'ambito delle spese riconducibili a questo intervento.

Infatti, ad esclusione delle "Funzioni di istruzione pubblica", delle "Funzioni nel campo della viabilità e dei trasporti" e delle "Funzioni relative ai servizi produttivi", per le quali è possibile evincere dai dati una capacità di previsione perfetta o prossima all'adeguazione nel 2003, comunque in miglioramento rispetto al biennio precedente, si possono osservare, per le restanti funzioni, valori meno stabili e, in alcuni casi, anomali.

In particolare, si segnalano gli scostamenti afferenti le "Funzioni riguardanti la gestione del territorio e dell'ambiente", che, pur esprimendo una perfetta previsione delle spese da stanziare nel biennio 2001-2002, vede, nel 2003, uno scostamento tra previsto e stanziato assolutamente straordinario (509,6%).

Colpiscono, altresì, i valori relativi alle "Funzioni nel campo dello sviluppo economico", che ancora una volta mostrano delle sofferenze e, in particolare, una tendenza a sottostimare le spese da stanziare (98,4% nel 2003, in netto peggioramento sia rispetto al 2002, ma soprattutto rispetto al 2001, in cui si ha la perfetta corrispondenza di previsto e stanziato). Tale difficoltà sembra riguardare soprattutto i "Servizi relativi all'agricoltura", che nel 2003 vedono uno scostamento tra previsto e stanziato del 137,5%.

Meno importanti, ma comunque consistenti, i dati relativi, infine, alle "Funzioni nel settore sportivo e ricreativo", praticamente coincidente con il servizio relativo a "Manifestazioni diverse nel settore sportivo e ricreativo", i quali attestano una notevole tendenza a sottostimare le spese da stanziare (49,3% nel 2003, in netto peggioramento rispetto alla perfetta previsione del 2002 e al più accettabile 12,5% del 2001).

Per quanto riguarda, infine, gli scostamenti relativi alle "Spese per il personale" (int. 01), se si mantengono, come già anticipato, intorno al 4% (4,6% nel 2003), essi mostrano, invece, un peggioramento rispetto al biennio precedente

¹⁰⁷ Vedi tab. 32/b.

(0,2% sia nel 2001 che nel 2002, quasi prossimo comunque all'adequazione tra previsto e stanziato) e suggeriscono una tendenza a sottostimare le spese da stanziare, soprattutto in relazione all'ultimo esercizio.

I valori inerenti alle spese riconducibili, nell'ambito dell'intervento, alle singole funzioni, non si distanziano particolarmente dall'andamento complessivo dell'intervento e si mantengono su livelli generalmente accettabili.¹⁰⁸

Lo scostamento maggiore, infatti, si riscontra nei confronti delle "Funzioni di istruzione pubblica", che, nel 2003, vedono un indice di variazione del 9,2%, in peggioramento rispetto al 2001 (3,9%), ma soprattutto al 2002 in cui previsioni e stanziamenti collimano perfettamente. Tale dato sembra, tuttavia, doversi ricondurre allo scostamento verificatosi, nel 2003, in relazione alle spese riferibili al servizio "Istruzione elementare" (26,6%).

Meno consistenti, invece, risultano le variazioni riferite alle "Funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo" e alle "Funzioni riguardanti la gestione del territorio e dell'ambiente".

Infatti, nel primo caso si assiste, lungo il triennio, ad un incremento dello scostamento tra previsioni e stanziamenti nel senso della sottostima delle spese da stanziare (6,1% nel 2003, peggiorativo rispetto al 2,7% del 2002 e soprattutto all'1,3% del 2001, quasi prossimo all'adequazione). Tale tendenza, del resto, è rinvenibile, con valori talvolta maggiori, per tutti i servizi afferenti tale funzione, ad eccezione del servizio "Gestione dei beni demaniali e patrimoniali", che, in controtendenza, attesta, invece, un orientamento a sovrastimare le spese in sede di previsione, determinando, in questo senso, un notevole peggioramento nel 2003 (-37,1%) rispetto al 2001 (-7,1%) e soprattutto rispetto al 2002, in cui previsioni e stanziamenti coincidono perfettamente.

Di converso, si riscontra una tendenza alla sovrastima delle spese stanziabili, se si considerano gli scostamenti relativi alle "Funzioni riguardanti la gestione del territorio e dell'ambiente" (-6,9% nel 2003, in peggioramento rispetto al 2002, ma migliorativo rispetto al 7,8% del 2001, quest'ultimo attestante, però, una tendenza alla sottostima delle spese da stanziare). Tale tendenza viene confermata anche dai valori relativi ai singoli servizi afferenti la funzione, pur evidenziandosi, per una certa variabilità, il servizio relativo a "Parchi e servizi per la tutela ambientale del

¹⁰⁸ Vedi tab. 32/a.

verde". Quest'ultimo, infatti, vede un indice di variazione, nel 2003,¹⁰⁹ che si discosta da quello corrispondente complessivo della funzione e che è nettamente peggiorativo rispetto a quello del 2002 (0%), ma migliorativo rispetto a quello del 2001 (78,4%).

Tentando delle valutazioni che comprendano complessivamente tutti gli interventi, sembra riscontrabile un'attività previsionale dell'Ente piuttosto sbilanciata, con una tendenza a sottostimare l'entità delle spese stanziabili.

Tale ipotesi sembra, infatti, essere confermata se si considerano le funzioni che nelle analisi precedenti risultavano maggiormente interessate dagli incrementi e dai decrementi dei flussi di spesa.

E' questa la tendenza che sembra preponderante, in quasi tutti gli interventi, nell'analisi delle spese relative alle "Funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo". Si è già visto come questo sia vero per le spese afferenti il personale, ma se ne trova conferma anche per quelle afferenti gli acquisti di beni e/o materie prime (int. 02), con valori attestati sul 10,5% nel 2003, nettamente migliorativo se confrontato al 2001; lo stesso si può dire delle spese per prestazioni di servizi (int. 03), caratterizzate da un andamento abbastanza simile (9,9% nel 2003); così anche per le spese afferenti i trasferimenti (int. 05), pari all'8% nel 2003, ma con un deciso affinamento della capacità previsionale nell'ultimo anno rispetto ai precedenti. In questo contesto, uniche eccezioni costituiscono le spese afferenti l'utilizzo di beni di terzi (int. 04) e quelle relative a imposte e tasse (int. 07) che mostrano una tendenza, invece, alla sovrastima, ma con valori prossimi all'adeguazione tra previsioni e stanziamenti.¹¹⁰

La stessa tendenza alla sottostima dell'entità delle spese da stanziare è rinvenibile, ma con valori in alcuni casi sensibilmente più consistenti e meno costanti, anche per quanto riguarda le "Funzioni nel settore sociale". Se, infatti, per quanto riguarda le spese per il personale, la variazione nel 2003 è del 3,4%, migliorativa rispetto al biennio precedente, come accettabili appaiono i valori relativi alle spese per acquisti di beni e/o materie prime (12,8% nel 2003, migliorativo rispetto al 15,8% del 2001) e quelli inerenti alle spese per prestazioni di servizi (8,8% nel 2003, peggiorativo rispetto all'1,4% del 2001), più critici si

¹⁰⁹ -13,7% nel 2003 a suggerire una tendenza alla sovrastima, in sede di previsione, degli stanziamenti di spesa.

¹¹⁰ Nel primo caso, nel 2003 abbiamo una variazione del -1,6%, peggiorativo rispetto alla perfetta previsione del 2002, ma migliorativo rispetto al 2001; nel secondo caso, nel 2003 la variazione è del -4,4%, migliorativo rispetto al biennio precedente (8% nel 2001 e -7,2% nel 2002).

presentano gli indici di variazione relativi alle spese per trasferimenti (20,5% nel 2003, peggiorativo rispetto al biennio precedente) e all'utilizzo di beni di terzi (addirittura 50% nel 2003 a fronte della perfetta previsione di spesa nel biennio precedente).

La stessa tendenza si conferma anche per le spese afferenti le "Funzioni riguardanti la gestione del territorio e dell'ambiente", con valori che, come si è già visto nel corso dell'esposizione, oscillano tra la quasi perfetta corrispondenza tra previsioni e stanziamenti (1,1% nel 2003 per quanto riguarda le spese per trasferimenti) e l'eccezionale sottostima delle spese stanziabili (509,6% nel 2003 per quanto riguarda le spese per acquisti di beni e/o materia prime),¹¹¹ con l'unica eccezione, già rilevata, relativa alle spese per il personale (-6,9% nel 2003).

Anche per quanto riguarda le entrate, del resto, assumendo come esercizio di riferimento quello del 2003, inteso come punto finale di un'evoluzione sviluppatasi lungo il triennio, si è visto come la tendenza prevalente, in sede di previsione, sia quella alla sottostima delle risorse disponibili, che sembra coinvolgere quasi tutti i Titoli interessati dai vincoli del patto di stabilità, con l'unica eccezione del Titolo I, afferente le Entrate tributarie.

Complessivamente, come già visto, gli indici, riferiti ai singoli Titoli, esprimono valori abbastanza accettabili, non lontanissimi da quelli significativi di una perfetta capacità previsionale, con l'eccezione, come già rilevato, del Titolo IV, peraltro non particolarmente incidente sull'insieme delle risorse.

Tali valori, dei quali quello riferito al complesso delle risorse si assesta nel 2003 sul 9,5%, sembrano testimoniare, da parte dell'Ente, un atteggiamento prudentiale nella valutazione delle risorse disponibili, che vengono poi, tendenzialmente, superate dagli stanziamenti definitivi.

Ancor più vicini a valori significativi di una perfetta capacità previsionale sono quelli rilevati per quanto riguarda le spese.

Si è visto, infatti, che l'indice di variazione, relativo al totale delle spese correnti, si aggira, nel 2003, sul 6,3%, indicando, come già detto, una tendenza, anche in questo caso, a sottostimare l'entità delle spese da stanziare, ma anche un'attendibilità delle previsioni maggiore rispetto a quelle delle entrate, aspetto, quest'ultimo, che appare apprezzabile, in quanto gli scostamenti tra previsioni e

¹¹¹ Accettabile l'indice di variazione relativo alle spese per prestazioni di servizi: 8,6% nel 2003, peggiorativo rispetto al 2002, ma in netto miglioramento rispetto al 2001.

stanziamenti sembrano essere più critici sul versante delle spese e fonte di maggiori difficoltà.

Complessivamente, quindi, può dirsi che l'attività più strettamente connessa al momento della formazione dei bilanci trova un buon riscontro nei dati offerti dall'analisi e si mostra sufficientemente equilibrata sia sul versante delle entrate, sia su quello delle spese, manifestando, forse, una maggiore attenzione, com'è giusto che sia, per queste ultime.

4.4 L'INDEBITAMENTO

4.4.1 Quadro giuridico di riferimento

- *La riforma costituzionale, le leggi finanziarie statali e gli interventi della consulta*

Nell'attuale processo di decentramento e di conferimento di ampie autonomie gestionali agli Enti territoriali, frutto del rinnovato quadro istituzionale conseguente alla riforma del titolo V della Costituzione, l'indebitamento degli enti territoriali è destinato ad avere una dinamica crescente poiché rappresenta una delle principali fonti di entrata che consente di finanziare le spese che derivano dall'attribuzione di tali autonomie e dal contestuale venir meno delle fonti di finanziamento di tipo "derivato".

Ad essa deve, però, accompagnarsi un processo di crescente responsabilizzazione degli amministratori chiamati a gestire l'indebitamento dell'ente che amministrano, tenendo conto dell'esigenza di assicurare il mantenimento degli equilibri economico-finanziari nonché il rispetto degli impegni assunti nell'ambito della Unione europea.

Il sistema di finanziamento degli enti territoriali mediante indebitamento trova la propria regolamentazione giuridica, anzitutto, nelle norme di cui alla legge costituzionale 3/2001 recante "Modifiche al Titolo V della Costituzione" ove, il nuovo testo dell'art. 119 Cost. da un lato riconosce *"autonomia finanziaria di entrata e di spesa"* ai comuni, alle province, alle città metropolitane ed alle regioni (comma 1), dall'altro pone un limite rigido alla capacità di far ricorso al mercato finanziario statuendo (comma 6) che detti enti, *"possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento"* ed escludendo, nello stesso tempo, *"ogni garanzia dello Stato sui prestiti dagli stessi contratti"*.

L'autonomia finanziaria degli enti territoriali incontra, pertanto, il solo limite della legislazione concorrente dello Stato in materia di 'armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario' (art. 117 Cost., c. 3): compete, dunque, alle Regioni la disciplina della finanza pubblica, mentre allo Stato spetta, soltanto, di fissare i principi generali della materia.

A tutt'oggi, però i principi del nuovo assetto costituzionale in materia finanziaria stabiliti dal predetto articolo 119, non hanno ancora ricevuto attuazione, poiché la Commissione di studio, istituita con D.P.C.M. del 9 aprile 2003 con il

compito di indicare al Governo i principi generali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, non ha ancora completato i suoi lavori¹¹².

In tema di indebitamento degli enti territoriali sono intervenute, contestualmente alla riforma dello Stato in senso federale avviata con la citata modifica del titolo V della Costituzione, svariate disposizioni contenute nelle leggi finanziarie statali, atteso lo stretto legame esistente tra tale materia e le esigenze di contenimento del debito del conto finanziario consolidato delle pubbliche amministrazioni imposte sia dal Trattato di Maastricht che dal "Patto di stabilità e crescita".

In particolare occorre evidenziare:

- **l'art. 41 della legge 448/2001 (finanziaria 2002):** al comma 1 prevede che, al fine di contenere il costo dell'indebitamento e di monitorare gli andamenti di finanza pubblica, il Ministero dell'Economia e delle Finanze coordini l'accesso al mercato dei capitali degli enti locali di cui all'art. 2 del TUEL nonché dei consorzi tra enti territoriali e delle regioni. Al tal fine i predetti enti sono tenuti a comunicare periodicamente allo stesso Ministero i dati relativi alla propria situazione finanziaria. Il contenuto e le modalità del coordinamento nonché dell'invio dei dati sono stabiliti

¹¹² L'Alta Commissione è stata costituita con notevole ritardo rispetto alla tempistica fissata dal legislatore nell'articolo 3 della legge n. 289/2002 (finanziaria 2003). Infatti, detto articolo stabiliva che la Commissione presentasse al Governo una relazione conclusiva sui lavori svolti, entro il 31 marzo 2003. Quindi, l'Esecutivo avrebbe dovuto presentare al Parlamento, entro il successivo 30 aprile, sulla scorta delle proposte dell'Alta commissione, una relazione su cui basare l'applicazione dell'articolo 119 della Costituzione. La Finanziaria 2004 (legge n. 350/2003), all'articolo 2, comma 20, ha assegnato all'Alta commissione nuove scadenze, questa volta improrogabili, pena lo scioglimento della Commissione stessa e la decadenza dei suoi membri. Il nuovo termine previsto slittava al 30 settembre 2004. Entro tale data, la norma imponeva perentoriamente all'Alta commissione di pervenire alla conclusione dei suoi lavori. In questa negativa ipotesi, entro il 31 ottobre, il Governo doveva dar conto al Parlamento delle ragioni per le quali l'articolo 119 rimaneva inattuato in merito agli aspetti più propriamente concernenti l'autonomia finanziaria di entrata e di spesa dei comuni, delle province, delle città metropolitane e delle regioni e della loro compartecipazione al gettito dei tributi erariali riferibili al loro territorio. Qualora, entro lo stesso termine, l'Alta commissione fosse pervenuta alla stesura della prescritta relazione, il Governo, nei trenta giorni seguenti, avrebbe presentato al Parlamento la relazione con l'indicazione degli interventi, anche legislativi, ritenuti necessari. Infine l'articolo 1-quinquies della legge 19 ottobre 2004, n. 257 recante "Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 3 agosto 2004, n. 220, recante disposizioni urgenti in materia di personale del Centro nazionale per l'informatica nella pubblica amministrazione (CNIPA), di applicazione delle imposte sui mutui e di agevolazioni per imprese danneggiate da eventi alluvionali" ha ulteriormente prorogato i termini di conclusione dei lavori dell'Alta Commissione al 30 settembre 2005.

con decreto del Mef da emanare, sentita la Conferenza unificata di cui all'art. 8 D.Lgs. 281/97, entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge. Con lo stesso decreto sono approvate le norme relative all'ammortamento del debito e all'utilizzo degli strumenti derivati da parte dei succitati enti¹¹³.

Al comma 2, il predetto art. 41 stabilisce inoltre che gli stessi enti possano emettere titoli obbligazionari e contrarre mutui con rimborso del capitale in unica soluzione alla scadenza, previa costituzione, al momento dell'emissione o dell'accensione, di un fondo di ammortamento del debito o previa conclusione di swap per l'ammortamento del debito. Fermo restando quanto previsto nelle relative pattuizioni contrattuali, gli enti possono provvedere alla conversione dei mutui contratti successivamente al 31 dicembre 1996, anche mediante il collocamento di titoli obbligazionari di nuova emissione o rinegoziazioni, anche con altri istituti, dei mutui, in presenza di condizioni di rifinanziamento che consentano una riduzione del valore finanziario delle passività totali a carico degli enti stessi, al netto delle commissioni e dell'eventuale retrocessione del gettito dell'imposta sostitutiva di cui all'art 2 D Lgs 239/96 e successive modificazioni;

- l'art. **30, comma 15, della legge 27 dicembre 2002, n.289 (legge finanziaria per il 2003)** testualmente prevede che "Qualora gli enti per assicurare, sul piano amministrativo, l'osservanza rigorosa del precetto costituzionale territoriale ricorrano all'indebitamento per finanziare spese diverse da quelle di investimento, in violazione dell'art. 119 della Costituzione, i relativi atti e contratti sono nulli.

