

PREMESSA

1. Cenni sulla normativa e linee di tendenza
2. Attuazione del piano delle rivelazioni
3. Adempimento degli enti locali all'obbligo di trasmettere alla Corte i consuntivi

PAGINA BIANCA

1.- Cenni sulla normativa e linee di tendenza

Nel riferire i risultati dell'esame della gestione finanziaria degli enti locali relativi al 1985 - esame compiuto in adempimento di quanto disposto dall'art. 13 del decreto-legge 22 dicembre 1981, n. 786, nel testo fissato dalla legge di conversione 26 febbraio 1982, n. 51 - si ritiene opportuno fornire all'organo rappresentativo della collettività nazionale elementi di valutazione, anche, per quanto possibile, sui due anni precedenti, di guisa che ne risulti un quadro generale dei fenomeni economico-finanziari verificatisi nel settore di specie in un arco di tempo sufficientemente lungo per coglierne le linee di tendenza più significative. Ciò in aderenza alle finalità cui pare ispirarsi la legge 26 aprile 1983, n. 131, la quale, nel convertire il decreto-legge n. 55 del 28 febbraio dello stesso anno, ha dato validità triennale all'ordito normativo disciplinante la finanza locale.

Nello spirito di detta legge, tale disciplina triennale avrebbe dovuto svolgere un ruolo di grande rilievo per gli enti, poiché avrebbe loro fornito i

punti di riferimento finanziario indispensabili per una congrua programmazione di medio periodo. E gli artt. 2, 2 bis e 2 ter, nello stabilire i contributi statali ordinari spettanti a ciascun ente per il periodo 1983-1985, si appalesavano coerenti con codesta finalità.

La stessa legge avrebbe dovuto determinare anche una maggiore responsabilizzazione degli amministratori locali, dato che questi si sarebbero potuti avvalere, rispetto al passato, di più numerosi dati di valutazione per predisporre programmi di gestione che non fossero limitati soltanto all'anno, ma che abbracciassero un arco temporale più ampio; con la logica conseguenza che ciascun bilancio annuale avrebbe rappresentato uno dei tre segmenti del medesimo complesso di attività, e, quindi, avrebbe potuto adempiere un'utile funzione di piano programmatico della gestione, oltre che di strumento finanziario, inteso in senso tradizionale, di autorizzazione e limite degli stanziamenti in esso contenuti. Il tutto attraverso sequenze di coordinamento e di sintesi tra Comune, Provincia, Regione e Stato, secondo la "ratio" emergente dalle disposizioni contenute nei primi tre commi dell'art. 1 quater della cennata

legge n. 131; in virtù delle quali disposizioni le Province e i Comuni avrebbero partecipato "alla elaborazione dei programmi regionali di sviluppo...", avrebbero dovuto "operare scelte prioritarie coerenti con gli indirizzi e gli obiettivi della programmazione economica nazionale e dei programmi nazionali di sviluppo...", sarebbero stati tenuti "ad allegare al bilancio di previsione una relazione previsionale e programmatica per il periodo considerato dal bilancio pluriennale della regione".

Non pare dubbio che le finalità, cui la legge in questione si ispirava, corrispondevano (e corrispondono) a concrete esigenze avvertite dagli enti; ma è altresì indubitabile che essa non si è dimostrata, nella sua effettività operativa, completamente esaustiva di tali esigenze, e che solo in parte ha conseguito gli obiettivi che le erano propri.

Le ragioni sono parecchie e diverse, e troveranno più esauriente esplicitazione e intelligenza nelle singole parti del presente referto. Qui, intanto, se ne indicano alcune, che si sono palesate di non scarso rilievo:

a) la stessa legge è entrata in vigore quando la ge-

stione relativa al primo dei tre anni, cui la sua disciplina si riferiva, era già da tempo iniziata, e taluni degli adempimenti, ai quali gli enti avrebbero dovuto provvedere fin dal primo anno, si sono potuti attuare soltanto a partire dal 1984 (ad esempio, la predisposizione della relazione previsionale e programmatica per il periodo considerato dal bilancio pluriennale delle Regioni, che, ai sensi del citato 2° capoverso dell'art. 1 quater della legge n. 131, avrebbe dovuto accompagnare il bilancio di previsione);

- b) la mancata quantificazione delle somme da destinare, per il 1984 e per il 1985, ai fondi perequativi; per cui, soprattutto per quelle amministrazioni per le quali tali fondi rivestivano un ruolo molto importante nel complesso delle entrate, la non conoscenza dei relativi importi ha rappresentato una incognita in più nell'insieme degli elementi occorrenti per la redazione dei programmi di gestione. Gli artt. 4 bis e 4 ter della legge, infatti, nell'istituire detti fondi per i due anni immediatamente successivi all'83, ha demandato alle rispettive leggi finanziarie il compito di fissarne gli stanziamenti.

Per altro verso, nei tre anni presi in considerazione dalla più volte citata legge n. 131, si è registrato un timido ampliamento della sfera dell'autonomia impositiva degli enti locali; ampliamento attuato mediante specifiche disposizioni, che, pur nei ristretti ambiti lasciati alle scelte degli amministratori locali (art. 19, 1° comma, e art. 24, 2° comma, della stessa legge n. 131), non possono non essere considerate pienamente coerenti con i principi contenuti nella Costituzione e con quelli di cui è portatrice la Carta europea delle autonomie locali, stipulata dai Governi degli Stati facenti parte del Consiglio d'Europa.

Siffatto inizio di autonomia impositiva, però, ha incontrato non pochi limiti contenitivi, i quali sono stati imposti (art. 7 della legge n. 131), oltre che per meglio coordinare e armonizzare le diverse fonti di entrata e i diversi centri di spesa di tutto il settore pubblico, anche - se non soprattutto - per garantire la compatibilità delle risorse spendibili in ambito locale con la situazione economica generale.

Non pare dubbio, comunque, che sia auspicabile, "de iure condendo", pervenire ad un razionale assetto normativo di tale autonomia, che agli enti dia maggiori

certezze circa l'entità delle risorse finanziarie di cui essi possano avvalersi per il conseguimento degli interessi pubblici affidati alla loro cura.

Su questa linea sembra si siano mossi - e si muovano - anche i diversi decreti-legge, succedutisi nel tempo, aventi ad oggetto l'introduzione di un tributo locale (TASCO), che tenga luogo di parte di quelli attualmente esistenti. A tutt'oggi, però, nessuno di loro ha positivamente concluso il previsto iter per la sua conversione in legge.

Su un piano diverso si è collocata la normativa, riguardante l'istituzione del sistema di tesoreria unica per enti ed organismi pubblici, introdotta dalla legge 29 ottobre 1984, n. 720.

Tale plesso normativo, avente sostanzialmente lo scopo di meglio coordinare e razionalizzare i flussi finanziari del cosiddetto settore pubblico allargato (eliminando nel contempo possibili diseconomie), è stato da più parti ritenuto lesivo dell'autonomia finanziaria e contabile degli enti territoriali locali.

Il giudice delle leggi, però, (sentenze n. 243 e n. 244 del 1985) ha dichiarato inammissibili o non fondate quasi tutte le questioni di legittimità costitu-

zionale sollevate.

Sull'argomento, comunque, sarà ampiamente riferito nel prosieguo del presente referto.

Qui giova ricordare (in via generale e a conclusione di quanto avanti considerato) che si ha ragione di ritenere che negli ultimi tre anni la normativa sulla finanza locale sembra essersi mossa avendo riguardo a tre obiettivi di fondo, che in sintesi possono così enuclearsi:

- 1) eliminazione della sperequazione nei trasferimenti finanziari;
- 2) ampliamento della sfera dell'autonomia impositiva;
- 3) razionalizzazione e contenimento (ove necessario) della spesa.

Per quanto concerne la sperequazione nei trasferimenti - in passato determinata soprattutto dalla rigida adozione del criterio della "spesa storica" - essa è stata soltanto in parte limitata, sia dando maggiore spazio ai "fondi perequativi" - la cui introduzione, fin dai primi anni ottanta, si è dimostrata di una certa utilità al riguardo - sia operando selettivamente attraverso gli investimenti. L'uno e l'altro strumento,

anche se non hanno pienamente conseguito gli obiettivi cui si ispiravano, hanno comunque prodotto positivi effetti principalmente nel Mezzogiorno e in altre aree ritenute economicamente deboli, dove negli anni trascorsi i trasferimenti statali erano affluiti in misura sperequata per difetto rispetto al resto del Paese.

Per quanto riguarda l'ampliamento della sfera dell'autonomia impositiva, si è potuto constatare un suo primo (anche se faticoso) avvio. Essa, tuttavia - come avanti accennato - attende una razionale definizione normativa che tenga conto, oltre che delle modalità del suo esercizio e dell'entità dei gettiti, anche del rispetto delle aree di pertinenza degli altri soggetti attivi d'imposta e della pressione tributaria globale.

Circa il terzo obiettivo sopra indicato - ma che non è certo ultimo per importanza - devesi sottolineare che la normativa prodotta per conseguirlo si è incentrata prevalentemente sull'imposizione di limiti all'indebitamento e sull'esigenza di tenere sotto controllo la spesa.

Per l'indebitamento rimangono fermi i limiti fissati dall'art. 1 del D.L. 29 dicembre 1977, n. 946 - convertito nella legge 27 febbraio 1978, n. 43.

In base alle disposizioni in esso contenute, infatti, nessun mutuo può essere contratto se l'importo degli interessi di ciascuna rata di esso, sommato a quello dei mutui precedentemente contratti, al netto dei contributi statali e regionali in conto interessi, supera il 25 per cento delle entrate degli enti locali relative ai primi tre titoli del bilancio di previsione dell'anno in cui viene deliberata l'assunzione del mutuo.

Comunque, per quanto riguarda la spesa in generale e quella corrente in particolare, fondamentale si è dimostrata la disposizione contenuta nel primo comma dell'art. 1 della legge n. 131, la quale, nell'imporre la deliberazione in pareggio del bilancio, non solo ha ribadito il precetto già sancito dall'art. 3 - primo comma - del D.P.R. 19 giugno 1979, n. 421, ma è strettamente correlata sia al successivo terzo comma dello stesso art. 3 - in forza del quale "le previsioni di competenza relative alle spese correnti... non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata" -, sia all'art. 1 bis della legge 9 agosto 1986, n. 488, in virtù del quale il pareggio medesimo deve essere garan-

tito pure nel corso della gestione, e relativamente a tutte le componenti dell'entrata e della spesa; anzi, condizionando questa a quella, in un costante equilibrio, da attuarsi anche mediante specifici interventi puntualmente preveduti dalla legge.

Alla razionalizzazione e al contenimento delle spese sono anche ispirate le disposizioni di legge riguardanti il personale degli enti locali (art. 9 della legge 26 aprile 1983, n. 130), confermate sostanzialmente dalle norme successive (art. 19 della legge 27 dicembre 1983, n. 730, e art. 7 della legge 22 dicembre 1984, n. 887).

Nella stessa linea si collocano anche le disposizioni sulla finanza locale contenute nel decreto-legge 1° luglio 1986, n. 318, convertito nella legge 9 agosto 1986, n. 488.

In tutte le norme avanti riportate è immanente la predetta finalità di razionalizzare le spese e di contenerne gli eccessi quando non siano correlati a corrispondenti entrate. E che il perseguimento di tale intrinseca volontà legislativa mantenga tutta intera la sua attualità è confermato dalla recente disposizione contenuta nell'art. 28 del decreto-legge 30 giugno

1987, n. 256, che così si esprime: "al IV comma dell'art. 13 del decreto-legge 22 dicembre 1981, n. 786, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1982, n. 51, le parole: "In ogni caso la Corte esamina la gestione finanziaria degli enti che hanno registrato il maggior aumento della spesa negli ultimi tre anni e la cui spesa pro-capite è superiore alla media" sono sostituite dalle seguenti: "In ogni caso la Corte esamina la gestione di tutti gli enti i cui consuntivi si chiudano in disavanzo ovvero rechino la indicazione di debiti fuori bilancio.

L'elenco relativo è comunicato alla Corte a cura degli organi regionali di controllo".

2.- Attuazione del piano delle rilevazioni

Con la deliberazione n. 26 del 21 luglio 1986 - con la quale è stato comunicato al Parlamento il piano delle rilevazioni e i criteri di esame dei conti consuntivi degli enti locali per l'esercizio 1985 - sono

state indicate le linee generali alle quali la Sezione si sarebbe attenuta nell'esaminare le gestioni finanziarie degli enti, per poi riferirne i risultati allo stesso Parlamento.

Nell'espone i propri intendimenti, la Sezione medesima ha specificato che le indagini si sarebbero mantenute nel solco già seguito nel 1983 e nel 1984, nella considerazione che il 1985 era l'ultimo dei tre anni contemplati dalla legge 26 aprile 1983, n. 131, che aveva voluto una disciplina uniforme per tutti e per gli esercizi sopra indicati, lasciando alle leggi finanziarie annuali la quantificazione degli stanziamenti perequativi.

Il 1985, pertanto, è stato l'anno delle conclusioni; l'anno, cioè, alla fine del quale si sono potuti meglio valutare i fenomeni gestori che hanno caratterizzato l'attività degli enti nell'arco di tempo considerato dalla cennata legge n. 131.

Nel piano delle rilevazioni sono stati indicati, fra gli altri, alcuni settori specifici sui quali principalmente si sarebbe appuntata l'attenzione della Corte, data la loro particolare idoneità ad essere rappresentativi di situazioni rilevanti per dedurne signifi-

cative valutazioni d'ordine finanziario e di buon andamento delle gestioni.

La Sezione, quindi, si è proposta, fra l'altro:

- a) di accertare a consuntivo se (e come) gli enti avevano osservato il principio del pareggio;
- b) di indagare sui fenomeni produttori oneri latenti per debiti fuori bilancio;
- c) di esaminare i sistemi organizzativi e gli aspetti finanziari dei servizi comunali, i livelli dell'indebitamento, la gestione del patrimonio, l'acquisto di beni e servizi;
- d) di proseguire ancora le indagini in materia di personale per avere ulteriori notizie sulla sua organizzazione e sul suo costo.

La metodologia seguita, pur con gli affinamenti introdotti sulla base delle esperienze passate, ha ricalcato quella già adottata negli anni precedenti, ed è stata resa funzionale al perseguimento di tre obiettivi:

- a) valutare i dati della gestione finanziaria, in via generale, di tutte le Province (92) e di tutti i Comuni (1.230), i cui consuntivi sono sottoposti al-

l'esame della Corte;

- b) indagare sull'attività gestoria di quegli enti che, giusta il disposto del 4° comma dell'art. 13 della legge 26 febbraio 1982, n. 51, "hanno registrato il maggior aumento della spesa negli ultimi tre anni e la cui spesa pro-capite è superiore alla media", nonché di quegli altri enti, che, pur non rientrando in tale categoria, hanno assunto - per le loro dimensioni, ovvero per le peculiarità delle loro gestioni - grande rilievo in relazione ai fini cui si ispira la legge istitutiva della Sezione Enti Locali;
- c) esaminare alcuni specifici aspetti di gestione degli enti, meritevoli di particolare attenzione.

I dati necessari per le relative indagini sono stati richiesti ai Ministeri del Tesoro, dell'Interno, della Funzione Pubblica, dell'Ambiente, della Sanità, dell'Industria, Commercio e Artigianato, dell'Agricoltura e Foreste, dei Lavori Pubblici, della Marina Mercantile, nonché alle Regioni, alla Banca d'Italia, ai Comitati Regionali di Controllo, alle diverse organizzazioni rappresentanti gli enti e gli organi locali

(A.N.C.I., U.P.I., A.R.D.E.L., ecc.) e, ovviamente, alle Province e ai Comuni con più di 8.000 abitanti.

I documenti da cui sono stati tratti i dati occorrenti per le indagini in questione sono stati:

- i conti consuntivi di Province e Comuni e le relative delibere di approvazione;
- le relazioni dei revisori dei conti;
- i bilanci di previsione di Province e Comuni e le delibere approvative degli stessi;
- i prospetti riepilogativi del rendiconto generale del patrimonio;
- i prospetti dimostrativi dei mutui;
- le relazioni illustrative dei dati di consuntivo;
- le relazioni previsionali e programmatiche;
- le opposizioni, le osservazioni e i reclami presentati da terzi sui conti consuntivi;
- le risposte fornite da Province e Comuni, sia in ordine ai residui attivi e passivi della gestione degli investimenti, sia in materia di personale, sia, ancora, in merito ai debiti fuori bilancio;
- i conti consuntivi di cassa della Ragioneria Generale dello Stato.

Questi ultimi documenti, ancorché concernenti sol-

tanto le riscossioni ed i pagamenti, si sono dimostrati di particolare utilità, vuoi perché sono stati messi a disposizione in tempo utile affinché la Sezione potesse elaborare i relativi dati riferentisi all'intero arco di tempo 1983-1985, vuoi perché quest'anno la Sezione stessa non ha avuto la possibilità di avvalersi, come per gli anni precedenti, delle elaborazioni che il Ministero dell'Interno effettua sulla base dei dati riguardanti le previsioni, gli accertamenti e gli impegni; elaborazioni che il predetto Ministero realizzava utilizzando gli elementi risultanti nei certificati di bilancio a consuntivo.

Di talché, i dati di cassa forniti dalla Ragioneria Generale dello Stato hanno finito per rappresentare il denominatore comune, e quindi, anche il momento unificante, delle indagini sulle gestioni finanziarie degli enti locali nel triennio considerato, anche se quelli riguardanti l'aspetto giuridico delle gestioni stesse (accertamenti ed impegni) sono stati, là dove possibile, largamente utilizzati.

I dati in possesso sono stati comunque memorizzati - pur con i limitati strumenti a disposizione - nell'archivio informativo della Sezione. Essi hanno costi-

tuito non solo il supporto fondamentale per le indagini eseguite, ma rappresentano anche delle serie storiche suscettive di utilizzazione futura se (e quando) la Sezione stessa sarà posta in condizione di avere un proprio centro di elaborazione dati che sia idoneo a "supportare" l'esercizio della funzione di referto attribuita alla Corte dalla legge n. 51 del 1982.

Come per gli anni trascorsi, le predette indagini sono state condotte su tre livelli di esame - corrispondenti ai tre obiettivi avanti indicati - con approfondimenti via via sempre maggiori man mano che si è passati dal primo livello al terzo. Ad un esame di primo livello, infatti, sono state sottoposte le gestioni di tutte le Province e di tutti i Comuni con più di 8.000 abitanti, e sono state operate aggregazioni per classi di enti, per regioni e per grandi aree geografiche. Ad una indagine più approfondita sono state sottoposte le gestioni degli enti rientranti sotto la disposizione del citato quarto comma dell'art. 13 della legge n. 51 del 1982, e di quegli altri che la Sezione, per meglio conoscere il quadro generale della finanza locale, ha ritenuto di dover sottoporre ad esame speciale.

Le indagini di tale secondo livello sono state condotte su ogni singola gestione, chiedendo (e nella maggior parte dei casi ottenendo) la fattiva collaborazione degli enti interessati, i quali hanno fornito utili chiarimenti alla Sezione su specifici aspetti gestori.

Le indagini di terzo livello hanno riguardato non l'intera gestione di ciascun ente, ma singole parti di essa; e ciò è stato fatto per cogliere gli aspetti più significativi di quei fenomeni che sulle gestioni stesse hanno maggiore incidenza, o quanto meno presentano motivi di grande interesse economico-finanziario o contabile.

Le indagini svolte anche nei passati anni, e soprattutto l'esame dei conti consuntivi che costituisce la primaria attività assegnata alla Sezione, hanno portato a constatare la esistenza di una complessa problematica che va dalle tecniche di rappresentazione dei dati di gestione all'esatta consapevolezza delle regole da seguire, dei limiti da rispettare, degli obiettivi assegnati e delle modalità del loro perseguimento.

Nel piano delle rilevazioni per il 1985 è stato affermato che l'analisi delle gestioni locali, che si

ponga come obiettivo non l'esame di dati e documenti, ma la conoscenza della realtà, che non sia strumento per la repressione, ma abbia una sua autonoma collocazione, non può arrestarsi alla constatazione di fatti, nè a darne solo notizia.

A parte i casi di intenzionale violazione di regole certe o di fenomeni di malcostume amministrativo, i problemi delle gestioni locali hanno normalmente origine, infatti, in incertezze interpretative e applicative.

Nella prima relazione sulle gestioni locali la Corte ha già rappresentato al Parlamento la constatazione che da parte degli amministratori locali si chiedono certezze. In attuazione del piano delle rilevazioni sono stati quindi trattati, con apposite deliberazioni, taluni dei problemi emersi su vari temi dei quali si dà indicazione e che vengono riportate nel volume degli allegati (da A/1 ad A/8):

- delibera 23 gennaio 1987, n. 1, sulle variazioni di bilancio e gli storni;
- delibera 24 novembre 1986, n. 32, sul conto generale del patrimonio;
- delibera 10 novembre 1986, n. 31, sulla relazione

illustrativa dei dati consuntivi;

- delibera 24 novembre 1986, n. 30, sull'art. 1 bis della normativa del 1986;
- delibera 6 ottobre 1986, n. 29, sull'accensione di prestiti da parte dei Comuni e le Province;
- delibera 16 giugno 1986, n. 25, sulle partite di giro;
- delibera 3 giugno 1986, n. 23, sulla utilizzazione in termini di cassa di entrate a specifica destinazione per il pagamento di spese correnti;
- delibera 22 ottobre 1984, n. 15, concernente il parere sullo schema di legge sulle autonomie locali.

L'esposizione relativa all'attuazione data al piano delle rilevazioni non sarebbe, però, compiuta se non si ritornasse sui temi, trattati già nella precedenti relazioni, relativi alle verifiche effettuate dai revisori dei conti ed al raccordo con Regioni e Comitati regionali di controllo. Ciò anche in vista di un auspicabile intervento normativo chiarificatore che potrebbe trovar luogo in un provvedimento normativo sulle gestioni locali.

L'esame dei conti consuntivi ha dato occasione di

ritrovare, nel triennio 1983-1985, conferme alle osservazioni già formulate in ordine alle relazioni dei revisori dei conti consuntivi.

Dall'analisi di tali documenti è emersa, come prima ma significativa constatazione, una notevole varietà di interpretazioni sul ruolo, sui compiti e sui modi di esercizio delle attività da parte dei collegi dei revisori.

Ciò conferma l'esistenza, già segnalata al Parlamento di una problematica irrisolta, che non trova punti di superamento certi nella legislazione vigente.

Di regola, i revisori non si limitano a verificare il conto del Tesoriere e la concordanza con il conto dell'Amministrazione, raffrontando i dati esposti con i documenti di carico e scarico, ma accertano anche la regolarità degli atti di gestione che costituiscono il presupposto delle risultanze contabili, aggiungendo, talvolta, considerazioni sull'andamento dei servizi e, in casi invero più vari, anche valutazioni di tipo politico sulla gestione globale dell'ente.

In concreto, molto spesso, le relazioni hanno un contenuto estremamente succinto con semplice riporto di dati complessivi e senza osservazioni.

In definitiva, l'indagine ha rilevato una realtà assai variegata e ciò non consente di identificare, in termini chiari e precisi, la posizione del collegio dei revisori nei confronti dell'amministrazione dell'ente locale, posizione che pure trova affioramenti normativi negli artt. 221 e 223 del regolamento del 1911 e nell'art. 306 del testo unico del 1934.

Su di un piano più strettamente operativo non risulta se i revisori, nominati nella sessione consiliare ordinaria di autunno, svolgano la loro attività, a partire dalla nomina, anche durante la gestione, oppure si limitino all'esame del conto.

Al riguardo, sembra auspicabile una modifica normativa che preveda la nomina all'inizio dell'esercizio, in modo da rendere continua e proficua l'attività di revisione, consentendo, in corso di gestione, opportune consultazioni con le Amministrazioni e gli uffici comunali e provinciali al fine di eventualmente correggere comportamenti ed atti non regolari.

In atto, avviene invece, di frequente, che la nomina viene effettuata in ritardo rispetto ai tempi di legge, e ciò favorisce la scelta dei revisori di procedere per esame a campione, scelta che per i Comuni di

notevole consistenza appare obbligata ove si consideri il numero e la complessità delle operazioni amministrativo-contabili ricomprese nel conto consuntivo.

In un caso, il collegio si è espressamente orientato verso la soluzione originale di verifiche per settore di attività dell'ente, con il ragionevole intendimento di individuare un punto di equilibrio fra il principio garantistico di un esame completo della documentazione e le difficoltà pratiche di realizzare appieno una tale esigenza.

Altro elemento, che determina ulteriori difficoltà operative ai collegi dei revisori, e quindi limitazione per la loro efficienza, è dato dalla necessità di avvalersi, in concreto, della collaborazione degli uffici di Ragioneria, che di fatto vengono, quindi, a svolgere anche una attività di supporto ad organi di controllo, in aggiunta al normale esercizio delle loro specifiche funzioni.

Si è, infine, rilevato che, spesso, i collegi dei revisori votano a maggioranza, con il dissociarsi del rappresentante della minoranza consiliare e che la diversità di valutazione, più che riguardare specifiche irregolarità, è frutto di divergente giudizio politico

sulla gestione complessiva dell'ente.

Dai vari aspetti della situazione sopra considerata, risulta nel complesso un quadro di incertezza sul ruolo effettivo dei collegi di cui trattasi ed una realtà operativa molto diversificata nell'esercizio delle funzioni agli stessi spettanti, con la conseguenza di privare, talvolta, i Consigli comunali e provinciali dell'apporto valido di organi che, per legge, sono strumentali ai Consigli medesimi per l'approvazione dei conti consuntivi.