Le Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti possono irrogare agli amministratori, che hanno assunto la relativa delibera, la condanna ad una sanzione pecuniaria pari ad un minimo di cinque e fino ad un massimo di venti volte l'indennità di carica percepita al momento di commissione della violazione";

- l'art. **3 della legge 24 dicembre 2003, n. 350** (legge finanziaria per il 2004) ha:

- al comma 16, definito in modo più puntuale l'ambito soggettivo di applicazione del concetto di "indebitamento per spese di investimento" di cui al precetto costituzionale,– indicando, fra gli enti soggetti al vincolo, oltre alle regioni ed agli enti locali (comuni e province), le aziende e gli organismi compresi nel sistema delle

¹¹³ Tale decreto è stato emanato con decreto 1 dicembre 2003 n. 389 pubblicato su G.U. n. 28 del 4.02.2004.

autonomie locali (città metropolitane, comunità montane, comunità isolate o dell'arcipelago, unioni di comuni, aziende speciali, consorzi, istituzioni) con la sola esclusione delle società di capitali costituite per l'esercizio di servizi pubblici;

- al comma 17, individuato in modo dettagliato le varie tipologie di indebitamento ricadenti nella sfera di applicazione dell'art. 119, sesto comma, della Costituzione (mutui, prestiti obbligazionari, cartolarizzazioni¹¹⁴), prevedendo inoltre che "non costituiscono indebitamento, agli effetti del citato art.119, le operazioni che non comportano risorse aggiuntive, ma consentono di superare, entro il limite massimo stabilito dalla normativa statale vigente, una momentanea carenza di liquidità e di effettuare spese per le quali è già prevista idonea copertura di bilancio". Esso inoltre aggiunge che modifiche alle tipologie di indebitamento dallo stesso previste "sono disposte con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, sentito l'ISTAT, sulla base dei criteri definiti in sede europea";
- al comma 18, fornito una elencazione tassativa delle operazioni che costituiscono investimenti:
 - a) l'acquisto, la costruzione, la ristrutturazione e la manutenzione straordinaria di beni immobili, costituiti da fabbricati sia residenziali che non residenziali;
 - b) la costruzione, la demolizione, la ristrutturazione, il recupero e la manutenzione straordinaria di opere e impianti;
 - c) l'acquisto di impianti, macchinari, attrezzature tecnico-scientifiche, mezzi di trasporto e altri beni mobili ad utilizzo pluriennale;
 - d) gli oneri per beni immateriali ad utilizzo pluriennale;
 - e) l'acquisizione di aree, espropri e servitù onerose;
 - f) le partecipazioni azionarie e i conferimenti di capitale, nei limiti della facoltà di partecipazione concessa ai singoli enti mutuatari dai rispettivi ordinamenti;

¹¹⁴ Le cartolarizzazioni sono quelle di flussi futuri di entrata non collegati ad una attività patrimoniale preesistente, quelle con corrispettivo iniziale inferiore all'85 per cento del prezzo di mercato dell'attività oggetto di cartolarizzazione, quelle accompagnate da garanzie fornite da amministrazioni pubbliche e le cessioni di crediti vantati verso altre amministrazioni pubbliche.

- g) i trasferimenti in conto capitale destinati specificamente alla realizzazione degli investimenti a cura di un altro ente od organismo appartenente al settore delle pubbliche amministrazioni;
- h) i trasferimenti in conto capitale in favore di soggetti concessionari di lavori pubblici o di proprietari o gestori di impianti, di reti o di dotazioni funzionali all'erogazione di servizi pubblici o di soggetti che erogano servizi pubblici, le cui concessioni o contratti di servizio prevedono la retrocessione degli investimenti agli enti committenti alla loro scadenza anche anticipata. In tale fattispecie rientra l'intervento finanziario a favore del concessionario di cui al comma 2 dell'articolo 19 della legge 11 febbraio 1994, n. 109;
- i) gli interventi contenuti in programmi generali relativi a piani urbanistici attuativi, esecutivi, dichiarati di preminente interesse regionale aventi finalità pubblica volti al recupero e alla valorizzazione del territorio.
 - al comma 19, previsto che "gli enti e gli organismi di cui al comma 16 non possono ricorrere all'indebitamento per il finanziamento di conferimenti volti alla capitalizzazione di aziende o società finalizzata al ripiano di perdite. A tale fine l'istituto finanziatore, in sede istruttoria, è tenuto ad acquisire dall'ente l'esplicazione specifica sull'investimento da finanziare e l'indicazione che il bilancio dell'azienda o della società partecipata, per la quale si effettua l'operazione, relativo all'esercizio finanziario precedente l'operazione di conferimento di capitale, non presenta una perdita di esercizio";
 - al comma 20, stabilito che "le modifiche alle tipologie di cui ai commi 17 e 18 sono disposte con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sentito l'ISTAT";
 - al comma 21, statuito infine che le disposizioni testé richiamate si applicano anche alle Regioni speciali e alle Province autonome di Trento e di Bolzano "ai fini dell'unità economica della Repubblica e nel quadro del coordinamento della finanza pubblica di cui agli articoli 119 e 120 della Costituzione.

○

Le disposizioni normative sopracitate sono state oggetto di numerosi rilievi sollevati dalle Regioni innanzi alla Corte Costituzionale per violazione delle prerogative costituzionali in materia finanziaria riconosciute alle stesse dalle nuove norme del titolo V della Costituzione. In particolare, la Consulta, con sentenza n.

376/2003, si è pronunciata sulla legittimità costituzionale dei primi due commi dell'art. 41 della legge 448/2001, "censurati" da alcune Regioni sulla base delle seguenti argomentazioni:

a) violazione della competenza legislativa regionale in materia di finanza regionale e locale (competenza ritenuta residuale o concorrente), sull'assunto del carattere di dettaglio delle disposizioni sopra sommariamente richiamate;

b) violazione dell'art. 117, sesto comma, della Costituzione per l'attribuzione al Ministro dell'economia e delle finanze di una potestà sostanzialmente regolamentare in materia non riservata alla competenza legislativa esclusiva dello Stato;

c) violazione dell'autonomia finanziaria garantita agli enti sub-statali dall'art. 119 della Costituzione. La norma impugnata disciplinerebbe, infatti, con previsioni di dettaglio non riconducibili ai principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario di cui al comma 2 dell'articolo 119 della Costituzione, l'indebitamento delle Regioni e degli enti locali, che costituisce una componente essenziale della rispettiva autonomia finanziaria;

d) violazione del principio di leale collaborazione, per il ruolo marginale attribuito alla Conferenza Unificata in ordine al decreto ministeriale previsto.

La Consulta ha disatteso i rilievi critici sollevati dalle Regioni riconducendo la disciplina delle condizioni e dei limiti dell'accesso degli enti territoriali al mercato dei capitali nell'ambito del "coordinamento della finanza pubblica" di cui al comma 3 dell'articolo 117 della Costituzione e, quindi, in seno alla potestà legislativa concorrente Stato-Regioni.

Al fine, peraltro, di salvare disposizioni volte a dettare norme palesemente di dettaglio, difficilmente riconducibili a quei principi fondamentali cui (secondo il testo costituzionale) dovrebbe limitarsi la normazione statale di cornice, la Corte ha introdotto due ulteriori argomentazioni. Infatti, da un lato, sottolinea come, in tema di accesso degli enti territoriali al mercato dei capitali, i poteri di coordinamento, che possono legittimamente essere attribuiti ad organi centrali, siano connessi, per l'oggetto, con la competenza statale in materia di "tutela del risparmio e mercati finanziari" di cui all'art. 117, secondo comma, lettera e), della Costituzione; dall'altro lato, evidenziando la specificità della materia incisa dalla norma impugnata e richiamando la necessità, ai fini del coordinamento finanziario, di esercitare anche poteri amministrativi di regolazione tecnica, di rilevazione dei dati

e di controllo, chiarisce come la disciplina di tali poteri non possa ritenersi preclusa alla legge statale, "anche in forza dell'art. 118, primo comma, della Costituzione".

Naturalmente, il potere di coordinamento deve essere inteso come potere di adottare le (sole) misure tecniche necessarie al raggiungimento delle finalità di contenimento del costo dell'indebitamento degli enti sub-statali e di monitoraggio dei conti pubblici poste dalla norma in questione, in armonia con i vincoli (fra cui, in particolare, quelli di origine comunitaria connessi con il Patto europeo di stabilità e crescita) e con gli indirizzi concernenti la cosiddetta finanza pubblica allargata, senza possibilità di "incidere sulle scelte autonome degli enti quanto alla provvista o all'impiego delle loro risorse, effettuate nei limiti dei principi di armonizzazione stabiliti dalle leggi statali, o, peggio, di adottare determinazioni discrezionali che possano concretarsi in trattamenti di favore o di sfavore nei confronti di singoli enti.

Da ultimo, la Corte Costituzionale, con sentenza 425/2004 si è pronunciata sulla legittimità costituzionale dell'art.3, commi da 16 a 21, della legge 24 dicembre 2003, n. 350 (legge finanziaria 2004, le cui disposizioni sono state impugnate da varie Regioni sulla base delle seguenti argomentazioni: anzitutto, viene contestata l'estensione dell'applicazione dell'art. 119, comma 6, Cost., ad enti diversi da quelli espressamente indicati nel medesimo nonché le restrizioni apportate alle nozioni di indebitamento e di investimento le quali risultano illegittime e lesive dell'autonomia finanziaria locale; in secondo luogo si deplora l'attribuzione al Ministro dell'economia e delle finanze del potere, sostanzialmente regolamentare, di modificare con proprio decreto le tipologie di operazioni costituenti indebitamento e investimento, in violazione dell'art. 117, comma 6, Cost.

La Corte ha accolto le censure limitatamente alla illegittimità costituzionale dell'art. 3, comma 17, quarto periodo, e comma 20, della legge n. 350 del 2003, nella parte in cui riconosce in capo al Ministro dell'economia e delle finanze la competenza a modificare, con proprio decreto e sentito l'ISTAT, le tipologie di operazioni che costituiscono investimento e indebitamento ai fini dell'applicazione dell'art. 119, comma 6, Cost.

Ha, invece, riconosciuto legittime le definizioni di indebitamento" e di "spese di investimento" che il legislatore statale ha offerto nelle disposizioni impugnate, le quali risultano, peraltro, ispirate ai criteri adottati in sede europea.

Il legislatore (cfr. art. 29 legge 289/2002) ha, poi, espressamente riconosciuto valore di principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica, ai sensi degli articoli 117 e 119, secondo comma, della Costituzione, alle disposizioni riguardanti il patto di stabilità interno per gli enti territoriali, con ciò,

confermando la stretta connessione esistente tra le predette disposizioni e la materia dell'indebitamento. In particolare, ha previsto, tra le sanzioni connesse al mancato raggiungimento degli obiettivi rilevanti ai fini del patto di stabilità per l'anno 2003, l'impossibilità di ricorrere all'indebitamento per gli investimenti.

- *La materia dell'indebitamento nelle norme del TUEL. I mutui a copertura dei debiti fuori bilancio.*

Le disposizioni normative che regolano la materia dell'indebitamento per gli enti locali sono, principalmente, collocate nel titolo IV (Investimenti), capo I (Principi generali), capo II (Fonti di finanziamento mediante indebitamento) e capo III (garanzie per mutui e prestiti). L'art. 152 (Regolamento di contabilità), nel considerare le norme della parte seconda del testo unico, quali principi generali con valore di limite inderogabile, esclude le disposizioni di cui all'articolo 202, comma 2, 203, 205 e 207, consentendo, pertanto, ai Regolamenti di contabilità del singolo ente, di dettare una differente disciplina.

Tali disposizioni prevedono il ricorso all'indebitamento da parte degli enti locali sia ammesso esclusivamente nelle forme previste dalle leggi vigenti in materia e per la realizzazione degli investimenti. Può essere fatto ricorso a mutui passivi per il finanziamento dei debiti fuori bilancio di cui all'articolo 194 e per altre destinazioni di legge. Le relative entrate hanno destinazione vincolata.

Le condizioni per ricorrere all'indebitamento sono:

- a) avvenuta approvazione del rendiconto dell'esercizio del penultimo anno precedente quello in cui si intende deliberare il ricorso a forme di indebitamento;
- b) avvenuta deliberazione del bilancio annuale nel quale sono incluse le relative previsioni.

Ulteriore condizione per assumere nuovi mutui è che l'importo annuale degli interessi sommato a quello dei mutui precedentemente contratti, a quello dei prestiti obbligazionari precedentemente emessi ed a quello derivante da garanzie prestate ai sensi dell'articolo 207, al netto dei contributi statali e regionali in conto interessi, non superi il 25 per cento delle entrate relative ai primi tre titoli delle entrate del rendiconto del penultimo anno precedente quello in cui viene prevista l'assunzione dei mutui.

Ove nel corso dell'esercizio si renda necessario attuare nuovi investimenti o variare quelli già in atto, è previsto che l'organo consiliare adotti apposita variazione al bilancio annuale e contestualmente modifichi il bilancio pluriennale e la relazione previsionale e programmatica per la copertura degli oneri derivanti dall'indebitamento e per la copertura delle spese di gestione.

Condizioni particolari disciplinano, poi, i contratti di mutuo stipulati con enti diversi dalla Cassa depositi e prestiti, dall'Istituto nazionale di previdenza per i dipendenti dell'amministrazione pubblica e dall'Istituto per il credito sportivo (art. 204, comma 2¹¹⁵)

L'ente mutuatario utilizza il ricavato del mutuo sulla base dei documenti giustificativi della spesa ovvero sulla base di stati di avanzamento dei lavori. Ai relativi titoli di spesa è data esecuzione dai tesorieri solo se corredati di una dichiarazione dell'ente locale che attesti il rispetto delle predette modalità di utilizzo.

Ulteriori vincoli sono stabiliti per la circostanza che il mutuo, anche se assistito da contributi dello Stato o delle regioni, sia finalizzato al finanziamento di opere pubbliche destinate all'esercizio di servizi pubblici: in questi casi è possibile

¹¹⁵ **Art 204 (regole particolari per l'assunzione di mutui) comma 2:** I contratti di mutuo con enti diversi dalla Cassa depositi e prestiti, dall'Istituto nazionale di previdenza per i dipendenti dell'amministrazione pubblica e dall'Istituto per il credito sportivo, devono, a pena di nullità, essere stipulati in forma pubblica e contenere le seguenti clausole e condizioni:

- a) l'ammortamento non può avere durata inferiore a dieci anni;
- b) la decorrenza dell'ammortamento deve essere fissata al primo gennaio dell'anno successivo a quello della stipula del contratto; a richiesta dell'ente mutuatario, gli istituti di credito abilitati sono tenuti, anche in deroga ai loro statuti, a far decorrere l'ammortamento dal primo gennaio del secondo anno successivo a quello in cui è avvenuta la stipula del contratto;
- c) la rata di ammortamento deve essere comprensiva, sin dal primo anno, della quota capitale e della quota interessi;
- d) unitamente alla prima rata di ammortamento del mutuo cui si riferiscono devono essere corrisposti gli eventuali interessi di preammortamento, gravati degli ulteriori interessi, al medesimo tasso, decorrenti dalla data di inizio dell'ammortamento e sino alla scadenza della prima rata. Qualora l'ammortamento del mutuo decorra dal primo gennaio del secondo anno successivo a quello in cui è avvenuta la stipula del contratto, gli interessi di preammortamento sono calcolati allo stesso tasso del mutuo dalla data di valuta della somministrazione al 31 dicembre successivo e dovranno essere versati dall'ente mutuatario con la medesima valuta 31 dicembre successivo;
- e) deve essere indicata la natura della spesa da finanziare con il mutuo e, ove necessario, avuto riguardo alla tipologia dell'investimento, dato atto dell'intervenuta approvazione del progetto definitivo o esecutivo, secondo le norme vigenti;
- f) deve essere rispettata la misura massima del tasso di interesse applicabile ai mutui, determinato periodicamente dal Ministro del tesoro, bilancio e programmazione economica con proprio decreto.

assumerlo solo a condizione che i contratti di appalto siano realizzati sulla base di progetti "chiavi in mano" ed a prezzo non modificabile in aumento, con procedura di evidenza pubblica e con esclusione della trattativa privata.

Inoltre, per le nuove opere il cui progetto generale comporti una spesa superiore al miliardo di lire, gli enti approvano un piano economico-finanziario diretto ad accertare l'equilibrio economico-finanziario dell'investimento e della connessa gestione, anche in relazione agli introiti previsti ed al fine della determinazione delle tariffe¹¹⁶.

Infine, è consentito agli enti locali di attivare prestiti obbligazioni nelle forme consentite dalla legge.

Quale ulteriore vincolo da tenere presente nel momento in cui l'Ente considera la possibilità di contrarre mutui per finanziare investimenti è anche il rischio di violare uno dei parametri di deficitarietà¹¹⁷ di cui al D.M. 227/1999: è stabilito, infatti, che l'importo complessivo degli interessi passivi sui mutui, non possa superare, per i comuni, il 12% delle entrate correnti desumibili dai Titoli I, II e III.

Per quanto riguarda in particolare i mutui a copertura dei debiti fuori bilancio, l'art. 194 TUEL (Riconoscimento di legittimità di debiti fuori bilancio) prevede, al comma 3, che per il finanziamento delle spese che costituiscono debiti

¹¹⁶ Il comma 4 dell'art 201 TUEL prevede, inoltre, che le tariffe dei servizi pubblici siano determinate in base ai seguenti criteri:

- a) la corrispondenza tra costi e ricavi in modo da assicurare la integrale copertura dei costi, ivi compresi gli oneri di ammortamento tecnico finanziario;
- b) l'equilibrato rapporto tra i finanziamenti raccolti ed il capitale investito;
- c) l'entità dei costi di gestione delle opere, tenendo conto anche degli investimenti e della qualità del servizio.