Conclusivamente si segnala l'esigenza di iniziative, anche a livello normativo, che evitino una tale situazione, considerando che l'efficienza dei collegi dei revisori è elemento particolarmente rilevante per contribuire al buon andamento delle gestioni degli enti locali.

E', poi, da segnalare che lo stretto collegamento che sempre più si viene ad istituire tra finanza regionale e finanza degli enti locali rende manifesta l'esigenza di una compiuta visione delle risultanze di tutte queste gestioni. Qui basti aver segnalato la esigenza che, con motivate argomentazioni, la Corte si riserva di esporre al Parlamento.

All'attenzione dell'organo legislativo va anche segnalata la situazione di perdurante incertezza circa le modalità di raccordo tra attività della Corte e quella dei Comitati regionali di controllo, mentre risulta pendente la definizione di conflitti di attribuzione sollevati da due Regioni, in relazione a richieste rivolte dalla Corte a detti organi regionali di controllo.

Un più compiuto esame della gestione finanziaria e dell'azione amministrativa degli enti locali, richiede funzionalmente elementi emergenti dal controllo eseguito, sugli atti degli enti locali, dagli organi regionali previsti dall'art. 130 della Costituzione.

Nelle more della definizione degli anzidetti conflitti di attribuzione, i raccordi tra la Corte ed i Comitati regionali di controllo restano quali emergenti da una realtà di fatto caratterizzata da una non completa collaborazione tra istituzioni "che, pur diverse, sono comunque impegnate nel perseguimento di un unico interesse nazionale", e cioè l'esame delle gestioni locali, funzionali all'esigenza di acquisire ogni elemento utile a fornire al Parlamento una corretta rappresentazione.

3.- Adempimento degli enti locali all'obbligo di trasmettere alla Corte i consuntivi

Nelle precedenti relazioni al Parlamento della Repubblica, la Sezione ha posto in evidenza la situazione di inadempienza di taluni enti locali all'obbligo sancito dall'art. 13 del d.l. 22 dicembre 1981, n. 786, convertito in l. 28 febbraio 1982, n. 51, di trasmettere alla Corte dei conti i consuntivi nei tempi fisiologici coerenti con gli adempimenti previsti dalle norme vigenti.

Tale inadempienza, va riaffermato, pone in essere un comportamento inosservante delle leggi e contrario al principio costituzionale di buon andamento. E ciò sia per la inosservanza del fondamentale canone di gestione, che impone a chiunque gestisca denaro pubblico di renderne conto perchè siano attivate le verifiche previste dall'ordinamento, in particolare da parte degli organi rappresentativi della collettività, sia per il condizionamento che ne deriva all'espletamento del compito commesso dal legislatore alla Corte dei conti di riferire al Parlamento sui risultati dell'esame del-

le gestioni degli enti locali.

A seguito delle iniziative assunte dalle Regioni, e delle quali sono esposti i termini nella deliberazione 16 giugno 1986, n. 24, la situazione, alla data del 22 luglio 1987, risulta la seguente.

Non hanno presentato alla Corte i consuntivi per anni appresso indicati i seguenti enti:

1982 - Comuni n. 5: Isola Liri (FR), Nocera Superiore (SA), Pontecagnano Faiano (SA), Isola Capo Rizzuto (CZ), Rosarno (CZ).

1983 - Comuni n. 5: Isola Liri (FR), Nocera Superiore (SA), Pontecagnano Faiano (SA), Campi Salentina (LE), Isola Capo Rizzuto (CZ).

1984 - Comuni n. 18: Isola Liri (FR), Nocera Superiore (SA), Pontecagnano Faiano (SA), Afragola (NA), Agropoli (SA), Sarno (SA), Scafati (SA), Mondragone (CE), Trinitapoli (FG), Gallipoli (LE), Lizzano (TA), Isola Capo Rizzuto (CZ), Cariati (CS), Cassano allo Jonio (CS), S. Giovanni Gemini (AG), Monreale (PA), S. Antioco (CA), Sestu (CA).

1985 - Province n. 1: Salerno

1985 - Comuni n. 126: Borgo S. Dalmazzo (CN), Ponte S. Pietro (BG), Mariano Comense (CO), Porto Tolle (RO), Peschiera del Garda (VR), Cassola (VI), S. Vito al Tagliamento (PN), Tarcento (UD), Orbetello (GR), Massa, Alatri (FR), Isola del Liri (FR), Cori (LT), Ardea (RM), Cerveteri (RM), Ladispoli (RM), Viterbo, Foligno (PG), Magione (PG), Spoleto (PG), Ascoli Piceno, Francavilla a Mare (CH), Giulianova (TE), Montorio al Vomano (TE), Cervinara (AV), Mirabella Eclano (AV), Montella (AV), Montoro Inferiore (AV), Capua (CE), Maddaloni (CE), Mondragone (CE), S. Marcellino (CE), S. Maria a Vico (CE), Villa Literno (CE), Afragola (NA), Boscoreale (NA), Caivano (NA), Casalnuovo di Napoli (NA), Castellammare di Stabia (NA), Frattamaggiore (NA), Frattaminore (NA), Gragnano (NA), Melito di Napoli (NA), Napoli, Nola (NA), S. Giuseppe Vesuviano (NA), Saviano (NA), Torre del Greco (NA), Vico Equense (NA), Agropoli (SA), Castel S. Giorgio (SA),

Eboli (SA), Fisciano (SA), Nocera Inferiore (SA), Nocera Superiore (SA), Pontecagnano Faiano (SA), S. Marzano sul Sarno (SA), Sarno (SA), Scafati (SA), Grumo Appula (BA), Minervino Murge (BA), Polignano a Mare (BA), Putignano (BA), Ruvo di Puglia (BA), Erchie (BR), Ostuni (BR), S. Pancrazio Salentino (BR), Cerignola (FG), S. Ferdinando di Puglia (FG), Sannicandro Garganico (FG), Torremaggiore (FG), Trinitapoli (FG), Campi Salentina (LE), Copertino (LE), Gallipoli (LE), Lizzanello (LE), Nardò (LE), Novoli (LE), Surbo (LE), Ugento (LE), Veglie (LE), Castellana (TA), Laterza (TA), Lizzano (TA), Martina Franca (TA), Catanzaro, Cirò Marina (CZ), Isola di Capo Rizzuto (CZ), Mesoraca (CZ), Petilia Policastro (CZ), Soverato (CZ), Cariati (CS), Casano allo Jonio (CS), Siderno (RC), Casteltermi- ni (AG), Favara (AG), Ravanusa (AG), S. Giovanni Gemini (AG), Biancavilla (CT), Mascali (CT), Mirabella Imbaccari (CT), Paternò (CT), S. Grego- rio di Catania (CT), Giardini Naxos (ME), Milaz- zo (ME), Taormina (ME), Monreale (PA), S. Giu- seppe Jato (PA), Modica (RG), Augusta (SR), Noto

(SR), Erice (TP), Cagliari, Capoterra (CA), Quartu S. Elena (CA), Selargius (CA), Serramanna (CA), Sestu (CA), Siniscola (NU), Alghero (SS), Olbia (SS), Cormanò (MI), Barga (LU), S. Felice a Cancellò (CE), Rosarno (RC), Racalmuto (AG).

Da quanto sopra emerge che il fenomeno degli inadempimenti relativo alla trasmissione dei conti consuntivi alla Sezione, col passare del tempo, si è andato via via riducendosi; e ciò soprattutto mercè la fattiva collaborazione delle Regioni e dei Comitati regionali di controllo, che sono intervenuti attraverso l'esercizio dei propri poteri di controllo (diffide a provvedere, solleciti, nomine di commissari ad acta, ecc.).

CAPITOLO I

GESTIONE DI PARTE CORRENTE

1. Premessa metodologica sul quadro economico, sociale e politico
 - 1.1. Politica economica nazionale
 - 1.2. Soggetti e strumenti di attuazione. Ruolo riservato agli enti locali
 - 1.3. Strumenti normativi per l'attuazione del programma governativo
 - 1.4. Analisi dei risultati globali in relazione alla manovra di rientro della finanza pubblica
 - 1.5. Risultati conseguiti dagli enti locali in connessione alla manovra generale di politica economica
 - 1.5.1. Entrate
 - 1.5.2. Spese. Crescita zero sul fronte della spesa corrente e "situazione economica"

degli enti

1.5.3. Contenimento della spesa per il personale

1.5.4. Politica degli investimenti

2. Analisi dei risultati finali del triennio 1983-85

2.1. Premessa

2.1.1. Situazione economica. Pareggio, pareggio garantito, pareggio economico

2.2. Risultati globali di competenza e di amministrazione

2.2.1. Risultati globali delle gestioni delle Amministrazioni provinciali

2.2.2. Risultati globali delle gestioni delle Amministrazioni comunali

2.2.3. Considerazioni conclusive

3. I debiti fuori bilancio delle gestioni locali

4. La gestione del patrimonio degli Enti locali

4.1. Premessa metodologica

4.2. Risultati dell'esame

4.3. Considerazioni conclusive

5. Rapporti fra Enti locali e tesorieri. Effetti del sistema di tesoreria unica sulle scritture contabili relative alla gestione finanziaria degli Enti locali

PAGINA BIANCA

1.- Premessa metodologica sul quadro economico, sociale e politico

1.1. Politica economica nazionale. Gli indirizzi di politica economica nazionale per l'anno 1985 furono enunciati con la relazione previsionale e programmatica presentata al Parlamento, ai sensi dell'art. 15 della legge n. 468 del 1978, dal Ministro del bilancio e della programmazione economica insieme con quello del tesoro, in data 29 settembre 1984.

L'assunto, ivi contenuto, era quello di far perseguire all'economia del Paese, per l'anno 1985 "la crescita dell'attività produttiva nell'ottica di sviluppo duraturo, evitando sia il riaccendersi di spinte inflazionistiche sia il riapparire di pericolosi squilibri nei conti con l'estero".

Il quadro economico interno, che si presentava al momento dell'approvazione della legge finanziaria 1985 approvata il 22 dicembre 1984, n. 887, mostrava un miglioramento della situazione economica del Paese (i dati erano desunti a quel momento dal preconsuntivo 1984) con una crescita del prodotto reale del 2,8%, una alle-

viazione di 4 punti del tasso d'inflazione, un maggior controllo dei conti di finanza pubblica, ma con una persistenza di problemi riguardanti l'occupazione.

Ciò, ad avviso del Governo, lasciava intravedere "in definitiva una crescita insufficiente per consentire un qualche miglioramento delle prospettive di occupazione, ma sufficiente per generare pericolose tensioni dal lato dei conti con l'estero e quindi rischi di rapido smorzamento della crescita medesima".

In particolare, sul lato della spesa il Governo paventava che questa restasse ancora elevata nel 1985 e negli anni seguenti e tale da imprimere al sistema economico impulsi squilibrati, e ciò anche "per il peso crescente che va assumendo l'onere per gli interessi".

Oltre alla dimensione, preoccupava il Governo la qualità della spesa per le troppe "insufficienze" che ne caratterizzavano la parte corrente, ma anche per le scelte effettuate in precedenza - e prevedibili per l'anno 1985, ove non se ne fosse modificata la tendenza - "non pienamente finalizzate agli obiettivi di sviluppo"

Particolarmente ampio si palesava, infine, al Governo il disavanzo corrente.

L'analisi che in sintesi veniva portata al quadro tracciato era che "la persistenza nel tempo di elevati disavanzi, alimentati da una spesa pubblica soprattutto di parte corrente non controllata e scarsamente efficace, riduce il grado di efficienza complessivo del sistema economico, mantiene negli operatori aspettative negative circa la possibilità di dominare l'inflazione, dilata la consistenza del debito pubblico".

Si rendeva pertanto indispensabile, ad avviso del Governo, una progressiva ma vigorosa e continua azione di correzione dei diversi meccanismi che alimentano la spesa pubblica, al fine di contenere e limitare la formazione di fabbisogno pubblico. Soggiungeva il documento governativo: "Il controllo della finanza pubblica da solo non è però sufficiente a ridurre significativamente l'inflazione nel breve termine e a ridare quindi competitività all'economia. Esso deve essere accompagnato da una correzione dei fattori che tendono a mantenere elevata la dinamica del costo del lavoro".

Per fronteggiare la situazione prevista venne programmata "la manovra di rientro della finanza pubblica", le cui linee, ormai ben note, ed i cui risultati sono stati analizzati in particolare dalla Banca d'Ita-

lia nella relazione annuale redatta il 31 maggio 1986, dalla Corte dei conti in sede di approvazione del rendiconto generale dello Stato e dallo stesso Governo con la Relazione generale sulla situazione economica del Paese.

A quei documenti si fa rinvio per quanto concerne i dati e le considerazioni di carattere generale, che del resto formano la base e lo schema dell'analisi che si sta conducendo sui conti delle Province e Comuni sottoposti a controllo. Non si può prescindere però dall'effettuare una brevissima rilettura ed una riproposizione in estrema sintesi dei contenuti di ciò che è stata la manovra di rientro della finanza pubblica per il 1985 per rilevarne il ruolo assegnato ai soggetti che operano per la pratica attuazione della finanza locale.