¹¹⁷ Ai sensi dell'art. **Art. 242 T.U.E.L., Individuazione degli enti locali strutturalmente deficitari e relativi controlli** sono da considerarsi in condizioni strutturalmente deficitarie gli enti locali che presentano gravi ed incontrovertibili condizioni di squilibrio, rilevabili da una apposita tabella, da allegare al certificato sul rendiconto della gestione, contenente parametri obiettivi dei quali almeno la metà presentino valori deficitari. Il certificato è quello relativo al rendiconto della gestione del penultimo esercizio precedente quello di riferimento. Con decreto del Ministro dell'interno, sentita la Conferenza Stato-città e autonomie locali, (..) sono fissati per il triennio successivo i parametri obiettivi, determinati con riferimento a un calcolo di normalità dei dati dei rendiconti dell'ultimo triennio disponibile, nonché le modalità per la compilazione della tabella sopracitata. Con D.M. Interno 227/1999 sono stati dettati i parametri di deficitarietà per il triennio 1998-2000; in base all'art. **228 T.U.E.L.** (conto del bilancio), comma 5, al conto del bilancio è annessa la tabella dei parametri di riscontro della situazione di deficitarietà strutturale che è altresì allegata al certificato del rendiconto.

fuori bilancio riconoscibili ai sensi del comma 1¹¹⁸, l'ente locale possa fare ricorso a mutui, ove non possa documentalmente provvedersi a norma dell'articolo 193, comma 3¹¹⁹. Nella relativa deliberazione consiliare viene dettagliatamente motivata l'impossibilità di utilizzare altre risorse.

La deroga, fissata con legge ordinaria, al principio per il quale l'indebitamento debba finanziare solo investimenti, è stata possibile, in passato, in quanto la relativa norma non aveva valenza costituzionale. Oggi, invece, il novellato art. 119 Cost. ha costituzionalizzato il predetto principio creando, così, possibili profili di illegittimità costituzionale per quelle disposizioni normative vigenti che consentono di ricorrere all'indebitamento per motivi diversi dal finanziamento degli investimenti.

Il problema è stato affrontato dalla legge 448/2001 (finanziaria 2002) che agli artt. 27 e 41 ha stabilito:

a) art. 27 (Disposizioni finanziarie per gli enti locali), comma 14 "la facoltà di ricorrere alla contrazione di mutui per il ripiano dei disavanzi di esercizio delle aziende di trasporto pubblico locale, attribuita alle regioni e agli enti locali da specifiche disposizioni legislative, può essere esercitata limitatamente ai disavanzi risultanti dai bilanci delle predette aziende, redatti ed approvati secondo i rispettivi

¹¹⁸ Art. 194 TUEL comma 1: Con deliberazione consiliare di cui all'articolo 193, comma 2, o con diversa periodicità stabilita dai *regolamenti di contabilità*, gli enti locali riconoscono la legittimità dei debiti fuori bilancio derivanti da:

- a) sentenze esecutive;
- b) copertura di disavanzi di consorzi, di aziende speciali e di istituzioni, nei limiti degli obblighi derivanti da statuto, convenzione o atti costitutivi, purché sia stato rispettato l'obbligo di pareggio del bilancio di cui all'articolo 114 ed il disavanzo derivi da fatti di gestione;
- c) ricapitalizzazione, nei limiti e nelle forme previste dal codice civile o da norme speciali, di società di capitali costituite per l'esercizio di servizi pubblici locali;
- d) procedure espropriative o di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità;
- e) acquisizione di beni e servizi, in violazione degli obblighi di cui ai commi 1, 2 e 3 dell'articolo 191, nei limiti degli accertati e dimostrati utilità ed arricchimento per l'ente, nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza.

¹¹⁹ E cioè, ove non si possa far ricorso alle entrate che possono essere utilizzate per salvaguardare gli equilibri di bilancio (art. 193 comma 3: "3. Ai fini del comma 2 possono essere utilizzate per l'anno in corso e per i due successivi tutte le entrate e le disponibilità, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle aventi specifica destinazione per legge, nonché i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili").

ordinamenti, relativi agli esercizi 2000 e precedenti. Per il finanziamento degli oneri derivanti dai contratti di servizio di cui all'articolo 19 del decreto legislativo 19 novembre 1997, n. 422, e successive modificazioni, tale facoltà può essere esercitata limitatamente ai contratti di servizio stipulati entro la data del 31 ottobre 2001";

b) art. 41, comma 4 "per il finanziamento di spese di parte corrente, il comma 3 dell'articolo 194 del citato testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, si applica limitatamente alla copertura dei debiti fuori bilancio maturati anteriormente alla data di entrata in vigore della legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3".

Pertanto , ai sensi di quest'ultima disposizione, è possibile assumere mutui per debiti fuori bilancio, ex 194 TUEL, nel caso di spese di parte corrente, purché si tratti di debiti maturati anteriormente al 8.11.2001 (data di entrata in vigore della riforma costituzionale).

L'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli Enti locali¹²⁰ ha ulteriormente chiarito che:

- a) con riferimento a debiti fuori bilancio collegati a spese di investimento è possibile ricorrere all'indebitamento anche oltre il termine dell'8.11.2001 trattandosi di operazione legittima sia ai sensi del novellato art. 119 Cost. sia ai sensi dell'art. 41 comma 4 sopraccitato;
- b) con riferimento a debiti fuori bilancio collegati a spese correnti è fondamentale individuare il momento in cui gli stessi devono ritenersi "maturati" ai fini della loro collocazione temporale con riguardo alla data di entrata in vigore della riforma costituzionale: secondo i principi del diritto civile, i debiti devono ritenersi maturati nel momento in cui sussistono tutti gli elementi (certezza, liquidità ed esigibilità) per procedere all'adempimento dell'obbligazione¹²¹.

Sostanzialmente adeguandosi alle predette disposizioni la Cassa depositi e prestiti, con circolare n. 1251 del 27 maggio 2003 ha dettato disposizioni in merito

¹²⁰ Cfr. Raccomandazione adottata nella seduta del 6.03.2003

¹²¹ Con particolare riferimento ai debiti fuori bilancio derivanti da sentenze esecutive l'Osservatorio ha chiarito che è dal momento del deposito della sentenza di condanna – munita della formula esecutiva, che il debito può qualificarsi certo, liquido ed esigibile.

alla finanziabilità dei debiti fuori bilancio e particolari disposizioni in materia di disavanzi nei settori del trasporto pubblico e sanitario.¹²²

- *Altre disposizioni di interesse*

Alle norme sopracitate devono aggiungersi le disposizioni che seguono di cui si tralascia l'analisi di dettaglio:

- a) i Tassi di interesse applicabili ai mutui bancari;
- b) l'estinzione anticipata dei mutui: cfr. art 48 comma 15 legge 449/1997;
- c) La conversione dei mutui: Art 41 legge 448/2001;
- d) La normativa riguardante la Cassa depositi e prestiti: cfr. in particolare D.M. Tesoro 7.01.1998;
- e) I cd. strumenti di finanza innovativa (prestiti obbligazionari, leasing project financing).

¹²² In particolare la circolare sottolinea la necessità che il Consiglio dell'ente locale riconosca con propria deliberazione ex 194 TUEL la legittimità dei debiti fuori bilancio distinguendo quelli relativi a spese di investimento da quelli relativi spese correnti; inoltre, con la delibera con la quale verifica il permanere degli equilibri di bilancio ed adotta i provvedimenti per mantenerli, stanziando, altresì, le somme necessarie per il pagamento dei debiti fuori bilancio utilizzando prioritariamente le entrate e l'avanzo di amministrazione accertato (193 TUEL) e secondariamente, dopo aver verificato l'impossibilità di finanziare con tali fonti i debiti fuori bilancio di cui è stata riconosciuta la legittimità, facendo ricorso all'indebitamento.

4.4.2 Analisi dei dati

Il Comune di Spinea nel periodo 2001-2003 ha fatto ricorso all'indebitamento per finanziare solo spese di investimento, così come stabilito dalla normativa vigente in materia e nel rispetto dei limiti imposti dal Testo Unico degli Enti Locali art. 204.

Nel periodo in riferimento (2001-2003) il Comune ha acceso n° 4 contratti con la Cassa Depositi e Prestiti, per un importo totale di € 1.816.456,90.

Anno 2000

Dall'esame del conto Consuntivo 2000 risulta accertato un importo totale per mutui pari ad € 1.275.648,54. Tali mutui sono stati accesi per € 965.774,40 con la Cassa Depositi e Prestiti, e per € 309.874,14 con l'Istituto per il credito sportivo.

I primi sono stati finalizzati ai seguenti interventi: € 413.165,52 per l' " Acquisto arredi di Villa Simion", € 103.291,38 per "Manutenzione straordinaria di Via Roma", € 103.291,38 per il "Restauro Chiesetta Biblioteca" ed € 361.519,83 per l' "Adeguamento degli edifici scolastici ex L.818/84". I sopra elencati mutui hanno portato, per l'anno 2001, al pagamento di oneri aggiuntivi per € 69.053,44.

I secondi sono stati destinati alla manutenzione straordinaria degli impianti sportivi ed hanno comportato, per l'anno 2001, il pagamento di oneri aggiuntivi per € 29.610,13.

Anno 2001

Nel Bilancio di Previsione è stata prevista l'assunzione di mutui per un importo totale di € 516.456,90 con la Cassa DD. PP. finalizzati all'intervento di "ristrutturazione, ampliamento ed adeguamento degli Edifici Scolastici".

Tale previsione trova conferma nel Conto del Bilancio del 2001, dove il predetto importo risulta totalmente accertato, ma non riscosso.

Con Delibera del Consiglio Comunale del 28.06.2001 n. 71 la fonte di finanziamento del predetto intervento è stata ricondotta ai proventi derivanti da alienazioni, mentre il mutuo dell'importo di € 516.456,90 è stato destinato al finanziamento dell'intervento "Strade e marciapiede – arredo urbano". Il sopra elencato mutuo ha portato, per il 2002, al pagamento di oneri aggiuntivi per € 42.018,28.

Anno 2002

Nel Bilancio di Previsione è stata prevista l'assunzione di mutui per un importo totale di € 464.000,00.

Tale mutuo, come risulta dal PEG 2002, doveva essere assunto:

- per € 258.000,00 con la Cassa DD. PP. per la ristrutturazione ampliamento ed adeguamento degli Edifici Scolastici;
- per € 206.000,00 con altri Istituti Finanziatori per il restauro di Villa Parini.

Tale previsione non trova conferma nel Consuntivo 2002.

Infatti, il mutuo dell'importo di € 206.000,00, pur inserito negli stanziamenti definitivi del bilancio, non viene accertato, ma portato in diminuzione ed il mutuo dell'importo di € 258.000,00 non viene nemmeno inserito negli stanziamenti definitivi del Bilancio.

Risulta, tuttavia, inserito nel conto consuntivo un mutuo dell'importo di € 400.000,00, da stipularsi con il Credito Sportivo, per l'Impianto sportivo Stadio Allende e Pascoli, che viene totalmente accertato ed in parte (€ 32.896,74) riscosso. Il sopra elencato mutuo ha portato, per l'anno 2003, al pagamento di oneri aggiuntivi pari ad € 32.679,26, ma risulta acceso con la Cassa Depositi e Prestiti e non più con il Credito Sportivo.

Anno 2003

Nel Bilancio di Previsione è stata prevista l'assunzione di mutui per un importo totale di € 706.000,00.

Tale mutuo, come risulta dal PEG 2003, doveva essere assunto:

- per € 500.000,00 con la Cassa DD. PP., di cui € 200.000,00 per la manutenzione straordinaria della illuminazione pubblica ed € 300.000,00 per la Viabilità e piste ciclabili;
- per € 206.000,00 con altri Istituti Finanziatori per il restauro di Villa Parini.

Tale previsione non trova conferma nel Consuntivo 2003.

Infatti, il mutuo dell'importo di € 206.000,00 pur inserito negli stanziamenti definitivi del bilancio non viene accertato, ma viene portato in diminuzione e il mutuo dell'importo di € 500.000,00 risulta aumentato, negli stanziamenti definitivi di Bilancio, di € 400.000,00 per un totale complessivo di € 900.000,00.

L'aumento di € 400.000,00, come si evince dal PEG 2004, è dovuto ad un aumento del mutuo per Viabilità e piste ciclabili che da € 300.000,00 passa ad € 700.000,00.

Tav. 2: Limite all'indebitamento

A	Entrate accertate esercizio	1999	2000	2001	2002	2003
Titolo II	Entrate Tributarie	5.518.922	4.105.682	4.040.903	6.989.586	8.113.556
Titolo II	Entrate derivanti da contributi e trasferimenti correnti dello Stato, delle Regioni e di altri Enti Pubblici anche in rapporto all'esercizio di funzioni delegate dalla	5.808.862	5.548.162	5.718.117	2.810.012	1.729.385
Titolo III	Entrate Extratributarie	2.633.744	4.912.667	3.257.350	3.268.387	3.214.523
	TOTALE	13.961.527	14.566.512	13.016.370	13.067.984	13.057.463
B	Quota capitale	892.022	749.055	848.904	841.749	701.471
C	Quota interessi nuovi mutui			26.918	21.047	12.000
D	Quota Interessi	853.958	780.960	765.935	657.091	622.970
E	Limite di impegno di spesa per interessi passivi (25% di A)			3.490.382	3.641.628	3.254.092
F	Limite di impegno di spesa per interessi passivi (12% DI A) - parametro di deficitarietà introdotto con il D.M. 6 maggio 1999, n. 227.			1.675.383	1.747.981	1.561.964
G	Interessi Passivi per Mutui in ammortamento e per altri debiti pluriennali			792.854	678.138	634.970
Limite Indebitamento	$\frac{C + D}{A}$			5,7%	4,7%	4,9%
Grado di rigidità per indebitamento	$\frac{B + D}{A}$			12%	10%	10%

L'art. 204 T.U.E.L. prevede che l'ente possa assumere nuovi mutui solo se l'importo annuale degli interessi sommato a quello dei mutui precedenti ed a quello derivante da garanzie prestate, al netto dei contributi statali e regionali in conto interessi, non superi il 25% delle entrate correnti.

Il limite del 25% appare, tuttavia, troppo elevato, in quanto difficilmente il Comune si trova in condizioni così difficili e, quindi, rischia di divenire inconsistente.

Di conseguenza si è ritenuto di adottare, quale punto di riferimento, in quanto si è dimostrato più vicino alla realtà, il valore del 12% (parametro di deficitarietà introdotto con il D.M. 6 maggio 1999, n. 227) quale limite massimo del rapporto tra le spese per interessi passivi sui mutui (spese titoli I, intervento 6) e le entrate correnti (titolo I, II, e III), ritenendo, quale soglia di rischio, il valore oscillante tra il 10 e il 12%.

Dalla tabella sopra riportata il predetto limite risulta ampiamente rispettato in ciascuno degli anni presi in considerazione.

Si è, altresì, utilizzato, al fine di valutare la solidità dell'ente e la sua capacità di far fronte agli oneri complessivi derivanti dall'indebitamento, l'indicatore relativo al cd. grado di rigidità per indebitamento, che misura l'incidenza delle spese per il rimborso dei prestiti (quota capitale e quota interessi) sulle entrate correnti (entrate titoli I, II e III).

Nel triennio l'indicatore evidenzia un'evoluzione positiva, passando da un valore del 12% nel 2001 ad un valore del 10% nel 2002 e 2003.

Tavv. 3-4: Analisi della restituzione delle quote capitali e quote interessi¹²³

DIFFERENZA IMPORTI TOTALI (QUOTA CAPITALE + QUOTA INTERESSE DA ALLEGATO AL BILANCIO DI PREVISIONE) E IMPORTI TOTALI DA CONTO CONSUNTIVO									
	IMPORTO			Δ 02/01		Δ 03/02		Δ 03/01	
	2001	2002	2003	assoluta	%	assoluta	%	assoluta	%
AMM. CASSA DD.PP.	944.925	936.451	969.130	8.474	-1%	-32.679	3%	-24.205	3%
AMM. I.N.P.D.A.P.	27.073	14.180	-	12.893	-48%	14.180	-100%	27.073	-100%
AMM. I.N.A.	116.817	113.294	26.830	3.523	-3%	86.464	-76%	89.987	-77%
AMM. I.N.A.I.L.	87.316	87.316	87.316	0	0%	0	0%	0	0%
AMM. DIR. PROV. DEL TESORO	581	581	581	-	0%	0	0%	0	0%
AMM. IST. CREDITO SPORTIVO	29.610	29.610	29.610	0	0%	0	0%	0	0%
AMM. CA.RI.VE.	135.271	37.763	-	97.509	-72%	37.763	-100%	135.271	-100%
AMM. B.N.L.	136.169	136.169	135.994	-	0%	176	0%	176	0%
AMM. CA.RI.GO.	112.311	118.795	52.192	-	6%	66.603	-56%	60.118	-54%
AMM. CREDIOP.	24.766	24.681	22.788	84	0%	1.894	-8%	1.978	-8%
TOTALI	1.614.839	1.498.840	1.324.441	115.999	-7%	174.400	-12%	290.399	-18%
TOTALI DA CONSUNTIVO	1.555.667	1.456.578	1.237.258	99.089	-6%	219.320	-15%	318.409	-20%

¹²³ Elaborazione Corte dei conti su dati desunti dai bilanci di previsione e consuntivi esercizi 2001-2003.