Va tenuto conto, infatti, che le indicazioni contenute nel documento governativo che si sta analizzando non erano dirette soltanto a Province e Comuni, che sarebbero stati i soggetti ultimi destinatari degli indirizzi governativi, ma a monte stabiliva:

- le regole generali per il Tesoro e la manovra di cassa;

- le regole specifiche per i vincoli di liquidità;
- gli indirizzi comportamentali per il Ministero dell'interno per la distribuzione delle risorse;
- i contenuti degli effetti collaterali in relazione al ruolo delle aziende di trasporto, delle municipalizzate per gli altri servizi, delle USL e degli altri enti aventi scelte incidenti con gli enti pubblici territoriali.

Il così detto "piano di rientro" doveva basarsi anzitutto - per esplicito enunciato dei suoi estensori - su "regole di comportamento rigorose con cui poter confrontare ogni provvedimento specifico".

Il primo obiettivo è l'azzeramento del disavanzo di parte corrente in un arco temporale che si concluderà il 31 dicembre 1988, e ciò nell'ottica di "arrestare la crescita del rapporto debito pubblico/prodotto interno lordo".

Connesso al primo, un secondo obiettivo tende al perseguimento della riduzione del "peso" complessivo del settore pubblico nell'economia, "riducendo l'ammontare delle entrate e spese statali come quota del prodotto interno lordo", decelerando l'evoluzione della spesa pubblica e stabilizzando il livello generale del-

la imposizione fiscale.

Come è dato vedere, Province e Comuni, proporzionatamente alla loro quota di incidenza sulla finanza pubblica, sono nello stesso tempo soggetti e strumenti di manovra.

Strumenti là dove - come si vedrà - subiscono i tagli della spesa, ed in particolare i vincoli di liquidità connessi; soggetti partecipi, nella rimodulazione delle poste di bilancio per un nuovo assetto di equilibrio tra entrate proprie, spesa corrente e spese in conto capitale.

Proprio in questa seconda posizione di "soggetti partecipi" devono essere considerati gli enti per una valutazione del loro comportamento, sia ove si considerino i risultati complessivi - letti quindi per dati aggregati - sia ove si passi all'esame del risultato scaturente dai singoli conti.

Gli specifici obiettivi di contenimento della dinamica del fabbisogno si fondavano su regole comportamentali che comunque dovevano trovare attuazione nello agire dei singoli enti o soggetti pubblici, perché potesse poi trarsi il risultato globale utile alle finalità perseguite.

La prima regola in dettaglio era che la "crescita" della spesa per stipendi doveva essere limitata al 7%, in linea con l'inflazione programmata, così come era stato concordato nel gennaio 1983 con i sindacati dei lavoratori; un limite già in larga misura coperto dai fattori automatici di crescita dei salari del settore pubblico. La onnicomprensività del concetto governativo del limite del 7% è rilevante ai fini dell'esame sia dei dati globali che dell'esame dei risultati dei singoli conti, perché esclude qualunque giustificazione per "contratti aggiuntivi", comunque denominati, eccedenti il limite predetto.

La seconda regola in dettaglio, demandata ai singoli soggetti, era l'aumento della spesa per investimenti che aveva come dato di riferimento generale il +11,4% degli obiettivi programmatici, e si fondava sul principio di "una riduzione delle partecipazioni e conferimenti, mentre cresceranno i trasferimenti agli enti locali ed alle aziende autonome".

A questo sforzo di contenimento della spesa pubblica, si legge ancora nel documento governativo, dovrà corrispondere un analogo sforzo per adeguare il volume delle entrate; ovviamente per Province e Comuni ciò va-

le nei limiti delle competenze loro riservate.

Da tutta la manovra delineata, e scontati gli ulteriori effetti che ci si attendeva dal provvedimento istitutivo della Tesoreria unica (che però sappiamo ora ha inciso soltanto parzialmente nel corso dell'anno 1985), doveva scaturirne un aumento della spesa pubblica contenuto nel limite del 9%.

E', questo, un terzo parametro percentuale che va tenuto presente nell'analisi dei singoli conti e in quella dei dati aggregati, per effettuarne il confronto con i dati generali del Paese, in considerazione del fatto che ogni soggetto pubblico ha concorso con le proprie scelte al risultato nazionale influenzandone positivamente o negativamente la "media".

1.2. Soggetti e strumenti di attuazione - Ruolo riservato agli enti locali. Agli enti locali, nell'ambito della manovra generale di politica economica-finanziaria, era stato assegnato, per l'anno 1985, un ruolo di rilievo - proporzionatamente alle risorse che detti enti sono idonei a muovere nel volgere di un esercizio finanziario - che vedeva protagonisti gli enti pubblici

locali sia sul versante delle entrate che sulla qualificazione della spesa.

La manovra diretta ad un incremento delle entrate mediante la "razionalizzazione del sistema" senza ulteriormente appesantire la pressione fiscale, ritenuta già alta, doveva muoversi in due direzioni:

- politica tributaria,

protesa ad un maggiore equilibrio dell'onere tributario tra le diverse categorie di contribuenti e fra i diversi settori;

- politica tariffaria,

indirizzata sia verso il riequilibrio delle aziende di gestione dei servizi pubblici, sia a determinare una componente importante della manovra di controllo del processo inflazionistico.

Gli enti locali, proporzionatamente alla loro dimensione, avevano possibilità di esercitare in forma attiva un'azione di recupero delle risorse e di riequilibrio finanziario, principalmente operando sui "servizi a tariffa locale" individuati in quelli attinenti alla fornitura dell'acqua potabile, del gas di erogazione e all'esercizio dei trasporti urbani.

Sul versante della spesa, non inferiore doveva es-

sere l'impegno degli enti locali teso al contenimento della spesa corrente nel contesto delle indicazioni date dal Governo e miranti "a determinare una crescita zero in termini reali delle spese correnti, al netto degli interessi", a fronte di una crescita in termini reali della spesa per investimenti, portata avanti mediante una decisa azione di qualificazione fino ad un tasso di incremento del 15% circa (tenuto conto che gli obiettivi generali per gli investimenti avevano un indice pari al +11,4%).

Le previsioni per il 1985, fatte dal Governo sulla base di stime per la spesa di investimenti, assegnavano alle amministrazioni locali un ruolo che contemplava una massa di manovra globale di 16.000 miliardi.

Dalla lettura dei dati globali riferiti a Province e Comuni, ma anche dall'esame delle singole contabilità, potrà emergere il grado di rispetto o di scostamento dalle previsioni fatte dal Governo in sede di delineazione della manovra di rientro.

1.3. Strumenti normativi per l'attuazione del programma governativo. Il programma di Governo, sintetizzato nel-

le pagine che precedono, ha trovato attuazione nella legge finanziaria 1985 (n. 887 del 1984), ed in particolare le norme concernenti la finanza locale trovano collocazione prevalentemente nell'art. 6 della legge citata, e parzialmente nell'art. 7 relativamente alla parte concernente il personale.

Le norme dettate nei 36 commi, che compongono il citato art. 6, dovevano conciliarsi con quelle previste dal decreto legge 28 febbraio 1983, n. 55, reso triennale dalla legge di conversione, e quindi vigenti fino al 31 dicembre 1985.

Lo schema finanziario e comportamentale introdotto per Province e Comuni dal disposto dell'art. 6 citato, ed in parte dall'art. 7, fondava sui principi economici riassunti nelle pagine precedenti e tradotti nelle norme richiamate, secondo uno schema che potrebbe così essere sintetizzato:

- crescita zero,

alla crescita zero delle spese correnti corrispondeva un trasferimento, per l'anno 1985, nei confronti degli enti locali, di importo pari a quello dell'anno precedente (art. 6, 1° comma);

- razionalizzazione della spesa corrente,

il migliore assetto distributivo dei trasferimenti veniva realizzato tramite i fondi perequativi definiti in f. 1.324.000 milioni per i Comuni e 203.000 milioni per le Province (art. 6, 4° comma);

- contenimento delle spese per il personale, la spesa complessiva per gli aumenti dei trattamenti economici del personale di ruolo e non di ruolo dipendente dagli enti locali non doveva superare per l'anno 1985 il 7% (mentre per gli anni 1986 e 1987 il limite è fissato al 5%). Il computo va effettuato sugli oneri risultanti per l'anno immediatamente precedente per stipendi, indennità integrativa speciale e tredicesima mensilità e per ogni altro emolumento a qualsiasi titolo (art. 7, comma 1°);

- manovra di cassa, per i Comuni con popolazione superiore a 8.000 abitanti i contributi per l'anno 1985 dovevano essere erogati nel corso dell'anno in misura pari al 60%.

La restante quota del 40% sarebbe stata corrisposta nell'anno 1986 (a gennaio per i Comuni compresi tra gli 8 e i 20 mila abitanti e nel mese di febbraio per quelli maggiori, eccetto Napoli) (art. 6, 8° comma);

- controllo dell'indebitamento e razionalizzazione degli investimenti,

la stipula di contratti di mutuo con istituti diversi dalla Cassa DD.PP. era stata resa possibile per Comuni e Province soltanto dopo la manifestazione di indisponibilità a stipulare da parte della Cassa. Sono equiparati a quest'ultimo istituto la Direzione generale degli Istituti di previdenza e l'Istituto per il credito sportivo (art. 6, 13° comma).

Lo Stato, con una ulteriore spesa di 662.000 milioni, si assumeva l'onere al cento per cento dei mutui contratti da Comuni e Province nel 1984 con gli istituti anzidetti, lasciando quindi a carico degli enti la parte dell'indebitamento contratto con gli altri istituti di credito (art. 6, 14° comma).

Resta riconfermato, però, a titolo di razionalizzazione degli investimenti, il criterio stabilito dall'art. 10 del D.L. n. 55 del 1983 indicativo delle opere e degli interventi finanziati e con mutui contratti con altre banche ammortizzabili con il totale contributo statale (art. 6, 15° comma).

Per gli altri casi di contrazione di mutui con banche il concorso dello Stato veniva ridotto alla

misura della rata di ammortamento computato al tasso praticato dalla Cassa DD.PP. (art. 6, 16° comma), con l'ipotesi però che neppure tale onere ridotto, a carico dello Stato, sarebbe stato assunto per il caso di mutui assunti fuori dei criteri dell'art. 10 del D.L. n. 55 del 1983, citato (art. 6, 21° comma).

La nuova regolamentazione delle procedure per l'assunzione dei mutui erano fissate dal 23° comma dell'art. 6;

- incremento delle entrate, manovra tributaria e tariffaria,

sul versante delle entrate (commi 28 e seguenti dell'art. 6) le indicazioni di politica economica, tradotte in disposizioni normative, assumevano due diverse connotazioni:

a) incremento automatico di alcune aliquote di imposte e tasse, i cui maggiori proventi sarebbero affluiti nelle casse degli enti locali a fronte soltanto di una limitata attività amministrativa da questi svolta, come per l'imposta comunale sull'incremento di valore degli immobili estesa a tutti i Comuni nella misura massima prevista da precedenti normative (art. 6, 28° comma). Analoga

situazione veniva determinata per la tassa di occupazione temporanea e permanente degli spazi ed aree pubbliche, fissata per l'anno 1985 nella misura del 17% (art. 6, 31° comma). Lo stesso valga per le tasse delle concessioni comunali, aumentate per l'anno in riferimento del 7%.

Lo strumento normativo esaminato dovrebbe ritenersi diretto a determinare una situazione paritaria degli enti e perequativa dei soggetti passivi, eliminando fasce di discrezionalità precedentemente affidate agli organi degli enti per determinare l'esatta individuazione delle aliquote fra due poli;

- b) rinvio alle autonome scelte degli enti per l'incremento di alcune aliquote tariffarie. In materia di addizionale sul consumo dell'energia elettrica viene elevata la misura da 11 a 12 lire per ogni Kilowattore consumato con con facoltà per gli enti di deliberarne l'applicazione. Così anche per la tariffa relativa al servizio di depurazione ne viene stabilito l'aumento a lire 150, dando facoltà agli enti gestori di deliberarne l'aumento.

Ovviamente, le norme, qui esaminate sommariamente per ricavarne le regole economiche a cui gli enti locali avrebbero dovuto dare risposta per portare a compimento la manovra economica del Governo, assumono poi un loro rilievo autonomo ove considerate sotto l'aspetto giuridico, e per questo tipo di analisi si fa rinvio ad altra parte della relazione.

1.4. Analisi dei risultati globali in relazione alla manovra di rientro della finanza pubblica. Come sinteticamente indicato al paragrafo 1.1., per le analisi di carattere generale sui risultati globali della gestione finanziaria del bilancio statale si fa rinvio alle relazioni a contenuto generale redatte sull'argomento dagli organi, soggetti o istituti a ciò qualificati.

Poche, peraltro, sono le annotazioni fatte specificamente in connessione alla finanza locale - intesa quale complesso di attività gestionali delle amministrazioni provinciali e comunali - ciò nondimeno le indicazioni ivi contenute vanno raccolte ed utilizzate per meglio inserire le analisi condotte da questa Sezione nel contesto più vasto degli studi e dei rapporti

da altri effettuati.

Per quanto attiene ai flussi finanziari per trasferimenti dal bilancio statale, si evidenziano qui di seguito i dati globali disponibili, tratti dalla Relazione di questa stessa Corte sul rendiconto generale dello Stato 1985, secondo la classificazione economica. Nel loro complesso gli impegni per lo Stato ammontano a 30.356,9 miliardi ed i pagamenti a 24.713,2 miliardi, così ripartiti:

IMPEGNI

- Contributo ordinario e fondi perequativi	23.085,7 miliardi
- Ammortamento mutui e prestiti	5.232,9 " "
- Acquisto beni e servizi realizzazione di opere	1.477,6 " "
- Finanziamenti indiretti	460,7 " "
	<hr/>
	30.256,9 miliardi

PAGAMENTI

- Contributo ordinario e fondi perequativi	17.899,7 miliardi
- Ammortamento mutui e prestiti	5.213,1 " "
- Acquisto beni e servizi realizzazione di opere	1.239,4 " "
- Finanziamenti indiretti	460,7 " "
	<hr/>
	24.713,9 miliardi

L'andamento dell'onere a carico del bilancio statale per il finanziamento degli enti locali nel 1985, rispetto al 1984 (pari a 29.074,5 miliardi in termini di impegni e a 22.893,9 miliardi in termini di pagamenti), mostra una dinamica così sintetizzabile:

	IMPEGNI	PAGAMENTI
	(in miliardi)	
- Contributo ordinario e fondi		
perequativi	+1.276,8	+1.678,5
- Ammortamento mutui e prestiti	+1.010,2	+1.106,0
- Acquisto beni e servizi		
realizzazione di opere	-1.008,6	-868,9
- Finanziamenti indiretti	-95,9	-95,5
	<hr/>	<hr/>
	+1.182,5	+1.820,1

1.5. Risultati conseguiti dagli enti locali in connessione alla manovra generale di politica economica

1.5.1. Entrate. Si desume dai dati esposti che, pur in presenza di un programma di Governo tendente ad intro-

durre un drastico contenimento nell'anno 1985 delle spese di parte corrente (operazione, questa, resa di pubblico dominio con la denominazione di "crescita zero"), non era stato tuttavia possibile contenere l'ammontare complessivo dei trasferimenti dello Stato in misura perfettamente identica a quella del precedente anno 1984.

La somma algebrica, sia dei dati concernenti gli impegni, che dei pagamenti, evidenzia un risultato in termini globali incrementato di 1.182,5 miliardi per i primi e di 1.820,1 miliardi per i secondi.

Gli stessi dati, presi in considerazione dalle elaborazioni effettuate sui movimenti di cassa degli enti sottoposti ad esame di questa Corte (1), mostrano un incremento di trasferimenti statali e regionali, con riferimento ad 89 amministrazioni provinciali su 92, di complessivi 889 miliardi, formati da:

+ 1.015 miliardi, per maggiori flussi statali
- 126 miliardi, per minori flussi regionali

889

(1) Confronta Cap. II 1.1.

Relativamente alle amministrazioni comunali (2), i trasferimenti aumentano, in termini di cassa, complessivamente di 3.059 miliardi, di cui 2.113 miliardi per maggiori trasferimenti statali e 946 miliardi per i regionali (3).

Si è potuto constatare inoltre, sempre in termini di cassa, - secondo i dati esposti nel Capitolo II paragr. 1.1 - che per le amministrazioni provinciali si è verificato un decremento delle entrate tributarie di 7 miliardi ed un incremento per le entrate extratributarie di 36 miliardi. Il che sta a dimostrare che l'effettivo incremento, per le stesse amministrazioni, è avvenuto in funzione delle maggiori risorse messe a disposizione sulla finanza statale.

Meno accentuato si è presentato il fenomeno per quanto concerne le amministrazioni comunali, rispetto alle quali si è dovuto riscontrare, in termini di cassa (4), un decremento delle entrate tributarie pari a -449 miliardi, compensato da +803 miliardi provenienti da maggiori entrate extratributarie.

(2) 1.107 Comuni su 1.230 controllati. Confronta Cap. II paragraf. 1.1.

(3) Si tenga conto che i dati globali esposti nelle pagine precedenti riguardano impegni e pagamenti in conto competenza, mentre i dati qui sopra indicati riguardano la "cassa", cioè le riscossioni sulla competenza più i residui.

(4) Confronta Cap. II 1.1.

Le entrate extratributarie, complessivamente poste nel Titolo III delle entrate, includono però anche dati estranei alla "manovra tariffaria" vera e propria, che avrebbe dovuto subire miglioramento nel corso dell'anno in riferimento.

In particolare, dovrebbe procedersi alla estrapolazione delle "poste correttive e compensative della spesa" (categoria 6°).

Manca, al momento, un'apposita elaborazione in tal senso, ma risulta per ora sufficiente essere consci che la cifra esposta non mostra pienamente la realtà del fenomeno analizzato.

L'analisi dei dati esposti sembra portare verso il convincimento di una non perfetta corrispondenza tra la manovra economica prefigurata dal Governo, che indirizzava gli enti locali verso un incremento delle entrate proprie, a fronte di un irrigidimento dei fondi per trasferimenti e quella attuata dagli enti.

Nei documenti governativi veniva delineata una manovra di incremento delle entrate proprie articolata su due punti:

- manovra tributaria,
- manovra tariffaria.

Per quanto concerne la prima, i dati di cassa a consuntivo danno risultati di segno negativo sia per le Province che per i Comuni.

Relativamente alla seconda, i risultati sono apparentemente positivi, ma il dato concernente i Comuni contiene elementi che esulano dalla pura manovra tariffaria, come s'è detto sopra, e quindi l'incremento tariffario reale va stimato in misura più contenuta.

1.5.2. Spese. Crescita zero sul fronte della spesa corrente e "situazione economica" degli enti. Le spese correnti, secondo l'impostazione governativa, avrebbero dovuto assicurare la continuità dei servizi in misura pari a quelli prestati nell'anno precedente, contenendo la crescita dei costi dei medesimi servizi proporzionalmente all'aumento programmato del tasso di inflazione valutato al 7%.

Si sarebbe così ottenuto un equilibrio tra entrate e spese con una eventuale dinamica in aumento delle spese correnti, consentita soltanto in presenza di un aumentato gettito delle entrate proprie.

Come si è potuto constatare, le entrate proprié

degli enti hanno presentato, per l'anno 1985, un incremento modesto, entro il quale si sarebbe dovuto assestare l'incremento delle spese correnti nel loro complesso.

La valutazione circa un comportamento uniformato alle regole giuridico-economiche poste va rimessa alla conoscenza di due dati rilevabili a consuntivo:

- la dinamica della spesa corrente;
- la "situazione economica" degli enti.

Poichè si anticipa in questo paragrafo il riferimento alla "situazione economica", sembra qui opportuno ricordare che con tale espressione si indica un risultato finanziario differenziale tra entrate e spese correnti (5).

Per un esame della dinamica della spesa corrente si è fatto ricorso ad una rilevazione condotta su tutti i Comuni sottoposti per legge al controllo di questa Sezione e riferita agli anni 1983, 1984 e 1985. L'ana-

(5) Per migliori approfondimenti si fa rinvio alla relazione redatta da questa Sezione nel 1986, pag. 261 e seguenti. Per comodità di lettura se ne riporta qui un brevissimo stralcio, nel quale si precisa che la situazione economica "Evidenzia soltanto aspetti finanziari, riassumendo il risultato differenziale tra entrate dei primi tre titoli del bilancio (entrate correnti) e le spese del titolo primo (spese correnti) al netto dell'ammortamento dei beni patrimoniali, maggiorate delle quote di capitale comprese nelle rate dei mutui in estinzione".

lisi metodica dei dati elaborati trovati nel capitolo seguente.

Ai fini specifici di questa esposizione si evidenzia per dati totali ed in termini percentuali la dinamica rilevata:

1983	18.049	miliardi		
1984	20.726	" "	+	14,83%
1985	23.942	" "	+	15,51%

La rilevazione è stata effettuata sui dati di cassa. Pur volendo praticare eventuali correttivi a questo computo, facendo riferimento ai soli impegni di competenza, non può pervenirsi a risultati molto dissimili se si considera pure che la "manovra di rientro" si fondava soprattutto sul contenimento delle risultanze di cassa.

Dai dati esposti emerge la limitata incidenza di apporto degli enti locali alla ottimale riuscita della manovra di politica economica globale riferita all'anno 1985, e ciò pur in presenza della riconosciuta e con-

clamata necessità di arrestare il processo inflattivo in un periodo circoscritto di anni, focalizzati proprio intorno al 1985 in esame.

Per quanto concerne le analisi dei dati emersi circa la "situazione economica" degli enti locali, deve evidenziarsi la contenuta significatività di eventuali dati globali, poichè la situazione economica costituisce uno stato finanziario attivo o passivo non compensabile con quello equivalente inverso, presente in altri bilanci. Si fa rinvio per le specifiche argomentazioni all'apposito paragrafo successivo.

Il dato di maggior spicco, da evidenziare al fine di inquadrare il grado di partecipazione degli enti locali alla ottimale riuscita della manovra di rientro, è che un terzo dei Comuni (tra quelli sottoposti ad esame di questa Sezione e per l'esattezza 418 amministrazioni comunali), presenta una "situazione economica" passiva ed in alcuni casi per cifre non poco rilevanti. Appaiono in tale situazione città importanti quali: Palermo - 54.344 milioni; Roma - 35.433 milioni (6); Firenze - 19.351 milioni; Venezia - 11.275 milioni; Torino - 49.788 milioni.

(6) Bisogna però verificare se a determinare tale situazione sia intervenuta la contrazione di mutui a favore di aziende municipalizzate.

1.5.3. Contenimento della spesa per il personale. Nello ambito delle spese correnti una particolare prescrizione era stata indicata dalla legge finanziaria 1985 (art. 7, comma I°), relativamente al contenimento della spesa per il personale, con un indice di aumento del 7% riferito agli oneri risultanti per l'anno immediatamente precedente per stipendi, indennità integrativa speciale e tredicesima mensilità e per ogni altro emolumento a qualsiasi titolo.

L'interpretazione dell'articolo citato della "finanziaria" non è certamente semplice, e si farà rinvio alla specifica parte della relazione che tratta del personale, per ogni ulteriore approfondimento.

Per grandi linee dai dati di cassa disponibili ed elaborati dagli uffici della Sezione si ricava la seguente dinamica dei pagamenti:

Amministrazioni provinciali

1983	1.281 miliardi		
1984	1.443	" "	+12,67
1985	1.541	" "	+6,78

Amministrazioni comunali

1983	8.037 miliardi		
1984	8.633	" "	+7,41%
1985	9.338	" "	+8,16%

Procedendo inoltre ad una suddivisione per grandi aree geografiche della spesa concernente in particolare i Comuni, si riscontra che nel Centro - Nord nel 1984 lo aumento è stato del +7,55% e nel 1985 del +7,09%, mentre le stesse percentuali nel Sud ed Isole sono state pari al +7,13% e +10,3%.

Inversa appare la tendenza manifestata dalle amministrazioni provinciali, circa le quali può rilevarsi un maggior incremento percentuale a Nord ed invece una crescita molto contenuta a Sud. Influenza fortemente tale andamento la specifica situazione siciliana dove appaiono scoperti il 50% dei posti in organico.

In tema di politica di contenimento della spesa per il personale, non si sono verificati rilevanti scostamenti rispetto a quella che era stata ritenuta dal Governo una linea di rigore tale da consentire un avvio di riequilibrio delle poste correnti in attivo e passi-

vo.

Ovviamente l'esposizione qui fatta ha solo carattere indicativo delle linee di tendenza generale, ricavate dal confronto dei dati globali elaborati, commisurati ai parametri economico-giuridici contenuti nella legge finanziaria.

Esplicazioni ed analisi meglio approfondite vanno lette nelle specifiche parti delle relazioni che trattano delle entrate e spese correnti e del personale.

1.5.4. Politica degli investimenti. Ultimo punto, a complemento della disamina di raffronto tra i principi economici (tradotti in regole giuridiche dalla finanziaria 1985), posti dalla manovra governativa, e le risultanze gestionali attuate dagli enti locali, è quello concernente gli investimenti.

In termini globali il Governo auspicava una crescita globale degli investimenti pubblici a livello nazionale di +11,4%, e per ottenere un tale risultato assegnava agli enti locali un ruolo operativo che prevedeva un incremento degli investimenti pari a +15%.