INTERVENTO		NUMERO CONTRATTI	IMPORTI - 2001		
CAPITOLO			QUOTA CAPITALE	QUOTA INTERESSI	TOTALI QUOTE
3010303	RIMBORSO DI QUOTE CAPITALI E DI MUTUI E PRESTITI TOTALI				
080010	QUOTE AMM. CASSA DD.PP.	111	323.887	621.038	944.925
080011	QUOTE AMM. I.N.P.D.A.P.	4	24.219	2.854	27.073
080013	QUOTE AMM. I.N.A.	3	84.528	32.289	116.817
080014	QUOTE AMM. I.N.A.I.L.	1	71.276	16.040	87.316
080018	QUOTE AMM. DIR. PROV. DEL TESORO	1	581		581
080021	QUOTE AMM. IST. CREDITO SPORTIVO	1	14.293	15.317	29.610
080012	QUOTE AMM. CA.RI.VE.	2	124.104	11.168	135.271
080017	QUOTE AMM. B.N.L.	3	90.660	45.509	136.169
080019	QUOTE AMM. CA.RI.GO.	3	98.151	14.159	112.311
080020	QUOTE AMM. CREDIOP.	1	17.205	7.561	24.766
	TOTALE	130	848.904	765.935	1.614.839
	TOTALE DA CONSUNTIVO		869.243	686.424	1.555.667

INTERVENTO		NUMERO CONTRATTI	IMPORTI - 2002		
CAPITOLO			QUOTA CAPITALE	QUOTA INTERESSI	TOTALI QUOTE
3010303	RIMBORSO DI QUOTE CAPITALI E DI MUTUI E PRESTITI TOTALI				
080010	QUOTE AMM. CASSA DD.PP.	112	382.539	553.912	936.451
080011	QUOTE AMM. I.N.P.D.A.P.	3	13.344	837	14.180
080013	QUOTE AMM. I.N.A.	3	94.915	18.379	113.294
080014	QUOTE AMM. I.N.A.I.L.	1	76.265	11.051	87.316
080018	QUOTE AMM. DIR. PROV. DEL TESORO	1	581		581
080021	QUOTE AMM. IST. CREDITO SPORTIVO	1	15.016	14.594	29.610
080012	QUOTE AMM. CA.RI.VE.	1	36.126	1.636	37.763
080017	QUOTE AMM. B.N.L.	3	94.380	41.789	136.169
080019	QUOTE AMM. CA.RI.GO.	3	109.683	9.112	118.795
080020	QUOTE AMM. CREDIOP.	1	18.900	5.782	24.681
	TOTALE	129	841.749	657.091	1.498.840
	TOTALE DA CONSUNTIVO		840.367	616.212	1.456.578

INTERVENTO		NUMERO CONTRATTI	IMPORTI - 2003		
CAPITOLO			QUOTA CAPITALE	QUOTA INTERESSI	TOTALI QUOTE
3010303	RIMBORSO DI QUOTE CAPITALI E DI MUTUI E PRESTITI TOTALI				
080010	QUOTE AMM. CASSA DD.PP.	113	418.701	550.429	969.130
080011	QUOTE AMM. I.N.P.D.A.P.				-
080013	QUOTE AMM. I.N.A.	1	19.788	7.042	26.830
080014	QUOTE AMM. I.N.A.I.L.	1	81.603	5.712	87.316
080018	QUOTE AMM. DIR. PROV. DEL TESORO	1	581		581
080021	QUOTE AMM. IST. CREDITO SPORTIVO	1	15.777	13.833	29.610
080012	QUOTE AMM. CA.RI.VE.				-
080017	QUOTE AMM. B.N.L.	3	97.052	38.941	135.994
080019	QUOTE AMM. CA.RI.GO.	2	47.207	4.985	52.192
080020	QUOTE AMM. CREDIOP.	1	20.761	2.027	22.788
	TOTALE	123	701.471	622.970	1.324.441
	TOTALE DA CONSUNTIVO		652.621	584.637	1.237.258

Analizzando le tavole 3 e 4, riassuntive dei contratti accessi con i vari Istituti di Credito e della restituzione delle quote capitale e quote interessi, ricavate dall'allegato al Bilancio di Previsione e dal Conto Consuntivo nel periodo 2001-2003, si evince che:

1) l'importo complessivo che il Comune rimborsa a titolo di oneri diminuisce, nel triennio, di € 290.398,52 (pari a -18%), passando da un importo complessivo di € 1.614.839,26 del 2001, per un numero complessivo di 130 contratti, ad un importo complessivo del 2003 di € 1.324.440,74, per un numero complessivo di 123 contratti.

In particolare, nel biennio 2001/2002 l'importo complessivo che il Comune rimborsa a titolo di oneri diminuisce di € 115.998,79 (pari al -7%), passando da un importo complessivo di € 1.614.839,26 del 2001, per un numero di 130 contratti, ad un importo complessivo nel 2002 di € 1.324.440,74 per un numero di 129 contratti.

Infatti, pur essendoci stato un aumento di oneri aggiuntivi, pari ad € 42.018,28, per l'assunzione di un nuovo mutuo con la Cassa DD. PP. (n° 01/0000192 opere di viabilità), c'è stata una diminuzione di oneri complessiva dovuta:

1) ad un abbassamento del tasso di interesse per i mutui accesi con la Cassa DD. PP.;

2) all'estinzione del mutuo "n. 01/0000064 Opere di viabilità" stipulato con la CA.RI.VE.¹²⁴.

Nel biennio 2002/2003 l'importo complessivo che il Comune rimborsa a titolo di oneri diminuisce di € 174.399,73 (pari a -12%), passando da un importo complessivo di € 1.498.840,47 del 2002, per un numero di 129 contratti, ad un importo complessivo, nel 2003, di € 1.324.440,74, per un numero di 123 contratti.

Infatti, pur essendoci stato il pagamento di oneri aggiuntivi per € 32.679,26 per l'assunzione di un nuovo mutuo con la Cassa DD.PP. (n° 01/0000193 Centri Sportivi), c'è stata una diminuzione di oneri complessiva dovuta:

- all'estinzione di tutti i mutui accesi con L'INPDAP (n° 01/0000079 e n° 01/0000080 "servizio necroscopico e cimiteriali" e n° 01/0000145 "scuola Materna"), per un importo totale di €. 14.180,08 e con la CA.RI.VE. (n° 01/0000065 centri sportivi), per un importo di €. 37.762,76;

- ad una diminuzione per l'estinzione dei mutui n° 01/0000075 "servizi generali", n° 01/0000095 "Centri sportivi" stipulati con l'I.N.A.¹²⁵

¹²⁴ In particolare, si passa da un importo totale di € 135.271,47 relativo a due mutui, ad un importo di € 37.762,76 (relativo ad un mutuo), per una differenza, in termini di pagamento a titolo di oneri, pari ad € 97.508,73.

- ad una diminuzione per l'estinzione del mutuo n° 01/0000151 "Gestione Cons. patrim. disponibile", stipulato con la CA.RI.GO.¹²⁶

L'analisi dei mutui condotta per Istituto finanziatore, per ciascuno dei singoli anni presi in considerazione, evidenzia quanto segue:

- nell'anno **2001** l'importo complessivo di oneri pagati dal Comune, tra quote capitali e quote interessi, è di € 1.614.839,26, per un numero complessivo di 130 contratti, così suddivisi:

- n. 111 con la Cassa DD.PP. per un valore complessivo di € 944.925,40;
- n. 4 con l' I.N.P.D.A.P. per un valore complessivo di € 27.073,16;
- n. 3 con l' I.N.A. per un importo complessivo di € 116.817,13;
- n. 1 con l' I.N.A.I.L. per un valore complessivo di € 87.315,68;
- n. 1 con la Direzione prov.le del Tesoro per un valore complessivo di € 580,60;
- n. 1 con l' Ist. Di Credito Sportivi per un valore complessivo di € 29.610,13;
- n. 2 con la CA.RI.VE per un valore complessivo di € 135.271,47;
- n. 3 con La B.N.L. per un valore complessivo di € 136.169,33;
- n. 3 con la CA.RI.GO. per un valore complessivo di € 112.310,58;
- n. 1 con La CREDIOP per un valore complessivo di € 24.765,78;

- nell'anno **2002** l'importo complessivo di oneri pagati dal Comune, tra quote capitali e quote interessi, è di € 1.498.840,47, per un numero complessivo di 129 contratti così suddivisi:

- n. 112 con la Cassa DD.PP. per un valore complessivo di € 936.451,07;
- n. 3 con l' I.N.P.D.A.P. per un valore complessivo di € 14.180,08;

¹²⁵ che da tre mutui, per un importo totale di € 113.294,21, passa ad uno, per un importo totale di € 26.830,44, per una differenza, in termini di pagamento a titolo di oneri, pari ad € 86.463,77.

¹²⁶ che da tre mutui, per un importo totale di € 118.795,19, passa a due per un importo totale di € 52.192,25, per una differenza, in termini di pagamento a titolo di oneri, pari ad € 66.602,94.

- n. 3 con l' I.N.A. per un importo complessivo di € 113.294,21;
 - n. 1 con l' I.N.A.I.L. per un valore complessivo di € 87.315,68;
 - n. 1 con la Direzione prov.le del Tesoro per un valore complessivo di € 580.60;
 - n. 1 con l' Ist. Di Credito Sportivi per un valore complessivo di € 29.610,13;
 - n. 1 con la CA.RI.VE per un valore complessivo di € 37.762,76;
 - n. 3 con la B.N.L. per un valore complessivo di € 136.169,33;
 - n. 3 con la CA.RI.GO. per un valore complessivo di € 118.795,19;
 - n. 1 con la CREDIOP per un valore complessivo di € 24.681,42;
- nell'anno **2003** l'importo complessivo di oneri pagati dal Comune, tra quote capitali e quote interessi, è di € 1.324.440,74, per un numero complessivo di 123 contratti così suddivisi:
- n. 113 con la Cassa DD.PP. per un valore complessivo di € 969.130,33;
 - n. 1 con l' I.N.A. per un importo complessivo di € 26.830,44;
 - n. 1 con l' I.N.A.I.L. per un valore complessivo di € 87.315,68;
 - n. 1 con la Direzione prov.le del Tesoro per un valore complessivo di € 580.60;
 - n. 1 con l' Ist. Di Credito Sportivi per un valore complessivo di € 29.610,13;
 - n. 3 con la B.N.L. per un valore complessivo di € 135.993,50;
 - n. 3 con la CA.RI.GO. per un valore complessivo di € 52.192,25;
 - n. 1 con la CREDIOP per un valore complessivo di € 22.787,81.

Dati desunti dalle Relazioni Previsionali e Programmatiche

Le previsioni inserite nelle Relazioni previsionali e programmatiche, nel periodo dal 2001 al 2004, alla voce "Assunzione di Mutui e prestiti" sono le seguenti:

Tav. 5: Assunzioni di mutui - Previsioni 2001-2006

ENTRATE	Relazione Previsionale Programmatica 2001 - 2003					
	Trend Storico			Programmazione Pluriennale		
	Esercizio Anno 1998 (Accertamenti Competenza)	Esercizio Anno 1999 (Accertamenti Competenza)	Esercizio in Corso (Previsione 2000)	Previsione del Bilancio annuale 2001	1° anno successivo 2002	2° anno successivo 2003
Assunzione di Mutui e Prestiti	1.100.185	774.685	1.291.142	516.457	413.166	413.166

ENTRATE	Relazione Previsionale Programmatica 2002 - 2004					
	Trend Storico			Programmazione Pluriennale		
	Esercizio Anno 1999 (Accertamenti Competenza)	Esercizio Anno 2000 (Accertamenti Competenza)	Esercizio in Corso (Previsione 2001)	Previsione del Bilancio annuale 2002	1° anno successivo 2003	2° anno successivo 2004
Assunzione di Mutui e Prestiti	774.686	1.275.649	516.457	464.000	516.000	414.000

ENTRATE	Relazione Previsionale Programmatica 2003 - 2005					
	Trend Storico			Programmazione Pluriennale		
	Esercizio Anno 2000 (Accertamenti Competenza)	Esercizio Anno 2001 (Accertamenti Competenza)	Esercizio in Corso (Previsione 2002)	Previsione del Bilancio annuale 2003	1° anno successivo 2004	2° anno successivo 2005
Assunzione di Mutui e Prestiti	1.275.649	516.457	606.000	706.000	-	414.000

ENTRATE	Relazione Previsionale Programmatica 2004 - 2006					
	Trend Storico			Programmazione Pluriennale		
	Esercizio Anno 2001 (Accertamenti Competenza)	Esercizio Anno 2002 (Accertamenti Competenza)	Esercizio in Corso (Previsione 2003)	Previsione del Bilancio annuale 2004	1° anno successivo 2005	2° anno successivo 2006
Assunzione di Mutui e Prestiti	516.457	400.000	1.106.000	606.000	207.000	-

Nel confrontare i dati sopra riportati, si può riscontrare come la previsione di assunzione di mutui negli anni fino al 2001 sia confermata nell'importo, nelle relazioni successive, mentre a partire dal 2002 le previsioni vengono variate di anno in anno anche del doppio (2003).

Infatti si può notare che:

1) per il 2002:

- nella Rpp del 2001 è stato previsto un importo di € 413.165,52 a titolo di programmazione pluriennale;
- nella Rpp del 2002 è stato indicato un importo di € 464.000,00 a titolo di previsione del bilancio annuale;
- nella Rpp del 2003 è stato indicato un importo di € 606.000,00 a titolo di dato di esercizio in corso di previsione;

- nella Rpp del 2004 è stato accertato un importo di € 400.000,00;

2) per il 2003:

- nella Rpp. del 2001 è stato indicato un importo di € 413.165,52 a titolo di programmazione pluriennale;
- nella Rpp del 2002 è stato indicato un importo di € 516.000,00 a titolo di programmazione pluriennale;
- nella Rpp del 2003 è stato indicato un importo di € 706.000,00 a titolo di previsione del bilancio annuale;
- nella Rpp del 2004 è stato accertato un importo di € 1.106.000,00 a titolo di dato di esercizio in corso di previsione;

3) per il 2004:

- nella Rpp del 2002 è stato indicato un importo di € 414.000,00 a titolo di programmazione pluriennale;
- nella Rpp del 2003 è stato indicato un importo di € 0,00 a titolo di programmazione pluriennale;
- nella Rpp del 2004 è stato indicato un importo di € 606.000,00 a titolo di previsione del bilancio annuale.

Tav. 6: Elenco delle opere pubbliche finanziate negli anni precedenti e non realizzate (in tutto o in parte)

STATO ATTUAZIONE PROGRAMMI											
Elenco delle opere pubbliche finanziate negli anni precedenti e non realizzate (in tutto o in parte)									indice di realizzazione		
DESCRIZIONE (OGGETTO DELL'OPERA)	Cod. Funz. Serv.	Anno di impegno fondi	Importo (euro senza decimali)				già liq.2004	Fonti di Finanziamento (descrizione estremi)	già liquidato		
			Tot.	già liq.2001	già liq.2002	già liq.2003			2002	2003	2004
Ampliamento Scuola Vivaldi	04 02	1999	258.228		251.116	251.116	251.116	Mutuo Cassa DD.PP.	97%	97%	97%
Manutenzione Straordinaria Illuminazione Pubblica	08 02	1999	516.457		-	355.230	483.842	Mutuo Cassa DD.PP.	0%	69%	94%
Adeguamento Scuole L. 818/84	04 02	2000	346.026		3.161	174.297	345.687	Mutuo Cassa DD.PP.	1%	50%	100%
Restauro Chiesetta Biblioteca	05 01	2000	103.291		-	38.046	38.046	Mutuo Cassa DD.PP.	0%	37%	37%
Mutuo Acquisto Arredi Biblioteca	05 01	2000	413.166		-	-	-	Mutuo Cassa DD.PP.	0%	0%	0%
Manutenzione Straordinaria Impianti Sportivi	06 02	2000	309.874		-	-	246.024	Mutuo Credito Sportivo	0%	0%	79%
Manutenzione Straordinaria Via Roma	08 01	2000	103.291		-	-	82.636	Mutuo Cassa DD.PP.	0%	0%	80%
Mutuo Impianti Sportivi Stadio Allende e palestra Pascoli	06 02	2002	400.000				32.897	Mutuo Cassa DD.PP.	0%	0%	8%
TOTALE MUTUI			2.450.333	-	254.277	818.689	1.480.248		10%	33%	60%

Da una verifica dello stato di attuazione delle opere pubbliche (dati desunti dalle Relazioni previsionali e programmatiche- Sez. 4) finanziate con mutui stipulati nel periodo 1999-2002 (anno di impegno fondi), si evince una scarsa percentuale di realizzazione dei programmi.

Infatti, analizzando i singoli dati si nota come, ad eccezione dell' intervento relativo all' "Ampliamento scuola Vivaldi" –il cui finanziamento, impegnato nel 1999 per un importo complessivo di € 258.228, risulta liquidato nel 2002 per un importo di € 251.116 con una realizzazione del 97%- gli interventi con anno di impegno 1999-2000 hanno una realizzazione, al 2002, pari allo 0%, mentre per il 2003 e 2004 risulta che:

1) gli interventi per la **"Manutenzione Straordinaria Illuminazione Pubblica"**, con anno di impegno fondi nel 1999 per un importo di € 516.457, risulta liquidato nel 2003 per un importo di € 355.230 con una realizzazione del 69%, e nel 2004 per un importo di € 483.842 con una realizzazione del 94%;

2) gli interventi per l' **"Adeguamento Scuole L. 818/84"**, con anno di impegno fondi nel 2000 per un importo di 346.026, risulta liquidato nel 2003 per un importo di € 174.297, con una realizzazione del 50%, e nel 2004 per un importo di € 345.687, con una realizzazione del 100%;

3) gli interventi per il **"Restauro Chiesetta Biblioteca"**, con anno di impegno fondi nel 2000 per un importo di € 103.291, risulta liquidato nel 2003 per un importo di € 38.046, con una realizzazione del 37%, e rimane invariato nel 2004;

4) gli interventi per l' **"Acquisto Arredi Biblioteca"**, con anno di impegno fondi nel 2000 per un importo di € 413.166, non risultano attuati né nel 2003 né nel 2004;

5) gli interventi per la **"Manutenzione Straordinaria Impianti Sportivi"**, con anno di impegno fondi nel 2000 per un importo di € 309.874, non risulta mentre risulta già liquidato nel 2004 per un importo di € 246.024 con una realizzazione del 79%;

6) gli interventi per la **"Manutenzione Straordinaria Via Roma"**, con anno di impegno 2000 per un importo di € 103.291, non risultano attuati nel 2003, mentre risulta liquidato nel 2004 un importo di € 82.636 con una realizzazione del 80%;

7) gli interventi per gli **"Impianti Sportivi, Stadio Allende e Palestra Pascoli"**, con anno di impegno fondi nel 2002 per un importo di € 400.000, risulta liquidato nel 2004 per un importo di € 32.897, con una realizzazione del 8%.