L'esame dei dati a consuntivo è tutt'altro che di facile lettura, stante che la manovra governativa si

incentrava sull'ampliamento della capacità d'indebitamento degli enti locali, mentre l'investimento è la risultanza ultima di un quadro complessivo di attività amministrative, nel quale giocano un ruolo determinante le attività procedurali. Nell'anno 1985, come già evidenziato nelle pagine precedenti, il Governo, con le regole poste nell'art. 6 della "finanziaria 1985", ai commi 13°, 14°, 15°, 16°, 21° e 23°, determinava un più semplificato e quantitativamente accresciuto accesso al credito, soprattutto per quello gestito dalla Cassa DD.PP.

Riguardata dal solo punto di vista dell'indebitamento, la manovra governativa sembra essere riuscita. Infatti, dai dati stessi forniti dalla Cassa DD.PP. risulta la seguente dinamica in materia di concessione mutui (7).

1983	3.678	
1984	4.458	+ 21,20
1985	7.173	+ 60, 90

(7) I dati esposti non comprendono quelli erogati per leggi speciali, nè quelli diretti a coprire disavanzi di aziende etc.

Sono stati qui rilevati soltanto i mutui contratti per investimenti.

Va ricordato che l'art. 6, 14° comma, assegnava una disponibilità di 662.000 milioni per la copertura dei mutui contratti dagli enti locali, durante l'anno 1984, con la Cassa DD.PP. ed istituti similari, lasciando quindi a carico degli enti la parte di indebitamento contratta con altre banche fuori dei criteri stabiliti dall'art. 10 del D.L. n. 55 del 1983.

Sotto il profilo della concessione di nuovo credito la manovra sembra essere riuscita perchè i Comuni hanno aderito a ridurre ulteriormente l'indebitamento, purchè con ammortamento a totale carico dello Stato. La verifica più difficile è quella diretta a constatare la presenza degli enti locali per una manovra globale di investimento in opere pubbliche pari a 16.000 miliardi, come auspicato dal Governo. Non può ignorarsi, infatti, che la trasformazione in opere degli investimenti pubblici non avviene prima dei tre anni dall'avvio delle procedure, prima fase delle quali è la deliberazione del mutuo da parte dell'istituto mutuante. Ai fini dell'indagine in corso, non è tanto l'effetto di ricaduta sul mercato monetario che rileva, quanto piuttosto gli effetti indotti determinati dall'avvio degli appalti. E' da quel momento infatti che possono aver inizio le

eventuali ripercussioni positive sull'andamento dell'economia. Nei conti consuntivi presentati dagli enti locali per l'anno 1985 il dato utile ad un tale riscontro non è reperibile. Infatti, ove si voglia dar rilievo ai dati di cassa, questi potranno dare evidenziazione all'attuazione di opere contemplate in programmi precedenti.

L'evidenziare i soli impegni sulla competenza non condurrebbe a risultati meglio interpretabili: come è noto, per un necessario procedimento contabile, gli impegni in conto capitale sono pari agli accertamenti in conto capitale. Per vedere quindi gli effetti dell'azione degli enti locali nell'ambito della politica di Governo, bisogna fare un'attenta analisi dei dati raccolti.

Si fa rinvio, pertanto, alla specifica parte della relazione (capitolo III), che tratta della "gestione degli investimenti", ivi compresa la parte concernente i residui, che nel loro ammontare indicano la parte ancora non realizzata dei programmi avviati.

C'è da dire comunque che i 16.000 miliardi di investimenti non si sono verificati nel corso dell'anno 1985, come auspicato dal Governo, ma i pagamenti globa-

li (per opere o lotti di opere realizzati nel corso dell'anno) ammontano per i Comuni e Province a 8.194 miliardi; peraltro con un forte accantonamento sia in termini di cassa vale a dire liquidità per oltre 2.000 miliardi, sia in termini di residui pari ad oltre 11.151 miliardi.

2.- Analisi dei risultati finali del triennio 1983-1985

2.1. Premessa. Lo stato di non globale e perfetta aderenza delle scelte attuative effettuate dagli enti locali - in parte eludendo gli indirizzi governativi -, evidenziato nel paragrafo precedente per grandi linee ed in relazione al solo anno 1985, manifesta ancor più tutta la sua reale portata ove si guardi alla dinamica dei risultati finali del triennio 1983-1985.

I risultati finali da considerare sono:

- la situazione economica,
- il risultato della gestione di competenza,

- il risultato di amministrazione

Come è noto, si tratta di tre risultati differenziali che pongono a confronto le entrate e le spese.

Il primo, cioè la "situazione economica", pone a confronto entrate e spese correnti con particolari correttivi (8); il secondo, cioè il "risultato della gestione di competenza", evidenzia la differenza tra accertamenti ed impegni propri dell'anno, alla cui gestione si fa riferimento (con esclusione quindi dei residui); il terzo, infine, cioè il "risultato di amministrazione", ingloba nel conteggio anche i residui.

In questa premessa si vuole fissare con estrema sintesi il fenomeno della dinamica dei "risultati finali" presi in considerazione, rinviando per ogni più dettagliata analisi a successivi paragrafi.

Ciò che colpisce l'attenzione è che gli enti, che presentano una situazione economica in avanzo, tendano a diminuire per numero e per ammontare; quelli con situazione economica in disavanzo tendono ad aumentare per numero e per importo.

(8) Per ogni maggior approfondimento sulla tematica generale si fa rinvio alla relazione dello scorso anno pag. 261 e segg., nonché al paragrafo successivo della presente relazione.

Ciò significa che per un numero crescente di enti le entrate correnti depurate (tributarie, extratributarie e da trasferimenti) non riescono più a coprire le spese gestionali correnti. Si può anche tentare qualche raffronto, con conteggio compensativo, tra dati attivi e dati passivi in termini globali, ma anche questa opinabile procedura di calcolo porta al risultato che per l'anno 1985 l'importo globale dei disavanzi è pari al doppio del totale degli avanzi (9).

Il fenomeno è quindi preoccupante.

Per il "risultato della gestione di competenza" la tendenza è analoga (10); dall'anno 1983 al 1985, considerando il dato fisico, appare dimezzato il numero degli enti in avanzo; e i dati economici evidenziano la riduzione ad 1/3 dell'importo totale dell'"avanzo" attribuibile agli enti rimasti in tale situazione, mentre aumenta del 42,55% nello stesso periodo il numero degli enti in disavanzo e del 173,81% l'importo globale del disavanzo di competenza.

(9) Vedere prospetti inseriti nel volume degli allegati da I/9 a I/12. Il campione su cui si ragiona, anche se non sempre perfettamente omogeneo, è pari ai 2/3 dello universo, pertanto è attendibile.

(10) Vedere prospetti inseriti nel volume degli allegati I/23 e I/24.

Appare chiaro che le entrate globali (in termini di accertamenti), proprie dell'anno alla cui gestione ci si riferisce, non sono più sufficienti a fronteggiare gli analoghi impegni.

L'andamento della cassa non è dissimile da quello della competenza (11). Il rilevamento di Cassa fatto in relazione ai dati della "situazione economica" mostra un incremento percentuale più marcato pari al 55,45%, che accentua ancor più la linea di tendenza; può dirsi che il fenomeno rilevato tendenzialmente è quello, salvo diversificazioni dovute alle modalità di rilevamento e dagli elementi di analisi, a seconda che sia la competenza o la cassa.

Se la "situazione economica" presenta un deficit sia di competenza che di cassa e se la medesima tendenza traspare dalle analisi sul "risultato della gestione di competenza", bisogna riflettere sulle cause che sembrano riportare gli enti ad un equilibrio gestionale allorchè il dato considerato è il "risultato di amministrazione". Dall'analisi di quest'ultimo, rilevante elemento differenziale si evidenzia (12) che gli enti in situazione di "avanzo di amministrazione" costituiscono

(11) Vedere prospetti inseriti nel volume degli allegati I/9 e I/10.

(12) Vedere prospetti inseriti nel volume degli allegati I/21 e I/22.

la maggioranza preponderante. Se ne deve dedurre che la situazione di positivo equilibrio finanziario, in cui ancora versano gli enti locali, deriva in prevalenza dalla gestione dei residui; residui originariamente destinati alla gestione in conto capitale.

Un'analisi più estesa ed approfondita di quanto qui accennato è rilevabile nei paragrafi successivi.

Evidentemente i "residui", che dovrebbero essere accantonamenti finalizzati, stanno cambiando di fatto connotazione.

Prima di procedere specificamente all'esame dei dati della situazione economica della gestione di competenza e del risultato di amministrazione delle Province e dei Comuni, si ritiene necessario ed opportuno far presente che l'esigenza di fornire dati certi, stante la sovente e non esatta e completa compilazione dei conti consuntivi, ha portato alla conseguenza che il numero degli enti, su cui è basata l'indagine dello esercizio 1985, sia diverso per detta situazione e risultati di gestione.

2.1.1. Situazione economica. Pareggio - pareggio garantito - pareggio economico. L'amministrazione delle ri-

sorse economico-finanziarie tendenzialmente tende al pareggio, cioè ad una situazione di bilanciamento tra le poste attive e le poste passive. Ove si verta in termini di ricavi e costi la propensione al semplice e solo pareggio costituisce una situazione transitoria, non certo una regola, perchè in tal modo operando si evita di retribuire il capitale investito. Il codice civile, nell'impostare la regolamentazione delle società di capitali, ha espressamente contemplato l'obbligo di una previsione di utili, almeno a livello statutario.

La contabilità pubblica, superate fasi arcaiche e storiche (non certo anacronistiche), nelle quali si protendeva ad assimilazioni più o meno possibili con il privato, si è attestata su una impostazione di bilancio a pareggio che ha retto, con alterne vicende, fino al momento in cui il dilagare delle teorie del deficit spendig non ha raggiunto soggetti giuridici cui certamente non competevano attribuzioni di scelte di politica generale; soggetti che ciò malgrado ricorrevano a politiche d'indebitamento senza alcuna prefigurata commisurazione parametrica tra capacità di ricavi (entrate in generale) e sopportabilità degli oneri d'indebita-

mento.

Gli enti locali hanno vissuto questa fase di incontrollata espansione dell'indebitamento - il più delle volte utilizzato per la parte corrente - fino al momento in cui il Governo centrale, propostosi quale unico soggetto attivo d'imposta, ha ripristinato l'obbligo del pareggio (di diritto non era mai venuto meno ma di fatto era ormai ritenuto superato), garantendo mediante i trasferimenti la copertura dei disavanzi, o almeno la copertura degli oneri per l'ammortamento dei mutui assunti a copertura del deficit. Dalla fase del pareggio garantito si è passati, mediante affinamento della specifica normativa, alla vigente fase del pareggio economico che obbliga l'equivalenza delle entrate e spese correnti.

La constatazione ricavabile dalla lettura dei prospetti che seguono mostra invece una violazione della normativa posta a salvaguardia del principio giuridico e finanziario del pareggio della parte corrente (situazione economica), con conseguenze di sovvertimento di principi generali di politica economica, che dovrebbero essere sempre presenti nella gestione di un ente pubblico, e soprattutto in contrapposizione alle scelte

precise e necessitate assunte dal Governo con la "manovra di rientro" finalizzate al contenimento delle spese correnti.

Province. Situazione economica di competenza. In particolare, dal prospetto I/1, inserito nel volume degli allegati, si evidenzia che nel 1985 su 73 enti rilevati, il 67,12% hanno chiuso in avanzo, il 31,50% in disavanzo e l'1,38% in pareggio. La lettura del prospetto I/2, inserito nel volume degli allegati, e contenente gli analoghi dati di cassa di quelli esposti sopra, fa emergere spostamenti di non grande rilievo: enti in avanzo pari al 75,66%, in disavanzo pari al 22,96% e solo l'1,38% in pareggio.

Nell'esaminare la dinamica del fenomeno nel triennio 1983/85 può constatarsi, almeno per quanto concerne la parte di competenza (prospetto I/3 inserito nel volume degli allegati), che il dato fisico degli enti in situazione di avanzo tende a diminuire, sia pure di poco (passando da 58 nel 1983 a 49 nel 1985), in presenza di inverso fenomeno, ovviamente, per il disavanzo. Anche i dati economici mostrano lo stesso andamento, con un disturbo però determinato dai dati della Campania,

circa i quali occorrerebbe un approfondimento attraverso i dati successivi stante la dimensione delle cifre 1984 non riscontrabili nel 1985.)

Gli analoghi dati riferiti alla "cassa" (prospetto I/4 inserito nel volume degli allegati), mostrano una maggiore costanza nel triennio.

Comuni. Situazione economica di competenza. Ovviamente, maggior spicco assumono i dati riguardanti le amministrazioni comunali, stante la maggiore consistenza sia dei dati fisici sia di quelli economici (13).

Dai dati relativi alla gestione finanziaria 1985, (14) aggregati per regioni, appare che il fenomeno del disavanzo della situazione economica di competenza appartiene più al Nord che non al Centro-Sud ed alle isole. Più facile lettura presenta il quadro di aggregazione per classi demografiche (15)

(13) Il numero dei Comuni rilevati è 10 volte superiore a quello delle Province sottoposte a specifico esame.