5 I CONTROLLI INTERNI

5.1 QUADRO GIURIDICO DI RIFERIMENTO

5.1.1 Le competenze della Corte dei conti

L'attività di indagine della Corte dei conti per quanto concerne la verifica del funzionamento dei controlli interni ha sostanzialmente come fondamento normativo:

- l'art. 1 del D.Lgs. 286 del 30 luglio 1999 recante "Riordino e funzionamento dei meccanismi e strumenti di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell'attività svolta dalle amministrazioni pubbliche, a norma dell'art. 11 della legge 15 marzo 1997, n. 59";
- gli artt. 148 e 198 bis (quest'ultimo introdotto con l'art.1, comma 5 del D.L. 168/2004 convertito in Legge 30.7.2004, n.191) del D.lgs 267/2000 "Testo unico Enti locali";
- l'art. 7, comma 7 della legge 5 giugno 2003, n. 131 avente all'oggetto "Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3".

L'analisi parte dalla consapevolezza del ruolo che il sistema dei controlli svolge nell'ambito di tutti gli aspetti gestori tenuto conto che in tale sistema si individua la sede di verifica della capacità dell'organo esecutivo dell'Ente di determinare, attraverso la programmazione degli obiettivi gestionali, l'individuazione delle modalità di acquisizione ed elaborazione dei dati e l'individuazione dei criteri valutativi specifici per l'attività gestionale, e di autocorreggere la propria azione attraverso il c.d. "feedback" o informazione di ritorno sull'andamento della gestione in corso d'opera.

Ciò posto, il controllo esterno svolto in questa sede dalla Corte dei conti va a collocarsi nell'ambito del circuito istituzionale esterno "assemblee elettive/organi di governo" la qual cosa lo distingue da quello interno, ascrivibile invece al circuito "organo di governo/amministrazione".

5.1.2 Evoluzione della normativa

Le azioni di riforma amministrativa, a partire dagli anni Ottanta, hanno cercato di introdurre nel mondo delle amministrazioni pubbliche la c.d. "*cultura della valutazione*", nel cui ambito l'attività amministrativa tende sempre più a divenire "servizio" per la collettività. L'amministrazione, concepita tradizionalmente per espletare adempimenti, si trasforma per essere organizzata in funzione di obiettivi.

Il processo di riforma è stato lungo e molteplici sono le disposizioni che nel tempo hanno riguardato compiti ed attribuzioni ai servizi di controllo interno.

Originariamente le competenze degli uffici di controllo interno facevano diretto riferimento all'**art. 20 del D.lgs. 3 febbraio 1993 n. 29** "Razionalizzazione dell'organizzazione delle amministrazioni pubbliche....." e successive integrazioni e modificazioni. Una serie di interventi successivi, sia di natura legislativa sia di natura contrattuale, hanno poi incrementato le competenze specifiche di questi servizi ed in particolare si sono occupati della materia, oltre che il citato art. 20 del D.lgs. 29/93:

- **gli artt. 7 e 14 del D.P.R. n. 573/94:** "Regolamento recante norme per la semplificazione dei procedimenti di aggiudicazione di pubbliche forniture di valore inferiore alla soglia di rilievo comunitario";
- **l'art. 6, comma 3, del D.P.R. n. 338/94:** "Regolamento recante semplificazione del procedimento di conferimento di incarichi individuali ad esperti da parte dei Ministri";
- **l'art. 8 del D.P.R. n. 367/94:** "Regolamento recante semplificazione ed accelerazione delle procedure di spesa e contabili";
- **l'art. 44, comma 1, del D.P.R. n. 724/94:** "Misure di razionalizzazione della finanza pubblica";
- **l'art. 3 ter, comma 2, l'art. 3 quater, commi 5 6 e 7 della legge n. 273/95:** "Conversione in legge, con modificazioni, del decreto legge 12 maggio 1995, n. 163, recante misure urgenti per la semplificazione dei procedimenti amministrativi e per il miglioramento dell'efficienza delle pubbliche amministrazioni";
- **gli artt. 39, 40 e 41 del d.lgs n. 77/95 – "Ordinamento finanziario e contabile degli enti locali";**

- **la legge n. 59/97** – “Delega al Governo per il conferimento di funzioni e compiti alle regioni ed enti locali, per la riforma della Pubblica Amministrazione e per la semplificazione amministrativa”;
- **il d.lgs n. 279/97** – “Individuazione delle unità revisionali di base del bilancio dello Stato, riordino del sistema di tesoreria unica e ristrutturazione del rendiconto generale dello Stato”;
- **la legge n. 94/97** – “Modifiche alla legge 5 agosto 1978, n. 468, e successive modificazioni e integrazioni, recante norme di contabilità generale dello Stato in materia di bilancio. Delega al Governo per l’individuazione delle unità revisionali di base del bilancio dello Stato”;
- **l’art. 5, comma 5, del d.lgs n. 396/97**: “Modificazioni al decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29, in materia di contrattazione collettiva e di rappresentatività sindacale nel settore del pubblico impiego, a norma dell’art. 11, commi 4 e 6, della legge 15 marzo 1997, n. 59”;
- **gli artt. 2 e 4 del d.lgs n. 80/98**: “Nuove disposizioni in materia di organizzazione e di rapporti di lavoro nella amministrazioni pubbliche, di giurisdizione nelle controversie di lavoro e di giurisdizione amministrativa, emanate in attuazione dell’art. 11, comma 4, della legge 15 marzo 1997, n. 59”;
- **la legge n. 265/99** – “Disposizioni in materia e ordinamento degli enti locali, nonché modifiche alla legge 8 giugno 1990, n. 142”;
- **il d.lgs n. 286/99** – “Riordino e potenziamento dei meccanismi di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell’attività svolta dalle amministrazioni pubbliche, a norma dell’art. 11 della legge 15 marzo 1997, n. 59”;
- **la legge n. 488/99** – “Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato – legge finanziaria 2000”;
- **il d.lgs n. 267/2000** – “Testo Unico delle leggi sull’ordinamento degli enti locali”;
- **il d.lgs n. 165/2001** – “Norme generali sull’ordinamento del lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche”.

Nello specifico il d.lgs n. 29/93, in una ottica di accrescimento dell’efficienza (c.d. efficientamento) delle PP.AA. (anche sotto l’aspetto di permettere

l'applicazione di un metodo comparativo sull'attività di analoghi uffici), unita alla necessità di razionalizzare il costo del lavoro pubblico, ha operato una netta separazione tra le funzioni di indirizzo politico-amministrativo (attribuite agli organi di direzione politica, i quali definiscono gli obiettivi ed i programmi da attuare, assegnano le risorse e verificano la rispondenza dei risultati della gestione amministrativa alle direttive generali impartite) e le funzioni più propriamente gestionali, attribuite ai dirigenti, i quali provvedono alla gestione finanziaria, tecnica ed amministrativa, compresa l'adozione degli atti che impegnano l'amministrazione verso l'esterno.

Ai dirigenti è attribuita la responsabilità non solo della gestione ma anche dei risultati dell'attività svolta dagli uffici ai quali sono preposti nonché della realizzazione dei programmi e dei progetti loro affidati. Il Decreto legislativo n. 29/93 ha disposto l'istituzione, nelle pubbliche amministrazioni, ove non già esistenti, dei servizi di controllo interni, o nuclei di valutazione – organismi autonomi che rispondono esclusivamente agli organi di direzione politica – aventi il compito di verificare, attraverso valutazioni comparative tra costi e rendimenti, la realizzazione degli obiettivi, la corretta ed economica gestione delle risorse pubbliche, l'imparzialità ed il buon andamento dell'azione amministrativa.

Il predetto decreto legislativo è stato successivamente integrato e modificato dai decreti legislativi nn. 470 e 546 del 1993, n. 369 del 1997 e nn. 80 e 387 del 1998 nonché dalla legge n. 59 del 1997, la quale ultima, al comma 1, lett. a), dell'art. 11, ha conferito al Governo specifica delega per la revisione del sistema dei controlli interni.

Per gli enti locali, nel 1995 è stato varato il decreto legislativo, n. 77 – *"Ordinamento finanziario e contabile degli enti locali"* – che, tra le altre disposizioni, ha dichiarato espressamente l'esigenza di organizzare la funzione di controllo di gestione. In particolare, richiamando anche i contenuti regolamentari del decreto legislativo n. 29/93, esso all'art. 639 qualifica il controllo di gestione medesimo come procedura finalizzata alla verifica di due circostanze ben definite ovvero:

1. lo stato di attuazione degli obiettivi programmati;
2. la funzionalità dell'organizzazione dell'ente, l'efficacia, l'efficienza ed il livello di economicità nell'attività di realizzazione degli obiettivi stessi attraverso l'analisi delle risorse acquisite e della comparazione tra i costi e la quantità e qualità dei servizi offerti.

Il successivo art. 40, stabilisce, poi, i momenti fondamentali del procedimento che si snoda attraverso 3 fasi ovvero: predisposizione di un piano dettagliato degli obiettivi (fase n. 1), rilevazione dei dati relativi ai costi ed ai proventi e rilevazione dei risultati raggiunti (fase n. 2), valutazione dei dati e dei risultati rispetto al piano degli obiettivi (fase n. 3)¹. Statuisce altresì che il controllo deve svolgersi con riferimento ai singoli servizi e centri di costo e deve verificare per ciascun servizio i mezzi finanziari acquisiti, i costi dei singoli fattori produttivi ed i risultati conseguiti (anche in termini di ricavi qualora trattasi di servizi a carattere produttivo).

La verifica dell'efficacia, dell'efficienza e della economicità dell'azione amministrativa deve invece rapportare le risorse acquisite ed i costi dei servizi per unità di prodotto ai dati contenuti nel rapporto annuale, pubblicato dal Ministero dell'interno, sui parametri gestionali degli enti locali (comma 4° art. 40).

Le risultanze del controllo vengono, ai sensi dell'art. 41, "*fornite*" agli amministratori ed ai dirigenti: ai primi per la verifica degli obiettivi programmati, ai secondi in quanto elemento conoscitivo necessario per la valutazione dell'andamento della gestione dei servizi cui essi sono responsabili.

Per tutta la Pubblica Amministrazione e quindi anche per gli enti locali, nel 1997 prende poi il via una riforma di grande rilievo (la c.d. "riforma Bassanini") che ha comportato un esteso decentramento di funzioni e competenze amministrative in favore delle Regioni e degli Enti Locali.

La legge cardine (legge 15 marzo 1997, n. 59) di detta riforma stabilisce direttive, limiti e modalità per il conferimento di funzioni e compiti alle Regioni ed agli enti locali. Tra i tanti principi alla cui osservanza è tenuto il legislatore delegato nell'emanazione dei decreti legislativi di attuazione, spiccano:

- il principio di **efficienza ed economicità** in virtù del quale il conferimento di funzioni e compiti deve assicurare efficienza ed economicità delle funzioni stesse e la conseguente soppressione di quelle funzioni divenute superflue;
- il principio di **responsabilità e di unicità dell'amministrazione**, atto a consentire una agevole individuazione delle responsabilità mediante l'accentramento dell'intero processo decisionale di ogni procedimento ad un unico soggetto, con ciò segnando una inversione di tendenza rispetto al passato, caratterizzato, al contrario, dalla estrema difficoltà di individuare i responsabili delle scelte amministrative stante la frammentarietà delle competenze e delle attribuzioni.

La riforma ed il riordino delle strutture amministrative dello Stato si realizzano per mezzo del miglioramento dell'azione amministrativa nel suo complesso. Oltre a proseguire nell'opera di riforma del pubblico impiego, attraverso la conferma del principio della separazione tra compiti e responsabilità di direzione politica e compiti e responsabilità di direzione delle amministrazioni, con conseguente maggiore e più razionale collegamento tra gestione finanziaria ed azione amministrativa, la legge n. 59/97 introduce ulteriori affinamenti nei meccanismi valutativi di controllo interni ed esterni.

Per quanto concerne i meccanismi del controllo di gestione e della valutazione dell'attività amministrativa, esercitati internamente a ciascuna amministrazione, la legge demanda al legislatore delegato l'istituzione di servizi centrali per la cura delle funzioni di controllo interno, operanti in collegamento con il Sistema statistico Nazionale (SISTAN), unitamente alla previsione di interventi sostitutivi nei confronti delle amministrazioni inadempienti rispetto alla istituzione dei propri servizi di controllo interno (art. 12, lett. q).

Con il decreto legislativo n. 286 del 30 luglio 1999 – recante "Riordino e potenziamento dei meccanismi e strumenti di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell'attività svolta dalle amministrazioni pubbliche, a norma dell'art. 11 della legge 15 marzo 1997, n. 59" – il Governo, in attuazione della delega ad esso conferita dall'art. 11, comma 1, lett. c), della citata legge n. 59/1997, ha operato una completa revisione del sistema dei controlli interni dettandone i principi generali e, contestualmente, individuandone le tipologie separando, altresì, le funzioni, di tipo diverso, che in passato (art. 20 del D.lgs n. 29/93) erano state attribuite ai nuclei di controllo interno.

I nuovi sistemi sono obbligatori per le strutture statali, motivatamente derogabili da parte delle altre amministrazioni pubbliche (e quindi anche dagli enti locali) ed applicabili alle amministrazioni regionali nell'ambito della loro autonomia legislativa ed organizzativa.

Il controllo interno, secondo detta legge, si classifica in base alle finalità per cui il controllo stesso è posto in essere di talchè se ne distinguono quattro diverse tipologie (art. 1), ovvero:

- **controllo di regolarità amministrativa e contabile**, diretto a garantire la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa, le cui verifiche devono rispettare i principi generali della revisione aziendale, in quanto applicabili alla pubblica amministrazione;

- **controllo di gestione**, diretto alla verifica dell'efficacia, dell'efficienza e dell'economicità dell'azione amministrativa al fine di ottimizzare il rapporto tra costi e risultati, anche attraverso interventi di correzione; esso ha per oggetto l'unità organizzativa al fine di valutarne il rendimento e pone, a fondamento dell'analisi, il profilo della economicità ovvero della corretta utilizzazione dei mezzi rispetto ai fini; opera in maniera integrata con le altre due tipologie di controllo (valutazione della dirigenza e controllo strategico) e supporta la funzione dirigenziale;
- **valutazione dirigenza** (tipologia che necessita della diretta conoscenza dell'attività del dirigente da parte di chi valuta in prima istanza, dell'approvazione della valutazione espressa da chi valuta in seconda istanza nonché della partecipazione al procedimento del soggetto valutato), diretto alla valutazione delle prestazioni del personale con qualifica dirigenziale tenendo in considerazione i risultati dell'attività amministrativa e della gestione; rappresenta il terzo stadio del controllo interno ed ha un collegamento diretto con il controllo di gestione poiché procede a verificare se il risultato riscontrato da quest'ultimo sia imputabile (ed in quale misura) ai singoli dirigenti dell'unità organizzativa controllata;
- **controllo strategico**, diretto a valutare l'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione dei piani, programmi ed altri strumenti di determinazione dell'indirizzo politico attraverso la congruenza tra i risultati conseguiti e gli obiettivi predefiniti; supporta l'organo di indirizzo politico; si differenzia dal controllo di gestione perché ha come parametro di riferimento l'amministrazione nella sua interezza e perché pone, quale elemento centrale per la valutazione, il profilo della efficacia dell'azione amministrativa (raggiungimento degli obiettivi individuati in sede politica).

Con D.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 "Testo Unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti locali" – che ha sostituito l'ormai "svuotato" T.U. del 1934 – si è pervenuti, infine, alla attuale disciplina dei controlli interni.

Essi sono previsti dall'art. 147 e coincidono con quelli indicati all'art. 1, comma 1, del D.lgs 286/1999 appena esaminato. L'unica differenza è che il legislatore non definisce espressamente il controllo strategico ma, per contro, descrive in maniera inequivocabile l'attività necessaria alla sua realizzazione. Pertanto, i controlli interni previsti ora per gli Enti locali sono:

- controllo di regolarità amministrativa e contabile;

- controllo di gestione;
- valutazione della dirigenza;
- "valutazione dell'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione dei piani, programmi ed altri strumenti di determinazione dell'indirizzo politico, in termini di congruenza tra risultati conseguiti e obiettivi predefiniti" (in sostanza il controllo strategico).

Nel nuovo testo, di particolare interesse è la previsione contenuta nel comma 1 dell'art. 147, secondo la quale gli Enti Locali, nell'ambito della loro autonomia normativa ed organizzativa, si dotano di strumenti volti ad adeguare i propri ordinamenti alla disciplina generale dei controlli interni stabilita con il D.lgs. 286/1999.

Da tale norma si deduce che la disciplina degli Enti può dunque essere concretamente realizzata attraverso lo Statuto ed i Regolamenti con riferimento sia agli strumenti che alle metodologie.

Il secondo comma dello stesso articolo ribadisce il principio della distinzione tra funzioni di indirizzo e compiti di gestione dai quali deve derivare l'ordine dei controlli interni.

Il comma terzo ribadisce che l'organizzazione dei controlli interni è effettuata anche in deroga ai principi di cui all'art. 1 comma 2 del D.Lgs 286/1999.

Il comma quarto conferisce la possibilità a più Enti Locali di istituire uffici unici, mediante apposita convenzione che ne regoli modalità di istituzione e di funzionamento.

Il comma quinto, infine, prevede che nell'ambito dei Comitati provinciali per es. P.A. d'intesa con le Province, siano istituite apposite strutture di consulenza e di supporto, delle quali possono avvalersi gli Enti Locali per l'esercizio dei controlli interni previsti dal D.Lgs. 286/1999 e, a tal fine, detti comitati possono essere integrati con esperti nelle materie di pertinenza.

Il nuovo T.U.E.L., inoltre, riserva una particolare e dettagliata disciplina al controllo di gestione (artt. 147, 196, 197, 198 e 198/bis).

L'art. 196 definisce il controllo di gestione come "la procedura diretta a verificare lo stato degli obiettivi programmati e, attraverso l'analisi delle risorse acquisite e dalla comparazione tra i costi e la quantità e qualità dei servizi offerti, la

funzionalità dell'organizzazione dell'ente, l'efficacia, l'efficienza ed il livello di economicità nell'attività di realizzazione dei predetti obiettivi”.

L'art. 197 precisa le modalità del controllo di gestione che deve articolarsi in almeno tre fasi:

- predisposizione di un piano dettagliato degli obiettivi;
- rilevazione dei dati relativi ai costi ed ai proventi nonché rilevazione dei risultati raggiunti;
- valutazione dei dati predetti in rapporto al piano degli obiettivi al fine di verificare il loro stato di attuazione e di misurare l'efficacia, l'efficienza ed il grado di economicità dell'azione intrapresa.

A queste tre fasi ne dovrebbe essere affiancata anche una quarta che scaturisce dal comma 1, punto d) dell'art. 147 T.U.E.L. e cioè la realizzazione dell'azione correttiva.

Il comma terzo dello stesso articolo 197 prevede che il controllo di gestione è svolto con riferimento ai singoli servizi e centri di costi, ove previsti, verificando in maniera complessiva e per ciascun servizio i mezzi finanziari acquisiti, i costi dei singoli fattori produttivi, i risultati quantitativi e qualitativi ottenuti e, per i servizi a carattere produttivo, i ricavi.

L'art. 198 statuisce, infine, che la struttura organizzativa operativa alla quale è assegnata la funzione di controllo di gestione fornisce le conclusioni del predetto controllo agli amministratori ai fini della verifica dello stato di attuazione degli obiettivi programmati ed ai responsabili dei servizi affinché questi ultimi abbiano gli elementi necessari per valutare l'andamento della gestione dei servizi di cui sono responsabili.

L'art. 198 bis, introdotto con n D.L. n. 168/2004, convertito con la Legge 30.7.2004, n. 191, obbliga gli Enti Locali ad inviare alle Sezioni Regionali di controllo della Corte dei conti i referti prodotti dalle predette strutture di controllo della gestione.

Per quanto riguarda gli aspetti tecnici, il Legislatore lascia piena libertà di soluzione, non imponendo particolari schemi da adottare. Un sistema di controllo di gestione strutturato e operativo deve, comunque, sulla base di quanto indicato dalla norma, essere costituito da tre elementi di base:

- *una struttura organizzativa*, imperniata su un piano dei centri di costo e di provento e su un piano degli indicatori di risultato;

- *una struttura informativa* per la raccolta, sintesi e diffusione dei dati contabili ed extracontabili necessari ai fini del controllo, da destinare ai responsabili dell'Ente (politici e tecnici), con l'indicazione dei relativi supporti;
- *la definizione del processo di controllo* da parte dei diversi organi e -unità organizzative dell'Ente in rapporto alle varie fasi del ciclo gestionale e la temporizzazione dei vari adempimenti.

La legge 5 giugno 2003, n. 131, c.d. "Legge La Loggia" recante "Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla Legge 18 ottobre 2001, n. 3, ha attribuito al Governo numerose deleghe finalizzate all'emanazione di diversi decreti legislativi che dovranno dare attuazione ai cambiamenti introdotti nel nuovo testo Costituzionale.

Di notevole importanza per gli Enti Locali è l'ampia delega per realizzare, tra l'altro, la completa attuazione dell'art. 117, secondo comma, lettera p) della Costituzione e per procedere alla revisione dell'attuale Testo Unico al fine di adeguarlo ai nuovi principi inseriti nella Carta Costituzionale. Tali deleghe dovranno essere esercitate entro un anno e cioè entro il 10 giugno del 2004. In proposito, tra i principi ai quali il Governo si dovrà attenere nel predisporre i decreti attuativi, è previsto anche di attribuire agli Enti, nel rispetto della loro autonomia, la possibilità di regolamentare attraverso i propri Statuti il sistema di controlli interni al fine di garantire la funzionalità dell'Ente, secondo i criteri di efficienza, efficacia e di economicità dell'azione amministrativa; quindi sui controlli interni gli Enti Locali avranno la possibilità di darsi l'organizzazione che essi ritengono più opportuna.

5.2 ORGANIZZAZIONE E FUNZIONAMENTO DEI CONTROLLI NELL'AMBITO DEL COMUNE

Il Comune di Spinea, come risulta dal "Regolamento sull'ordinamento degli Uffici e dei Servizi" approvato con Deliberazione della Giunta n. 54 del 5.4.2000, ha una struttura organizzativa articolata in Settori, Servizi ed Uffici raggruppati per funzioni omogenee. Il Settore (o Area organizzativa) rappresenta la struttura di maggior dimensione dell'Ente, comprende uno o più Servizi nell'ambito dei quali gli Uffici costituiscono unità operativa interna. Secondo quanto emerge dagli atti ricevuti dal Comune di Spinea (vds ad esempio deliberazione n. 9 del 29.1.2003) l'Ente ha suddiviso il proprio apparato burocratico in sette Settori assegnando a ciascuno un Responsabile nominato con Ordinanza sindacale:

- Affari generali;
- Contabilità economica, controllo di gestione ed adempimenti fiscali;
- Tributi, Commercio e Tecnologie informatiche;
- Direzione tecnica;
- Servizi alla persona;
- Polizia municipale;
- Personale.

Il Regolamento stesso, in linea con le previsioni di cui al D.Lgs. 29/1993 e del D.Lgs. 267/2000 (art. 147, comma 2), ribadisce la separazione delle competenze tra apparato burocratico (di pertinenza dei responsabili dei vari Settori e dei Servizi) ed apparato politico (proprio degli organismi di governo) e fissa la dotazione organica caratterizzata da una diminuzione dei posti organici compensata da maggiore qualificazione professionale

5.2.1 Controllo di regolarità amministrativa e contabile

L'Amministrazione comunale non ha interloquito espressamente sul punto specifico né in relazione alla prima richiesta istruttoria, né a seguito di ulteriore richiesta di approfondimento formulata con lettera n. 1071/08 del 21/02/2005. Dall'esame del Regolamento sopracitato e soprattutto di quello di Contabilità – quest'ultimo approvato con deliberazioni del Consiglio Comunale n. 13 e 135 rispettivamente del 29.10.2001 e 18.12.2001 in attuazione del D.Lgs. 18 agosto 2000 n. 267 "Testo Unico sull'ordinamento degli Enti Locali"- si evince che:

- il controllo di regolarità amministrativa è esercitato dai Responsabili dei Settori e dei Servizi (art. 4);
- il controllo di regolarità contabile compete al Responsabile del Settore finanziario (art. 3).

5.2.2 Controllo di gestione

E' previsto dall'art. 39 dello Statuto comunale approvato con deliberazione consiliare n. 07 del 31.1.2000 che ne rimanda la definizione delle linee guida al Regolamento di contabilità precisando che "il controllo di gestione dovrà consentire la verifica mediante rilevazioni sistematiche in corso d'esercizio, da parte dei soggetti interessati, dell'andamento della gestione per assicurare agli organi di governo dell'Ente tutti i dati necessari per l'elaborazione delle scelte programmatiche e per guidare il processo di sviluppo della organizzazione nel conseguimento dei risultati prefissati".

Il Regolamento di contabilità dell'Ente prevede:

- art. 40, la definizione del controllo di gestione, in linea con quanto sancito dalle norme primarie (D.Lgs. 286/99 e 276/2000);
- art. 41, gli obiettivi del controllo di gestione precisando che la Giunta, destinataria delle informazioni derivanti dal controllo di gestione per la verifica dei risultati indicati nei documenti di programmazione, analizza gli scostamenti tra previsioni e risultati per l'elaborazione delle eventuali azioni correttive. A tale scopo il responsabile del controllo di gestione fornisce, con cadenza semestrale, un rapporto sullo stato di avanzamento del bilancio di previsione alla Giunta stessa ed ai Responsabili dei centri di responsabilità;
- art. 42, i componenti del controllo di gestione, ovverosia la struttura organizzativa, il sistema informativo-contabile ed il processo di controllo;
- art. 43, la conduzione del sistema di controllo di gestione al quale è preposto un Responsabile che si avvale "di personale e strumenti adeguati". Lo stesso comma indica le finalità del controllo: a) elaborazione e aggiornamento continuo della metodologia per l'applicazione del sistema; b) sovrintendenza e collaborazione con i centri di responsabilità per la progettazione ed il continuo adeguamento del sistema informativo-contabile; c) collaborazione con gli organi politici e con i centri di responsabilità per una più efficace attuazione del sistema. Indica, altresì, i compiti della Giunta la quale, a sua volta, anche su proposta del responsabile del controllo di gestione, individua il sistema dei centri di responsabilità ed il responsabile di ciascuno di essi, definisce la struttura per la raccolta e l'elaborazione delle informazioni, disciplina le fasi del processo di controllo, individuando i soggetti che debbono partecipare a ciascuna di esse;

- art. 44, la verifica dello stato di attuazione della programmazione imponendo al responsabile del controllo di predisporre periodicamente, sulla base delle relazioni dei centri di responsabilità, una relazione che, con riferimento anche al PEG, illustra i risultati conseguiti nell'anno precedente e lo stato di attuazione dei programmi e dei progetti.

Altre norme riferibili al controllo di gestione sono rinvenibili agli artt. 38 e 39 dello stesso Regolamento riguardanti gli equilibri di bilancio ed il riequilibrio della gestione.

Il Regolamento per l'organizzazione degli uffici e dei servizi già citato, peraltro deliberato in data antecedente al TUEL/2000, dal canto suo per quanto concerne l'argomento prevede:

- all'art. 9 il Nucleo di Valutazione quale struttura di supporto diretto dell'Amministrazione con il compito di verificare la realizzazione degli obiettivi, la corretta ed economica gestione delle risorse pubbliche, l'imparzialità ed il buon andamento dell'azione amministrativa, mediante il monitoraggio e la valutazione dei risultati raggiunti, in termini di maggiore produttività e di miglioramento del livello qualitativo e quantitativo dei servizi. E' composto da tre esperti, anche esterni all'amministrazione nominati dal sindaco, e cessa con la fine del mandato amministrativo. Esso opera in posizione di autonomia e risponde direttamente agli organi di governo.

Il Nucleo, evidentemente, trae il suo fondamento giuridico dal D.Lgs. 29/1993 e successive modifiche il quale prevedeva che la Giunta comunale istituisse tale struttura "o il servizio di controllo interno". Alla luce della normativa successivamente sopravvenuta (in particolare i D.Lgs. 268/99 e 267/2000) detto Nucleo si può ora considerare in parte in funzione integrativa del controllo di gestione e in parte quale organo per la valutazione dei dirigenti e di controllo strategico. Dall'esame della documentazione pervenuta il Nucleo è da identificarsi con quello istituito con Deliberazione della Giunta n.309 del 23.12.1999 denominato "Ufficio di valutazione e di controllo strategico" che sarà più analiticamente analizzato nei pertinenti paragrafi;

- all'art. 13 le finalità della programmazione e del controllo di gestione. Per quest'ultima attività vengono richiamate le competenze del predetto Nucleo di valutazione e viene posta in capo ai Responsabili di ciascun Settore

l'obbligo di presentare al Sindaco, al termine dell'esercizio, una relazione sulle attività svolte e sui risultati conseguiti nell'anno precedente.

Secondo quanto si rileva dall'esame della già citata deliberazione n. 9 del 29.01.2003, il controllo di gestione è attribuito al Responsabile del II Settore.

L'Amministrazione adita non aveva espressamente interloquito sul punto specifico in esito alla prima istanza istruttoria e, a seguito di quella integrativa formulata con la già citata lettera n. 1071/08 del 21.02.2005, ha comunicato solo in data 2 maggio 2005 che, con delibera della Giunta comunale n. 4 del 15.01.2003, è stato istituito il controllo di gestione che viene effettuato per il tramite dei responsabili di settore coordinati e diretti dal Segretario Generale. Per tale controllo sono stati inoltre assegnati due dipendenti "oltre il normale orario di lavoro". Non ha peraltro fornito notizie circa la concreta effettuazione del controllo stesso né le metodologie seguite ed i risultati ottenuti.

Pur in assenza di notizie, si è comunque tentato di verificare - attraverso l'esame della documentazione disponibile - l'esistenza degli elementi che, rapportati alle previsioni normative che il Comune si è dato, dovrebbero concorrere a formare il sistema di controllo specifico e, in particolare, sulla base dell'art. 42 del Regolamento di contabilità dell'Ente:

- la struttura organizzativa;
- la struttura informativa;
- il processo di controllo.

a) La struttura organizzativa: dovrebbe comprendere il "Piano dei centri di costo e di provento" e gli "indicatori di risultato". Relativamente al primo, coerentemente all'organigramma dell'Ente, sono stati individuati sette Centri di Responsabilità (Ce.Re), che corrispondono ai Settori, che costituiscono, in sintesi, anche il sistema ripartito di delega e di responsabilità tra i vari organi di vertice. A loro volta i Ce.Re. sono articolati in 39 Centri di costo e di provento che rappresentano le strutture che consumano o generano risorse (le entrate), così come risulta dal documento che li riguarda, appunto il Piano. Questo costituisce il fulcro del sistema di controllo in quanto definisce per Titoli e Capitoli l'oggetto primario di assegnazione o di introito delle risorse nonché i relativi responsabili formali. Gli "indicatori di risultato" sono invece costituiti da parametri non a valore economico che misurano l'attività svolta dai Ce.Re anche in raffronto con gli anni precedenti. Si

tratta, in sintesi, di un documento statistico il cui scopo precipuo è quello di valutare il raggiungimento o meno di certi risultati da parte dei Responsabili dei Settori (Vds. In proposito la Del. n.9 di Giunta del 29.1.2003)

- b) La struttura informativa: dovrebbe essere imperniata su una componente informativa e contabile, su un sistema informatico di supporto e su un sistema di rapporti di gestione. Il Comune ha adottato un sistema di rilevazione contabile integrato che permette, per ciascuna operazione, di generare, simultaneamente, l'aspetto finanziario, quello economico-patrimoniale e quello analitico. Ha altresì adottato il "Piano degli obiettivi" con relative "schede di budget" il cui scopo è quello di organizzare e guidare il processo di programmazione per ogni Settore di Responsabilità dell'Ente del quale vengono indicati, in premessa, l'organigramma ripartito per attività ed i relativi dirigenti responsabili. Gli obiettivi sono numerati e per ciascuno di essi vengono precisati: l'azione, i tempi (spesso cadenzati nell'arco dell'E.F.), le risorse dedicate all'obiettivo (umane, materiali ed economiche), e gli impegni finanziari distinti per intervento e capitoli. Sulla base di tali schede, pertanto, ciascun dirigente responsabile è chiamato a svolgere l'attività di competenza. Il Comune è dotato di un sistema informatico la cui configurazione è del tipo "client server", che consente a tutti gli utenti collegati e muniti di password di accedere alle informazioni economico-finanziarie di propria competenza. Non risulta peraltro organizzato un sistema di reporting con indicazioni sulla forma, contenuti e frequenza, salvo le rilevazioni trimestrali riguardanti il patto di stabilità e quelle semestrali riguardanti la verifica del conseguimento degli obiettivi programmati.
- c) Il processo di controllo: è stato ipotizzato in rapporto a quattro fasi tra loro strettamente connesse: la definizione degli obiettivi, la misurazione dei risultati, l'analisi degli scostamenti e gli eventuali interventi correttivi. In particolare:
- la definizione degli obiettivi investe la fase della programmazione e, al riguardo, il Comune ha provveduto a: stabilire, attraverso la "Relazione previsionale e programmatica" i principali obiettivi da perseguire nell'immediato; ad approvare il "Piano Esecutivo di gestione" per Centri di responsabilità e per Centri di costo, con contestuale approvazione dei relativi budget; ad approvare il Bilancio di previsione annuale;

- la misurazione dei risultati compete al Responsabile del controllo il quale dovrebbe rendere ai vertici di governo dell'Ente ed ai Responsabili amministrativi una relazione periodica sullo stato di attuazione dei programmi e dei progetti, sulla base di quelle dei Responsabili dei Centri di responsabilità. Dagli atti esaminati ciò non si rileva e, pertanto, per la certificazione dello stato di attuazione dei programmi si è fatto riferimento:
 - alla deliberazione del Consiglio Comunale adottata ai sensi dell'art.193 del D.Lgs. 267/2000 entro il 30 settembre dell' E.F. in corso (relazione di metà esercizio, Vds, per esempio la n.65 del 29.9.2003);
 - alla relazione al Rendiconto della Giunta;
 - alle relazioni dei Revisori dei Conti.

In particolare, il primo documento -che meglio si avvicina ai canoni del controllo esercitato in fase dinamica della gestione- indica lo stato di attuazione dei programmi sia in linea generale che in rapporto ad ogni singolo programma, ponendo in raffronto lo stanziamento previsto, il volume degli impegni assunti e la loro incidenza percentuale. Per ogni programma sono evidenziate le sue componenti elementari e cioè la spesa corrente, la spesa in conto capitale e l'eventuale aggiunta del rimborso di prestiti.