(14) Vedere i prospetti inseriti nel volume degli allegati I/5 e I/7.

(15) Vedere i prospetti inseriti nel volume degli allegati I/6 e I/8.

Le classi 7[^], 10[^] ed 11[^] presentano il maggior disavanzo in termini di competenza, confermando le stesse tendenze in termini di cassa.

2.2. Risultati globali di competenza e di amministrazione. Al fine di procedere al risanamento della grave crisi finanziaria nella quale erano coinvolti gli enti locali alla fine degli anni "70", in seguito, da una parte, agli effetti della riforma tributaria che, trasformando in "derivata" la finanza degli enti locali, aveva condotto ad un certo disimpegno di responsabilità finanziaria di buona parte degli amministratori locali e, dall'altra, all'espandersi della spesa, per la dilatazione dei compiti istituzionali degli enti locali e per gli effetti perversi del processo inflazionistico, la legislazione sulla finanza locale, a cominciare dal 1982 e più segnatamente dal 1983, abbandonato il criterio di trasferimento delle risorse sulla base della "spesa storica", ha indicato più idonei criteri di perequazione nella distribuzione delle risorse (fondi perequativi) ripartite sulla base di predeterminati parametri obiettivi (16).

(16) Vedesi al riguardo il "Rapporto sulla ricerca relativa al livello di prestazione dei servizi ed alla definizione di parametri obiettivi per la distribuzione di risorse ai comuni e province" presentato nel 1985 dall'apposita commissione di ricerca istituita dal Ministro dell'Interno ai sensi dell'art. 39 del D.L. 28 febbraio 1981 convertito nella legge 23 aprile 1981, n. 153.

Con il D.L. 28 febbraio 1983, n. 55, convertito nella legge 26 aprile 1983, n. 131, si sono inoltre fatti ulteriori passi in avanti sulla via del risanamento, mediante:

- a) il ripristino di una, anche se limitata, politica autonoma locale d'entrata, attraverso:
 - 1) l'obbligatorietà di una contribuzione dell'utente dei servizi a domanda individuale, con percentuale di copertura globale del costo, crescente negli anni 1982, 1983 e 1984;
 - 2) l'istituzione di un'addizionale sui consumi energetici e l'aumento delle aliquote di alcune entrate tributarie locali (ulteriormente ritoccate in aumento con le leggi finanziarie successive);
 - 3) l'istituzione di una speciale sovraimposta sui fabbricati (SOCOF), anche se limitata al solo anno 1983;
- b) l'individuazione, per l'intero triennio 1983-85, dei criteri di trasferimento delle risorse erariali, con conseguente possibilità, per gli enti locali, di conoscere tempestivamente l'ammontare dei mezzi finanziari su cui fare affidamento ai fini di una più realistica programmazione.

Il termine del triennio della politica di risanamento, verso la quale il legislatore si è orientato con la normativa sopra citata, coincide con l'esercizio finanziario 1985 sul quale la Sezione, con questa relazione, riferisce al Parlamento.

I dati sull'avanzo o disavanzo di competenza e sul risultato di amministrazione sono fra i più idonei a indicare le condizioni finanziarie degli enti locali e a permettere di verificare, attraverso il loro andamento triennale, in che misura gli scopi prefissati dal legislatore siano stati conseguiti.

Il risultato di amministrazione, infatti, consente di verificare l'andamento finanziario globale di ogni singolo ente, attestando come questo ha saputo far fronte alla totalità delle spese con la totalità delle entrate che ha avuto a disposizione nella gestione di competenza e come altresì ha gestito i residui attivi e passivi degli anni precedenti.

Altrettanto significativo è il dato relativo all'avanzo o disavanzo della gestione di competenza, derivante dalla differenza fra le entrate accertate e le spese impegnate nel corso dell'esercizio (con esclusione pertanto di ogni interferenza della gestione dei re-

sidui).

Un disavanzo della gestione di competenza significa che l'ente si è impegnato per spese quantitativamente superiori alle entrate effettivamente realizzate.

Il deficit della gestione di competenza contravviene "sostanzialmente" al principio dell'obbligo del pareggio del bilancio sancito dall'art. 3 del D.P.R. 19 giugno 1979, n. 421 e, considerato il suo stretto collegamento con il risultato di amministrazione, si può trasformare in disavanzo di amministrazione e, specie se fenomeno ricorrente, in deficit della finanza locale, in contrasto con l'auspicato risanamento finanziario perseguito dal legislatore con la normativa prima citata.

2.2.1. Risultati globali delle gestioni delle amministrazioni provinciali. Passando all'analisi concreta dei risultati di amministrazione e della gestione di competenza delle Province, si ritiene opportuno innanzitutto riferire sui risultati globali dell'esercizio finanziario 1985 e, successivamente, offrire un quadro delle risultanze finali relative ai tre esercizi finanziari (1983-1984 e 1985), presi in considerazione dal

legislatore con il citato D.L. n. 55 del 1983, convertito nella legge n. 151 del 1983, per procedere ad un risanamento della finanza degli enti locali.

Hanno fatto pervenire i dati relativi al risultato di amministrazione della gestione finanziaria 1985, 83 amministrazioni provinciali su 92.

Delle suddette 83 Province, 81 hanno chiuso l'esercizio con un avanzo di amministrazione, una Provincia (Arezzo) ha riportato il pareggio della gestione ed una sola Provincia (Latina) ha chiuso con un disavanzo di 360 milioni.

Dall'allegato prospetto I/13, inserito nel volume degli allegati, con dati aggregati per regione, risulta che l'avanzo globale relativo alle 81 Province, che hanno chiuso in attivo la gestione, ammonta a 415.306 milioni. La Regione che sia globalmente sia mediamente, tenuto conto cioè del numero delle Province considerate, ha registrato il più alto importo dell'avanzo è la Sicilia (127.584 milioni), seguita dalla Puglia (54.554 milioni).

Al risultato nettamente positivo del dato relativo all'avanzo di amministrazione non corrisponde un risultato altrettanto positivo del dato relativo al risulta-

to della gestione di competenza. Infatti, delle 84 Province, delle quali la Sezione è in possesso dei relativi dati, solo 19 hanno chiuso l'esercizio 1985 con un avanzo della gestione di competenza, una Provincia ha riportato il pareggio e ben 64 amministrazioni provinciali (76,19%) hanno chiuso la gestione con un disavanzo, che globalmente ammonta a 125.345 milioni.

Dal prospetto I/14, inserito nel volume degli allegati, si rileva che tutte le Province considerate delle Regioni Piemonte, Veneto, Emilia-Romagna, Umbria, Marche, Lazio e Sardegna hanno chiuso l'esercizio in disavanzo di competenza, mentre le Regioni che non risultano avere Province in disavanzo (sempre fra quelle di cui si è in possesso dei dati) sono l'Abruzzo, il Molise, la Campania e la Calabria.

Da un raffronto dei dati relativi al risultato di amministrazione delle gestioni finanziarie 1983, 1984 e 1985, operato fra i risultati delle 83 Province prese prima in considerazione per la gestione 1985, e quelli conseguiti dalle medesime Province negli esercizi 1983 e 1984, si rileva un sostanziale equilibrio globale di risultati positivi (vedere prospetto I/15 inserito nel volume degli allegati): nessuna Provincia in disavanzo

nel 1983 ed una sola Provincia in disavanzo negli anni 1984 e 1985.

L'importo globale dell'avanzo rivela un andamento crescente nel triennio, verosimilmente legato alla crescente consistenza dei mezzi finanziari a disposizione degli enti: si passa così dai 358.592 milioni del 1983, ai 391.919 milioni del 1984 ed ai 415.306 milioni di avanzo globale di amministrazione del 1985.

Aggregati i dati per regione, si nota che, all'andamento crescente dell'avanzo della maggioranza delle regioni (per lo più costante e in qualche caso discontinuo), si contrappone un andamento decrescente continuo nelle Regioni Lazio, Abruzzo e Sardegna e discontinuo nelle Regioni Piemonte, Umbria e Calabria.

Raffrontando i dati della gestione di competenza degli anni 1983, 1984 e 1985, relativi a 84 identiche Province (vedere prospetto I/16 inserito nel volume degli allegati), si rileva immediatamente il costante aumento degli enti in disavanzo (e di conseguenza il continuo decremento degli enti in avanzo): dalle 45 Province in disavanzo nel 1983 si è passati alle 56 Province in disavanzo nel 1984 fino alle 64 Province in disavanzo del 1985 (76,19% del totale delle amministra-

zioni provinciali considerate). L'importo globale del disavanzo che nel 1983 era di 54.437 milioni, si è quasi triplicato nel 1984 quando ha raggiunto i 143.791 milioni ed è rimasto rilevante (anche se diminuito) nel 1985 al termine del quale si è attestato a 125.345 milioni.

Aumenti rilevanti di deficit hanno fatto registrare le Province della Sardegna (da 42 milioni del 1983 a 13.743 milioni del 1985) della Sicilia (da 4.851 milioni del 1983 a 26.668 milioni del 1985) della Puglia (da 822 milioni del 1983 a 6.679 milioni del 1985) e del Friuli-Venezia Giulia (da 285 milioni del 1983 a 4.818 milioni del 1985).

Da segnalare infine che l'unica Regione a non avere Province in disavanzo nella gestione di competenza (fra quelle di cui si è in possesso dei dati) è la Calabria.

2.2.2. Risultati globali delle gestioni delle amministrazioni comunali. Anche per i risultati globali di amministrazione e della gestione di competenza dei Comuni, si ritiene utile, come per le amministrazioni provinciali, esporre prima le risultanze della gestione

1985 e successivamente riferire sull'andamento dei tre esercizi finanziari 1983, 1984 e 1985, posti a raffronto.

L'analisi dei dati sul risultato di amministrazione della gestione 1985, relativi a 907 Comuni, pone in evidenza che 800 enti hanno chiuso la gestione con un avanzo di amministrazione, 86 Comuni hanno registrato un disavanzo, mentre 21 sono stati gli enti in pareggio. L'importo globale dell'avanzo di amministrazione degli 800 enti in attivo è stato di 899.806 milioni, mentre l'importo totale registrato dagli enti in disavanzo è stato di 42.065 milioni, con un saldo globale attivo di 857.741 milioni.

Aggregando i dati per regione (vedere il prospetto I/17 inserito nel volume degli allegati), è risultato che le regioni che non hanno avuto comuni in disavanzo sono quattro (Valle d'Aosta, Liguria, Molise e Basilicata), mentre la regione che ha fatto registrare il più alto importo globale dell'avanzo è stata la Sicilia (156.913 milioni), seguita dal Piemonte (119.774 milioni) e dalla Campania (101.915 milioni).

Dai dati aggregati per classi demografiche (vedere il prospetto I/18 inserito nel volume degli allegati),

è risultato altresì che le uniche classi che non hanno registrato Comuni in disavanzo, sono state la 10[^] e l'11[^] (relative ai grandi Comuni italiani). L'11[^] classe è stata altresì quella che ha accumulato il più alto importo dell'avanzo (218.529 milioni).

La situazione sostanzialmente positiva illustrata per il risultato di amministrazione diventa nettamente negativa con riguardo alle risultanze della gestione di competenza.

Infatti su 945 Comuni, di cui si è in possesso dei dati, soltanto 252 enti hanno chiuso la gestione 1985 con un avanzo, 670 sono stati i Comuni in disavanzo e 23 quelli in pareggio.

Cosicchè oltre il 70% dei Comuni esaminati hanno registrato un disavanzo nella gestione di competenza che ha globalmente raggiunto l'importo di 580.008 milioni, contro gli 86.271 milioni dell'avanzo globale, con un saldo negativo di 493.737 milioni.

Dall'aggregazione dei dati per regione (vedere il prospetto I/19 inserito nel volume degli allegati), è risultato che il più alto saldo negativo, fra l'importo dell'avanzo e quello del disavanzo, è stato registrato dal Piemonte (-120.617 milioni), seguito dalla Lombar-

dia (-76.956 milioni), dall'Emilia-Romagna (-67.237 milioni), dalla Toscana (-51.119 milioni) e dal Lazio (-41.449 milioni).

Aggregando i dati per classe demografica (vedere il prospetto I/20 inserito nel volume degli allegati), si è rilevato che tutti i grandi Comuni considerati (undici), delle classi 10[^] e 11[^], hanno chiuso l'esercizio 1985 con un disavanzo della gestione di competenza, accumulando da soli un deficit di 245.499 milioni, che è pari al 42,32% del totale del disavanzo (580.008 milioni) registrato dai 945 Comuni oggetto dell'indagine.

Raffrontando i dati relativi al risultato di amministrazione delle gestioni 1983, 1984 e 1985, con l'utilizzazione dei risultati dei 907 Comuni dei quali si è a conoscenza del dato 1985 e dei risultati conseguiti nel 1983 e nel 1984 dagli identici Comuni, si constata un leggero costante decremento degli enti in avanzo, con conseguente aumento dei Comuni in disavanzo. Gli 845 enti in avanzo nel 1983 diminuiscono a 838 nel 1984 e a 800 nel 1985, mentre i Comuni in disavanzo, che nel 1983 e nel 1984 erano 50, aumentano a 86 nel 1985.