Il documento analizza, altresì, lo stato di accertamento delle entrate ripartite nei sei titoli nonché la verifica degli equilibri di bilancio (aspetto, quest'ultimo, analizzato in altra parte dell'elaborato).

Il giudizio ricavabile dal documento in questione, riferito all'E.F. 2003, è positivo e non risultano scostamenti significativi, se non per quanto concerne l'assegnazione di maggiori risorse finanziarie ad alcuni Responsabili di Settore rispetto a quelle assegnate e per le quali sarà provveduto in sede di assestamento di bilancio.

Il contenuto di questo documento e l'assenza di "segnalazioni" da parte del Responsabile del Settore economico-finanziario (ex art. 153, comma 6 del TUEL) confortano la mancanza di situazioni anomale nella gestione delle entrate e delle uscite. Così dicasi per quanto riguarda le segnalazioni trimestrali che, ai sensi dell'art. 38 del Regolamento di contabilità dell'Ente, debbono essere rese dai Responsabili dei Settori in analoghe circostanze.

La relazione della Giunta allegata al Rendiconto ex art. 227 del TUEL esprime le valutazioni di efficacia dell'azione condotta, sulla base dei risultati conseguiti in rapporto ai programmi ed ai costi sostenuti. Analizza, altresì, gli scostamenti principali rispetto alle previsioni, con la motivazione delle cause che li hanno determinati. E' l'anello conclusivo del processo di programmazione che ha avuto inizio con l'approvazione del bilancio. Ad esempio, la relazione riferita all'E.F. 2003, approvata con delibera del Consiglio comunale n. 63 del 10.6.2004, evidenzia:

- lo stato di realizzazione dei programmi previsti, ponendo in luce la percentuale dell'impegnato rispetto agli stanziamenti finali di competenza;
- il grado di ultimazione dei programmi attivati, che concorre a valutare l'andamento della gestione nel corso dell'Esercizio, nonché il rapporto tra impegni di spesa e corrispondenti pagamenti;
- lo stato di realizzazione dei singoli programmi con i relativi stanziamenti finali di competenza, impegni e percentuali di realizzo.

L'attività del Collegio dei Revisori dei Conti, in assenza di un riscontro puntuale su quella svolta dal controllo interno di gestione, assume infine particolare importanza, pur configurandosi, questo, come referente dell'Organo politico, il Consiglio Comunale, e non della Giunta e dei Responsabili amministrativi. Importanza peraltro rafforzata anche dai più recenti provvedimenti legislativi che pongono in capo a tale organo ben precise competenze (D.L. 12 luglio 2004, n. 168, convertito in Legge 30 luglio 2004, n. 191, c.d. "decreto taglia spese", e Legge 30 dicembre 2004, n. 311 "Legge finanziaria 2005").

Nell'ambito del Comune, il Collegio in questione è stato eletto con delibera del Consiglio Comunale n.58 del 15.7.2003, per il triennio 2003-2006. E' formato da un presidente, iscritto al Collegio dei revisori contabili e due componenti iscritti, rispettivamente, all'Albo dei dottori commercialisti ed a quello dei ragionieri.

I suoi compiti sono quelli stabiliti dall'art. 239 del TUEL. L'attività svolta, per altro in continuazione del precedente Collegio (eletto per il triennio 2000-30 giugno 2003 e poi prorogato fino al 15.7.2003) è attestata da verbali e relativi referti espressi sotto forma di pareri. Ad esempio, tra i più significativi pareri del 2003 sono stati enucleati quelli espressi, su "input" del Settore economico-finanziario:

- sul bilancio di previsione 2003 con relazione in data 9.12.2002;
- sullo stato di attuazione dei programmi e di verifica dell'equilibrio di bilancio e delle variazioni proposte (25.9.2003);

- sul rendiconto di gestione 2002 (16.5.2003, verbale n. 7).

Tutti i suddetti pareri sono favorevoli ad attestazione di una sostanziale, corretta attività di gestione da parte del Comune.

5.2.3 Valutazione del personale con qualifica dirigenziale

Il Regolamento sull'organizzazione degli uffici e dei servizi dell'Ente prevede, all'art. 24, la valutazione dei risultati dei Responsabili dei Settori, secondo il quale il Sindaco, sulla base delle risultanze consuntive annuali, vi provvede avvalendosi del Nucleo di valutazione dopo aver verificato il grado di realizzazione dei programmi e degli obiettivi.

La Giunta comunale, come precedentemente già evidenziato, alla luce del D.lgs. 286/1999, con deliberazione n. 309 del 23.12.1999, ha costituito l'Ufficio di valutazione e controllo strategico", in seguito definito "Nucleo". In essa viene precisato che la valutazione dei dirigenti "è finalizzata all'attribuzione della retribuzione di risultato e a fornire al Sindaco elementi di supporto per l'assegnazione o la revoca degli incarichi. Tale attività ha lo scopo di valutare il raggiungimento degli obiettivi, le capacità dirigenziali e l'andamento qualitativo del servizio. La stessa deve in ogni caso articolarsi attraverso la preventiva comunicazione dei parametri e dei criteri e la comunicazione degli esiti finali in contraddittorio". Il Nucleo in questione è composto da tre persone, l'incarico ha la durata corrispondente al mandato elettivo e riferisce almeno tre volte all'anno all'organo di indirizzo politico (Sindaco).

In particolare, il Nucleo è chiamato a verificare il buon andamento dell'attività amministrativa, soprattutto sulla base delle risultanze del controllo di gestione e della verifica dei risultati raggiunti; è inoltre chiamato ad attestare i risparmi di gestione realizzati (come previsto dal contratto nazionale di lavoro); verifica, inoltre, i risultati raggiunti in termini di maggiore produttività e miglioramento dei livelli quantitativi e qualitativi dei servizi.

Il Comune ha trasmesso al riguardo:

- delibere sindacali di nomina dei componenti dell'Ufficio che risulta attualmente formato da un dirigente generale del Comune di Chioggia, da

un dirigente del Settore Risorse umane della Provincia di Venezia e dal Segretario generale dello stesso Comune di Spinea;

- delibere della Giunta anni 2001, 2002 e 2003 di approvazione degli "indicatori di attività" – che costituiscono il piano dettagliato degli obiettivi - per la valutazione dei Responsabili di Settore. Si tratta, in stretta sintesi, di indicatori che dimostrano, con confronto storico, gli scostamenti positivi e negativi delle varie voci che caratterizzano ogni singola area organizzativa;
- relazioni per il triennio 2001-2003 del Nucleo di valutazione. In particolare, per quanto riguarda il 2003 il giudizio per l'attribuzione dell'indennità di risultato è stato basato sul confronto delle relazioni sulla gestione prodotte dai singoli Settori con i suddetti indicatori che prendono in considerazione per ogni singolo responsabile: la valutazione della capacità decisionale e di coordinamento, la propensione all'assunzione di responsabilità ed i risultati conseguiti a fronte degli obiettivi assegnati. Il Nucleo di valutazione, in particolare, evidenzia che i titolari delle posizioni organizzative hanno mantenuto i livelli dei risultati a fronte degli obiettivi assegnati, ritenendo, peraltro, che ci possano essere ulteriori margini di accrescimento. Ha quindi proposto al Sindaco la conseguente attribuzione dell'indennità prevista, nella misura che varia dal 18 (per il Responsabile della Direzione Tecnica) al 24% (per il Responsabile degli Affari Generali) della retribuzione di posizione. Non è noto, né è ritenuto indispensabile conoscere l'esito di tale proposta.

5.2.4 Controllo strategico

E' di competenza del Nucleo di valutazione e controllo strategico già esaminato al punto precedente. Come si legge nella deliberazione istitutiva, è chiamato, in particolare, a verificare il buon andamento dell'attività amministrativa, soprattutto sulla base delle risultanze del controllo di gestione, ha la finalità di offrire alla Giunta comunale elementi di valutazione sullo stato di realizzazione delle indicazioni programmatiche ed entro il mese di maggio deve inviare una relazione generale al Consiglio come elemento di valutazione per l'approvazione del Conto consuntivo e come supporto alla definizione della Relazione previsionale e programmatica. Nel documento di presentazione, tra le attività svolte nel 2003 sono state indicate:

- incontro con i responsabili di Settore finalizzato alla predisposizione del PEG (Piano esecutivo di gestione);
- predisposizione, sulla falsariga degli esercizi passati, degli indicatori di attività per i vari Settori/Servizi (approvati con deliberazione n.9 del 29.1.2003 della Giunta già ripetutamente citata) in modo da acquisire informazioni ai fini del controllo di gestione e della valutazione;
- incontri con i Responsabili di Settore per eventuali integrazioni o specificazioni degli indicatori;
- raccolta operativa dei dati del 1° e del 2° semestre 20003;
- incontri con alcuni dei Responsabili per meglio comprendere i fenomeni rappresentati dagli indicatori forniti;
- analisi ed elaborazione dei dati e raffronto degli indicatori 2003 con i valori relativi ai tre anni precedenti.

L'attività si cui trattasi è supportata da specifica relazione (sono state allegate anche quelle relative agli anni 2002 e 2003, pressoché analoghe, che risultano inviate al Sindaco tutte entro il termine previsto del mese di maggio) dalla quale si rileva che, sulla base degli indicatori:

- è stato riscontrato un sostanziale mantenimento dei livelli di efficienza della gestione;
- l'analisi dei dati raccolti è stata svolta in base agli stessi modelli matematico-statistici già elaborati in precedenza in modo da poter comparare i risultati con quelli dei due anni precedenti. Particolare attenzione è stata riservata alle spese per il personale per il quale sono state evidenziate:
 - una generale invarianza della spesa, salvo un decremento riguardante l'Ufficio tecnico;
 - una ulteriore lievitazione della spesa per il lavoro straordinario;
 - che le spese per il personale non tengono conto di altri apporti comunque denominati.

Altra particolare attenzione è stata riservata al procedimento di liquidazione delle fatture il cui monitoraggio ha consentito di rilevare la mancanza di criticità presso tutti i Settori tanto che i relativi tempi sono da considerare normalizzati (sono stati allegati in proposito grafici illustrativi);

- sono state fornite indicazioni, raccomandazioni e rilievi in vari Settori tra cui:

- l'attuale non operatività dei centri di costo "perdendo così la capacità di maggiori approfondimenti sulle attività gestionali";
- la diminuzione delle deliberazioni di Giunta a fronte di un incremento (dato positivo perché esprime la distinzione tra gestione ed indirizzo) delle determinazioni dirigenziali;
- la constatazione che nel Piano degli obiettivi affidato ai Responsabili di Settore sono indicati, oltre che gli stanziamenti anche l'indirizzo strategico dell'Amministrazione affinché il PEG "non venga letto soltanto come mera attribuzione di risorse economiche ma obblighi i responsabili di settore ad operare secondo logiche di risultato";
- la mancata disponibilità della programmazione degli appalti (già richiesta anche l'anno precedente) e la mancata attivazione di un collegamento funzionale tra l'Ufficio appalti e l'Ufficio contratti.

5.3 VALUTAZIONI E CONCLUSIONI

In linea generale si è rilevato che il Comune ha posto attenzione ed ha disciplinato, sotto il profilo normativo, il sistema dei controlli in armonia con la più recente legislazione statale rappresentata dalla Legge 286/1999 e dal D.Lgs. 267/2000. Per contro, per quanto riguarda gli aspetti tecnico-organizzativi non vi è stata altrettanta puntualità e completezza. Ciò ha comportato difficoltà per individuare e comprendere se, in qualche modo, sono state comunque perseguite delle logiche razionali e se, il sistema vigente, sia adeguato alle finalità previste per ciascun tipo di controllo.

Il lavoro di analisi, pertanto, non è risultato agevole.

I maggiori problemi si sono presentati relativamente al Controllo di gestione in quanto il Comune, pur avendo previsto una struttura specifica, non ha comunicato le procedure seguite da questa, né i risultati in concreto ottenuti.

Le deduzioni positive sullo stato attuale delle cose, ricavate attraverso l'analisi della documentazione disponibile, non sono sufficienti a configurare compiutamente il funzionamento del controllo di gestione come statuito. Le ipotesi delineate da questa Sezione circa i contenuti del sistema di controllo vengono offerte come contributo di pensiero per la sua realizzazione.

Analoga osservazione riguarda il Controllo amministrativo e contabile per il quale non si avanzano riserve circa la sua concreta effettuazione, ma per il quale non sono state fornite conferme a seguito della espressa richiesta integrativa formulata al riguardo.

Correttamente strutturata la Valutazione del personale con qualifica dirigenziale con atti che iniziano con l'individuazione dei parametri di riferimento (gli indicatori di risultato) e si concludono con la formulazione ai proposte al vertice dell'organo di governo (il Sindaco), anche se il sistema appare alquanto cristallizzato nel corso del triennio.

Infine, anche il Controllo strategico appare concretamente realizzato anche se sussistono perplessità sulla sua evidente commistione con il Controllo di gestione.

6 CONSIDERAZIONI FINALI

La presente analisi è stata sostanzialmente suddivisa in due parti: la prima ha preso in considerazione la gestione finanziaria con particolare riferimento a taluni aspetti fondamentali quali l'equilibrio di bilancio, l'avanzo di amministrazione, al patto di stabilità e l'indebitamento; l'altra l'organizzazione ed il funzionamento dei controlli interni.

L'indagine ha avuto un carattere sperimentale e, per tale motivo, la richiesta istruttoria formulata all'Ente è stata piuttosto ampia anche per poter meglio inquadrare l'intera problematica. E, in tale ottica, in ogni singola parte dell'elaborato è stato illustrato in maniera estesa il relativo panorama giuridico anche con raffronti con la normativa "locale" al fine di verificare la compatibilità di quest'ultima rispetto al quadro di riferimento nazionale.

A conclusione del lavoro si evidenziano, distintamente per ogni argomento le risultanze più rilevanti che sono emerse.

Adeguamento della normativa

La verifica condotta ha consentito di accertare che lo Statuto del Comune, benché adottato antecedentemente al T.U.E.L. (D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 "Testo Unico degli Enti Locali") non contiene aspetti di rilievo che possano determinare incompatibilità rispetto alle norme sopravvenute. Così dicasi per il Regolamento sull'ordinamento degli uffici e dei servizi e per quanto riguarda il Regolamento di contabilità. Quest'ultimo, in particolare, nell'ambito delle norme derogabili, ha dettato -in taluni casi- una disciplina più ampia rispetto al T.U.E.L. (Vds. ad esempio, la gestione delle entrate - artt. 17 e segg. - e le funzioni del Collegio dei Revisori dei conti - art.78 -).

Equilibrio di bilancio

Il pareggio finanziario risulta rispettato negli esercizi (2001, 2002 e 2003) presi in considerazione, sia in fase di previsione che a consuntivo (quest'ultimo mediante l'applicazione dell'avanzo di amministrazione, analizzato in altra parte). In particolare: il bilancio corrente presenta performance molto positive sia nelle entrate che nelle uscite; il bilancio investimenti registra invece risultati peggiori ma comunque in miglioramento nel triennio; il bilancio per servizi per conto terzi presenta infine un andamento altalenante.

Anche l'equilibrio nella parte corrente è stato rispettato nei tre esercizi. Tra le entrate correnti, le risorse ordinarie dei primi tre Titoli con esclusione di quelle specifiche e di quelle generiche che finanziano investimenti, segnano, nel triennio rispetto agli stanziamenti finali di competenza, una diminuzione del 2%. Per contro, le risorse straordinarie segnano un incremento del 128% riferibili quasi esclusivamente al biennio 2001-2002. Queste ultime, costituite dall'avanzo di amministrazione e dagli oneri di urbanizzazione destinati alla manutenzione ordinaria, hanno quindi assunto un peso via via crescente nell'ambito delle entrate del bilancio corrente destinato ai programmi. Le uscite, invece hanno registrato una lieve diminuzione (0,1%) attribuibile, in gran parte, alla diminuzione di quelle per il rimborso di quote capitale di mutui e prestiti (-25%). L'applicazione di alcuni indicatori di gestione alle voci che rilevano ai fini dell'equilibrio corrente e, in particolare, l'indice di variazione, hanno confermato le indicazioni sopra riportate. Gli indicatori riferiti al grado di realizzazione delle entrate ed alla capacità di impegno hanno invece evidenziato valori molto positivi.

Circa *l'equilibrio degli investimenti* si è accertato, nel triennio, un aumento degli stanziamenti finali di competenza, riferibile alle entrate di investimento destinate ai programmi (48%). L'incremento riguarda sia le risorse del Tit. IV, sia quelle del Tit. V, entrambe depurate delle voci che non rilevano ai fini dell'equilibrio in questione. Gli indicatori di gestione utilizzati hanno fornito le seguenti indicazioni:

- l'indice di variazione delle entrate ha registrato un valore di segno positivo in ciascuno dei tre anni, con andamenti altalenanti a seconda delle risorse prese in considerazione;
- il grado di realizzazione delle entrate è migliorato progressivamente nel triennio (dal 41% del 2001 al 64% del 2003);
- la capacità di impegno è anch'essa migliorata nello stesso arco di tempo (dal 38% al 63%).

Per completare il panorama dell'equilibrio di bilancio sono stati esaminati sinteticamente i *proventi derivanti dagli oneri di urbanizzazione* che per la parte entrata hanno registrato, nel triennio, un incremento del 263% per quanto concerne la variazione negli stanziamenti finali di competenza; valori anch'essi elevati in ordine al grado di realizzazione delle entrate e valori altalenanti relativamente all'indice di variazione tra gli stanziamenti iniziali e finali di competenza. Per il versante uscite i proventi suddetti sono stati destinati in parte alla manutenzione ordinaria e, in parte, agli investimenti. Per quanto riguarda le previsioni circa l'andamento pluriennale dei proventi destinati alla manutenzione

ordinaria, le Relazioni previsionali e programmatiche dei tre anni delineano un andamento contraddittorio rispetto a quello effettivo degli stanziamenti di competenza.

Avanzo di amministrazione

Si è mantenuto positivo in tutti e tre gli esercizi esaminati ma tende progressivamente ad assottigliarsi (925 ml., 756 ml., 437 ml. di Euro dal 2001 al 2003) con una diminuzione del 53% su base triennale dovuto al diverso andamento degli elementi che concorrono a determinarlo e cioè il *fondo di cassa finale* e la dinamica dei *residui attivi e passivi* da riportare all'esercizio successivo. Per quanto riguarda il primo si è registrato nel triennio, in particolare, un mutato rapporto tra riscossioni e pagamenti totali, tanto che nel 2003 questi ultimi, risultando superiori, hanno fatto diminuire il fondo cassa al 31.12 rispetto a quello di inizio esercizio (da 6,5 a 5,9 ml di Euro), in controtendenza rispetto ai due esercizi precedenti. Per quanto riguarda i residui da riportare a successivo esercizio, si segnala, in particolare, una progressiva diminuzione di quelli attivi (-15,6% nel triennio) dovuta, soprattutto, ad una migliorata capacità di smaltimento di residui pregressi per riscossioni ed in misura marginale ad eliminazioni per inesigibilità. L'indice di accumulazione dei residui attivi presenta, inoltre, nel triennio (-17,9%), un andamento diverso nei diversi titoli dell'entrata (in aumento nei Tit.I e IV e in diminuzione nei Tit.II, III e V. Per i residui passivi si è per contro registrato un andamento caratterizzato da una forte impennata nel 2002 (+60,2%), dovuta all'aumento registrato al titolo II (+70%). L'analisi incrociata dell'andamento dei residui attivi/passivi finali nel triennio, fa salire il rapporto percentuale tra i due fenomeni dal 120% nel 2001 al 205% nel 2002 fino al 212% nel 2003.

Sotto il profilo della sua composizione interna, l'avanzo di amministrazione registra variazioni sensibili nel triennio che si riverberano sul diverso peso delle componenti stesse (fondi vincolati, fondi destinati a finanziare opere in conto capitale, fondi non vincolati).

Circa le modalità di utilizzo si è registrato un aumento dell'incidenza per la copertura delle spese correnti, con la conseguente contrazione delle spese in conto capitale.

Patto di stabilità

Si evidenzia in via preliminare che gli obiettivi del patto risultano sostanzialmente rispettati in ciascuno degli anni del triennio in esame. Infatti:

- per il 2001, il rapporto indebitamento/PIL è stato ridotto (indice pari a 0,0000899429) e, per quanto riguarda l'obiettivo più concreto della riduzione del disavanzo è stato realizzato un saldo pari a -2492 mila Euro, entro i limiti di quello programmatico (-2540 mila Euro);
- per l'esercizio 2002 sono stati rispettati gli obiettivi programmatici riguardanti il contenimento del disavanzo nei limiti di quello del 2000 incrementato del 2,5% a livello di gestione di cassa (-1745 mila Euro contro -3674 mila) ed il contenimento delle spese correnti entro i limiti di quelle sostenute nel 2000 incrementate del 6% sia a livello di gestione di cassa che di competenza e sia per il versante dei pagamenti che per quello degli impegni;
- per l'esercizio 2003 sono stati rispettati gli obiettivi prefissati attraverso un saldo finanziario costituito, per la gestione di cassa, dall'importo di -1570 mila Euro a fronte di -1742 mila programmato e, per la gestione di competenza, dall'importo di -2589 mila Euro a fronte di -3623 mila programmati. Ciò, nonostante che la normativa sul patto di stabilità per l'anno in questione fosse più restrittiva rispetto agli anni precedenti comportando una riduzione della tipologia delle detrazioni possibili.

Il raggiungimento degli obiettivi, pertanto, attesta l'assenza di elementi penalizzanti ai fini del sistema sanzionatorio previsto dalla normativa specifica.

Ciò posto, per meglio delineare lo scenario complessivo, sono state analizzate le componenti determinanti ai fini del rispetto dei vincoli previsti dal "patto". In particolare la parte più consistente dell'analisi è stata svolta sui dati derivati dalla gestione di competenza che meglio si prestava ad una ricostruzione maggiormente affidabile. In tale quadro, sono stati presi in esame sia il versante delle *entrate* che quello delle *spese*.

Il totale complessivo delle *entrate* al netto delle detrazioni nel triennio ha registrato un incremento del 17,4% risultante dalla media tra quello verificatosi nel biennio 2001-2002 (45,5%) ed il decremento del 19,3% verificatosi nel biennio successivo. I Titoli maggiormente incidenti perché non interessati alle detrazioni sono il I ed il III. Meno determinanti le entrate del Tit. IV ma interessanti per l'andamento in continuo incremento: da un'incidenza del 5,7% nel 2001 ad una del 16,4% del 2003, a parziale compensazione del decremento registrato nel triennio

da quelle del Tit. I. Tale andamento sembra sottolineare, almeno per il 2003, una minore capacità dell'Ente di finanziarsi attraverso entrate tributarie. Tra queste assume particolare rilievo l'I.C.I. con un'incidenza del 30% nel triennio pur dimostrando un andamento discontinuo e tendenzialmente al decremento (-10,4%). Altra risorsa non trascurabile è costituita dalla voce "altre imposte" che ha registrato un incremento nel triennio del 112,2% e costituisce, nel 2003, il 12,6% dell'ammontare complessivo delle entrate. Tra le entrate del Tit. III la voce più consistente è costituita dal servizio "farmacie" che ha registrato nel triennio un incremento del 4,2%.

Il ricorso ad indicatori gestionali ha posto in evidenza i seguenti dati significativi nel triennio:

- elevato grado di realizzazione delle entrate tributarie e qualche difficoltà, invece, nella realizzazione delle riscossioni sia rispetto alle previsioni finali di competenza che rispetto agli accertamenti, peraltro con varie differenziazioni nell'ambito delle tre categorie che compongono il Titolo I;
- buona capacità di accertamento e di concretizzazione delle entrate extratributarie (Tit. III) anche qui con differenziazioni tra le varie categorie ove, ad esempio quella relativa ai "proventi diversi" registra dati negativi per quanto riguarda le riscossioni.

In conclusione, per quanto riguarda l'insieme delle risorse utili ai fini del calcolo del saldo finanziario, l'Ente ha dimostrato una buona attività gestionale data da un elevato grado di realizzazione delle entrate su cui poter sviluppare i propri programmi ed una discreta capacità di trasformare in risorse effettivamente rimosse sia quanto previsto (62% nel 2001, 73% nel 2002 e 70% nel 2003) sia quanto accertato (rispettivamente, 65, 75 e 71%).

Sul versante delle spese sono state riscontrate difficoltà oggettive nell'individuare con un sufficiente grado di attendibilità sia le voci da detrarre, sia la relativa consistenza. L'analisi, pertanto, è stata svolta sul totale delle spese correnti (Tit. I), ignorando le detrazioni previste, ad eccezione di quelle relative agli interessi passivi più facilmente individuabili. L'ammontare di tali spese appare, nel triennio, abbastanza equilibrato in termini assoluti pur mostrando la tendenza ad un lieve incremento che si concretizza nel 2,6%. Gli interventi che maggiormente incidono riguardano le spese relative a "prestazioni di servizi", "personale", "acquisto di beni di consumo e/o materie prime" e "trasferimenti". Più in particolare:

- le "prestazioni di servizi" passano dal 39,2 del 2001 al 40,7% del 2003 con un incremento del 6,6%. Le spese interessano in prevalenza le "funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo", che incidono per oltre il 30% sul totale dell'intervento;
- le spese per il personale incidono per circa 1/3 con un incremento del 6,7%. Le spese, anche qui, interessano in prevalenza le "funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo" che assorbono oltre il 60% delle risorse, con un aumento nel triennio del 6,9%, nonché i servizi relativi alla "polizia locale", con un peso gradatamente crescente nel triennio pari al 13,5%;
- le spese per "acquisto di beni di consumo e/o di materie prime" sono meno determinanti sull'insieme delle spese correnti ma comunque consistenti con circa il 14% sul totale complessivo. La maggior parte di tali risorse viene spesa dal servizio "farmacie";
- l'intervento "trasferimenti", infine, è meno rilevante rispetto ai precedenti (circa il 12%). Esso registra una tendenza all'incremento nel triennio pari al 12% e la parte più consistente della spesa riguarda le "funzioni nel settore sociale" con un aumento delle uscite nel triennio del 39,5% con un'incidenza che va dal 45,8% del 2001 al 57,1% del 2003. Da segnalare la diminuzione delle spese per trasferimenti relativa alle "funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo" il cui andamento segna il minor peso sul totale delle spese che sembra il risultato di una sensibile diminuzione degli stanziamenti finali nel triennio per il "servizio "gestione delle entrate tributarie e servizi fiscali" (-77,3%) e del servizio "anagrafe, stato civile, elettorale, leva e servizio statistico (-29%).

Anche per le spese sono stati utilizzati indicatori utili a verificare la capacità dell'Ente a tradurre in programmi di spesa le decisioni politiche sulla ripartizione delle risorse (capacità di impegno) nonché la capacità a tradurre le risorse di competenza in effettivi pagamenti (capacità di pagamento).

Per quanto concerne la prima, le risultanze sono per un ottimo livello: dal 96,5% del 2001 al 98,5% del 2003; per la capacità di pagamento i risultati sono meno soddisfacenti: infatti, dal 75,3% del 2001 si passa al 76,1% con oscillazioni positive per alcuni interventi (vds. ad esempio le "spese per il personale" , dal 90,2% del 2001 all'89,4% del 2003) e negative per altri (vds.ad esempio "prestazioni di servizi" pari al 68% nel 2003 in diminuzione rispetto al biennio precedente).

Una valutazione complessiva sui dati di insieme delle entrate e delle spese porta a concludere per una attività di gestione sufficientemente equilibrata su entrambi i versanti. L'equilibrio è riscontrabile sia nel confronto tra i valori emersi relativamente alla capacità di impegno sul lato spese, sia nel raffronto tra indice di riscossione e capacità di pagamento anche se, in quest'ultimo caso, come già posto in evidenza, l'attività gestionale dell'Ente è apparsa talvolta sbilanciata.

Un'attenzione particolare è stata poi riservata agli *interventi* assunti dal Comune in linea con le azioni, a valenza puramente programmatica, suggerita dalle leggi finanziarie del 1999 e del 2000. Si è potuto così constatare che l'Ente ha dato seguito ad alcuni di essi operando nei seguenti settori:

- progressivo aumento del finanziamento per i servizi pubblici a domanda individuale, a mezzo prezzi e tariffe, con una copertura che è passata dal 69,18% del 2001 all'80,12 % nel 2003;
- affidamento del servizio dei rifiuti urbani alla SERTA S.p.A.;
- riduzione del personale, peraltro realizzata in maniera assai limitata nel 2003 con sei unità, alla quale non sembra, però, aver corrisposto una effettiva diminuzione dei costi;
- formulazione di programmi di spesa finalizzati alla semplificazione delle procedure sia in funzione di un miglior rapporto con l'utenza (attività preventiva di informazione), sia in funzione di una riduzione dei tempi di evasione (attività repressiva di accertamento);
- alienazione di terreni -rapportata evidentemente al suggerimento della dismissione di immobili di proprietà non funzionali allo svolgimento dell'attività istituzionale- anche se con risultati inferiori alle aspettative

A conclusione dell'analisi sul patto di stabilità si è proceduto, infine, a verificare gli scostamenti tra le previsioni iniziali e quelle finali sia per le entrate che per le spese nella convinzione che le azioni poste in essere non possono essere avulse dal processo di formazione del bilancio e, quindi, dalle previsioni di competenza. A tale scopo, si è fatto ricorso ai consueti indicatori per entrambi gli aspetti.

Per le entrate si è evidenziata la tendenza ad affinare il grado di attendibilità delle previsioni rispetto agli stanziamenti finali, pur in un ambito

alquanto prudentiale, attestato da una tendenza alla sottostima delle risorse disponibili che coinvolge tutti i Titoli. Ne è derivato un grado di approssimazione via via minore tanto che, mentre nel 2001 gli stanziamenti finali si sono dimostrati inferiori alle previsioni con un indice di variazione del -18,1%, nel 2002 si è registrato un netto miglioramento con appena il 7,2% per poi segnare una nuova, leggera flessione nel 2003 con il 9,5%. L'andamento, tuttavia, è risultato meno costante dall'esame dettagliato dei Titoli che hanno maggiormente influito in quanto poco soggetti alle detrazioni sull'insieme delle risorse. Infatti:

- circa il Tit. I (entrate tributarie) si è rilevata una buona capacità previsionale con una leggera sottostima delle risorse introitabili nel 2001 (2,2%) ed una più consistente sovrastima nel 2003 (-4,1%). Nell'ambito del Titolo le più incidenti sono risultate l' I.C.I. e la risorsa "altre imposte";
- per quanto riguarda il Tit. III (entrate extratributarie) sono invece emersi valori particolarmente anomali: è il caso della risorsa "altri servizi generali" le cui previsioni iniziali sono all'insegna di una evidente sottostima nel 2001 (527%!!) e da una sovrastima del -53,2% nel 2003;
- relativamente al Tit. IV (entrate derivanti da alienazioni, trasferimenti di capitale e riscossione di crediti), sono emerse difficoltà previsionali che hanno fatto registrare, nel triennio, una alternanza di sottostime e sovrastime fino ad arrivare, nel 2003, ad uno scostamento tra previsto e stanziato dell'84,2%.

Sul versante delle spese, invece, sono emersi dati più prossimi ad una corretta previsione. Gli indici utilizzati, infatti, esprimono un andamento piuttosto stabile ed una buona capacità previsionale lungo tutto il triennio, pur anche qui con un atteggiamento prudentiale e qualche sbilanciamento (sottostima del 6,3% nel 2003 a fronte del 3,4% nel 2002 e del 6,5% nel 2001). In particolare, lo scostamento più rilevante tra previsione e stanziamento finale è quello relativo all'intervento "trasferimenti" nel cui ambito particolarmente critici sono risultati i dati riguardanti le "funzioni nel campo della viabilità e dei trasporti" che denotano una netta sottovalutazione (112,1% nel 2003, in miglioramento rispetto al 267,4% dell'anno precedente ma in netto peggioramento rispetto al 14,3% del 2001). Su livelli meno problematici i valori concernenti gli altri interventi.

In conclusione, sul punto, si può dedurre che l'analisi condotta ha dimostrato che l'attività connessa al momento della formazione del bilancio – pur con le anomalie evidenziate - è stata sufficientemente equilibrata su entrambi i versanti.

Indebitamento

Il Comune, nel triennio, 2001-2003 ha fatto ricorso all'indebitamento sotto forma di contratti di mutuo.

Dall'esame dei documenti pervenuti risulta che, talvolta, essi sono rimasti alla sola fase di previsione e, in altri casi, si sono solo in parte concretizzati nel corso dell'esercizio. E' il caso, ad esempio, degli esercizi 2002 e 2003.

Circa il rispetto del limite di indebitamento, ritenendo il 25% troppo elevato, si è fatto riferimento al parametro di deficitarietà del 12%, introdotto con D.M. 6 maggio 1999, n. 227, quale limite massimo del rapporto tra le spese per interessi passivi sui mutui e le entrate correnti, ritenendo quale soglia di rischio il valore oscillante tra il 10 ed il 12%. L' esame condotto ha consentito di accertare che il predetto limite è stato rispettato in ciascuno degli anni considerati.

E' stato altresì utilizzato, onde valutare il grado di solidità dell'Ente e la sua capacità a far fronte agli oneri complessivi derivanti dall'indebitamento, un indicatore che misura l'incidenza delle spese per il rimborso di prestiti (quota capitale e quota interessi) sulle entrate correnti, il cd. "grado di rigidità per indebitamento". Ne è scaturito che, nel triennio, tale indicatore presenta una evoluzione positiva passando da un valore del 12% del 2001 al 10% degli esercizi successivi.

L'esame delle quote di rimborso relative ai contratti accesi con la Cassa DD.PP. e con i vari Istituti di credito ha evidenziato una diminuzione del 18% nel triennio dell' importo complessivo che il Comune ha rimborsato a titolo di oneri per 130 contratti nel 2001, 129 nel 2002 e 123 nel 2003.

I mutui, così come impone la norma, sono stati assunti per finanziare opere di investimento. Tra queste, sono state evidenziate quelle in parte finanziate a partire da anni precedenti a quelli in esame, il cui indice di realizzazione, dal 2002 al 2004, varia dallo 0% (acquisto arredi biblioteca) al 100% (adeguamento scuola Vivaldi).

Organizzazione e funzionamento dei controlli interni

In linea generale il Comune ha disciplinato, sotto il profilo normativo, il sistema dei controlli in armonia con la più recente legislazione. Per contro, per quanto concerne gli aspetti tecnico-organizzativi non vi è stata altrettanta

puntualità e completezza e ciò ha comportato difficoltà per individuare e comprendere le logiche seguite. Il lavoro di analisi, pertanto, non è risultato agevole.

I maggiori problemi si sono presentati relativamente al *controllo interno di gestione*, per il quale non sono state fornite notizie di dettaglio circa le metodologie seguite ed i risultati conseguiti.

Correttamente strutturate e funzionali agli scopi previsti, sono state riscontrate, invece, la *valutazione del personale con qualifica dirigenziale* ed il *controllo strategico*.

Quanto è emerso dall'indagine, ex art. 7, comma 7 della legge 131/2003, viene sottoposto all'attenzione del Consiglio comunale dell'Ente per le valutazioni e gli eventuali interventi di competenza.