Le amministrazioni in pareggio nel 1983, 1984 e

1985 sono rispettivamente 12, 19 e 21. Il disavanzo globale di amministrazione degli enti in passivo passa dai 12.792 milioni del 1983, ai 22.784 milioni del 1984 ed ai 42.065 milioni del 1985.

Aggregando i dati per regione (vedere prospetto I/21 inserito nel volume degli allegati), si può notare che la Liguria è la regione che, nel corso dell'intero triennio, non ha avuto alcun ente in disavanzo di amministrazione, unitamente alla Valle d'Aosta e al Molise (per queste ultime due regioni, tuttavia, il dato è scarsamente significativo, essendo stato esaminato un solo Comune per regione). Si può notare altresì che le regioni che hanno avuto il più alto incremento dell'importo del disavanzo sono l'Emilia-Romagna (-87 milioni nel 1983 e -7.150 milioni nel 1985), la Lombardia (-677 milioni nel 1983 e -9.633 nel 1985) e il Veneto (-1.824 milioni nel 1983 e -8.185 milioni nel 1985).

Aggregando i dati per classe demografica (vedere prospetto I/22 inserito nel volume degli allegati), si può constatare che, nel corso dell'intero triennio, i grandi Comuni delle classi 10[^] e 11[^] non hanno riportato disavanzi di amministrazione, mentre le classi demografiche per le quali si è avuto il maggior aumento de-

gli enti in disavanzo risultano essere la 6[^] (22 enti in disavanzo nel 1983 e 46 enti in disavanzo nel 1985) e la 7[^] (12 enti in disavanzo nel 1983 e 22 enti in disavanzo nel 1985).

I dati del risultato di amministrazione, nel corso del triennio, possono comunque considerarsi positivamente, tenuto conto che la grande maggioranza dei Comuni (rispettivamente il 93% nel 1983, il 92% nel 1984 e l'88% nel 1985), hanno chiuso in attivo la gestione

Non altrettanto invece può dirsi del dato relativo alla gestione di competenza. Da un raffronto delle risultanze delle gestioni 1983, 1984 e 1985 si nota non soltanto l'alto numero di Comuni in disavanzo, ma altresì (come rilevato anche per le Province) il costante progressivo aumento sia del numero delle amministrazioni che chiudono la gestione in deficit sia dell'importo del disavanzo.

Su un totale di 945 Comuni presi in esame, quelli in disavanzo nella gestione di competenza che erano 474 nel 1983, sono passati a 569 nel 1984 e a 670 nel 1985 (corrispondenti rispettivamente al 50% nel 1983, al 60% nel 1984 e al 70% nel 1985).

L'importo globale del disavanzo registrato dagli

enti in passivo, che ammontava a 211.825 milioni nel 1983, è passato a 297.101 milioni nel 1984 e a 580.008 milioni nel 1985 (vedere prospetto I/23 inserito nel volume degli allegati), riguardante l'aggregazione per regioni dei dati relativi alla gestione di competenza, si rileva che altissimi incrementi degli importi globali del disavanzo hanno registrato il Piemonte (34.292 milioni nel 1983 e 124.510 milioni nel 1985), la Lombardia (23.792 milioni nel 1983 e 86.094 milioni nel 1985), l'Emilia-Romagna (12.430 milioni nel 1983 e 72.911 milioni nel 1985), la Toscana (10.979 milioni nel 1983 e 57.715 milioni nel 1985) ed il Lazio (4.227 milioni nel 1983 e 49.130 milioni nel 1985).

L'aggregazione dei dati per classi demografiche (vedere prospetto I/24 inserito nel volume degli allegati), permette di evidenziare, per tutte le classi, il progressivo aumento, nel corso del triennio, sia del numero degli enti in disavanzo, che arriva nel 1985 alla totalità dei Comuni per le classi 10[^] e 11[^] (come sopra rilevato), sia degli importi globali del disavanzo suddivisi per classi di popolazione dei Comuni.

2.2.3. Considerazioni conclusive. Già nella relazione

dell'anno precedente, esaminando i dati dell'esercizio 1984, era stata manifestata preoccupazione per il progressivo aumento degli enti in disavanzo nella gestione di competenza. L'esame delle risultanze della gestione finanziaria 1985 permette di constatare l'ulteriore aggravarsi del fenomeno: il 70% delle amministrazioni comunali e il 76% delle Province, ha chiuso la gestione di competenza dell'esercizio 1985 con un deficit che globalmente ammonta a 705.353 milioni (580.008 milioni per i Comuni e 125.345 milioni per le Province). La grande maggioranza degli enti locali non è riuscita pertanto a far fronte, con il complesso delle entrate, alle spese di competenza 1985, accumulando un passivo che, mediamente, per ogni ente deficitario (in totale 734 enti) è stato pari a poco meno di un miliardo.

La situazione assume aspetti ancora più negativi se si tiene conto da una parte della possibilità, largamente usata dagli amministratori locali, per portare in attivo o ridurre il deficit del risultato di competenza, di utilizzare nell'esercizio in corso l'avanzo di amministrazione dell'anno precedente, specie per far fronte a spese di parte corrente, e dall'altra del constatato diffuso fenomeno dello slittamento all'eserci-

zio successivo, operato dagli enti in difficoltà finanziarie, di oneri ai quali non si riesce a far fronte con le disponibilità di bilancio, oneri che poi vengono coperti con l'eventuale avanzo di amministrazione sulla base del disposto dell'art. 3 bis del D.L. n. 55 del 1983 convertito nella legge n. 131 del 1983 (finanziamento di passività pregresse).

L'esame comparato dei dati della gestione di competenza degli esercizi finanziari 1983, 1984 e 1985, permette altresì di constatare il progressivo aggravarsi della situazione deficitaria degli enti locali, essendosi verificato sia il costante aumento, nel corso del triennio, del numero delle amministrazioni provinciali e comunali che chiudono l'esercizio in disavanzo, sia il dilatarsi dell'importo del disavanzo.

Al risultato nettamente negativo emerso dai dati globali della gestione di competenza se ne contrappone uno, nel complesso positivo, accertato per il risultato finale di amministrazione, considerato che la quasi totalità delle Province e la grande maggioranza dei Comuni chiudono la gestione 1985 con un avanzo di amministrazione (è da segnalare tuttavia la progressiva diminuzione, nel corso del triennio dei Comuni con avanzo

di amministrazione (93% nel 1983, 92% nel 1984 e 88% nel 1985).

Non può sottacersi, riguardo al risultato finale di amministrazione, l'influenza operata dalla gestione dei residui che, svolta indipendentemente dalla gestione di competenza nel corso dell'anno, al termine dello esercizio confluisce nella determinazione del risultato di amministrazione, contribuendo in maniera decisiva a riequilibrare, attraverso l'abbattimento della massa dei residui passivi per effetto della perenzione amministrativa e attraverso l'operazione del riaccertamento dei residui dall'esito sempre scontato a favore dei residui attivi, una situazione gestionale che altrimenti si sarebbe chiusa con un deficit.

Il fenomeno merita particolare attenzione perchè si presta a schermare una situazione finanziaria degli enti locali altrimenti diversa e negativa.

La non perfetta rappresentazione contabile del risultato di amministrazione, il lento ma progressivo (anche se contenuto) aumento dei Comuni in disavanzo di amministrazione, il notevolissimo numero, sia di Province che di Comuni che chiudono in passivo la gestione di competenza ed il loro aumento costante nel corso del

triennio 1983-1985, conducono a concludere che l'auspicato risanamento della finanza locale, perseguito dal legislatore con la normativa triennale dettata dal D.L. n. 55 del 1983, convertito nella legge n. 131 del 1983, è lontano dall'essere raggiunto ed impone l'adozione di più idonei e necessari piani di riequilibrio.

3.- I debiti fuori bilancio delle gestioni locali

L'equiparazione, stabilita dal legislatore (art. 1 bis del D.L. 1° luglio 1986, n. 318, convertito nella legge 9 agosto 1986, n. 488), tra disavanzo di amministrazione e esistenza di debiti fuori bilancio, unitamente al rilievo che è notorio abbia assunto il fenomeno di questi debiti, ha consigliato una rilevazione quantitativa.

Questa non ha potuto riguardare i risultati della gestione 1985 perchè gli elementi relativi non avevano quel minimo di completezza necessario per riconoscere agli stessi significatività.

Si trattava, comunque, di rilevare un fenomeno del quale si erano già offerti dati di evidenziazione in precedente relazione con il sottolineare come nelle gestioni locali venissero imputate passività arretrate ad apposito o appositi capitoli di spesa e congiuntamente operate imputazione in sanatoria di spese pregresse ai pertinenti capitoli della competenza di esercizio successivo.

Di quest'ultimo fenomeno non risultava possibile o quasi una quantificazione, tentata, invece, per le passività pregresse del 1983. Si ricorda che su 747 consuntivi esaminati sono state rilevate spese a tale titolo dell'importo di 53.567 milioni che concernevano la gestione di 182 enti locali.

L'entità finanziaria globale del fenomeno ha portato a constatare che non si trattava di una fisiologica evenienza di gestione, che può portare a marginali mancate registrazioni di impegni nell'anno di competenza, ma di slittamento all'esercizio successivo di oneri ai quali non si è potuto far fronte con le disponibilità esistenti. Il che risultava e risulta confermato dall'attenuarsi, se non sparire, nel quadro delle irregolarità di gestione, delle eccedenze di impegni ri-

spetto ai fondi previsti, il che in anni passati costituiva evenienza frequente.

Il rispetto dei vincoli di bilancio si attua, così solo formalmente, che anzi se ne viola il pacifico principio della competenza.

E' evidente che le passività pregresse non sono fuori bilancio in quanto tali, proprio perchè danno luogo ad uno stanziamento nel bilancio di previsione assestato e ad una correlativa utilizzazione dello stesso nel conto consuntivo.

Non costituiscono "ex se", quindi, degli oneri latenti. Ma ogni "passività pregressa" era prima un debito fuori bilancio, cioè una passività di cui non vi era traccia nel conto consuntivo e che non influiva sul risultato di amministrazione (il quale appariva pertanto migliore di quanto non fosse in realtà).

In questa logica le "passività pregresse" appaiono come la "punta dell'iceberg": più consistenti e numerose esse sono, tanto più è probabile (con riferimento alla massa degli enti) che si nascondano altri debiti latenti, in attesa di emersione.

I debiti fuori bilancio sono conseguenti ad obbligazioni assunte al di là degli stanziamenti del bilan-

cio di previsione, ovvero che si sarebbero potute assumere a' termini di autorizzazione di bilancio preventivo, e che tuttavia non sono state assunte ritualmente sotto il profilo del diritto amministrativo, e dell'ordinamento giuscontabile in particolare. In altri termini è l'ipotesi delle obbligazioni assunte o comunque sorte senza far luogo a regolare "impegno" e senza tramutarsi successivamente in "residuo passivo".

In prevalenza, i debiti fuori bilancio, che risultano molto diffusi nelle gestioni degli enti locali, caratterizzano la gestione degli enti medesimi che versano in disavanzo di amministrazione.

L'entità finanziaria dei debiti fuori bilancio è stata rilevata dall'esame dei certificati a consuntivo relativi all'esercizio 1984, al fine di quantificare tale forma di indebitamento degli enti con riferimento al loro ammontare complessivo al 31 dicembre di questo anno.

I dati acquisiti ed elaborati (vedere i prospetti I/25 e I/26 inseriti nel volume degli allegati) riguardano 1.177 Comuni con popolazione superiore agli 8.000 abitanti, dei quali si è in possesso dei relativi certificati a consuntivo, compresi nelle classi demografi-

che dalla 11[^] alla 5[^].

L'indagine è carente, in misura molto contenuta, soltanto per 53 Comuni, di competenza della Sezione, per i quali mancano i dati rispetto ai 1.230.

Ovviamente, al totale complessivo dei debiti fuori bilancio, vanno aggiunti quelli dei Comuni con popolazione inferiore ad 8.000 abitanti che sfuggono completamente all'indagine eseguita, in quanto non soggetti all'esame della Sezione.

Il fenomeno di cui trattasi, da quanto si può desumere dai citati prospetti I/25 e I/26, è diffusamente presente negli enti sia del Centro-Nord che del Sud ed Isole, anche se in questi ultimi appare più consistente.

Infatti, gli enti siti nel Centro-Nord presentano debiti fuori bilancio per 494.260 milioni relativamente alla parte corrente e £ 28.428 milioni alla parte in conto capitale, mentre i Comuni del Sud ed Isole 876.058 milioni per la parte corrente e 108.075 milioni per la parte in conto capitale.

In particolare, è interessante notare che tale forma di indebitamento si riscontra sia nei Comuni appartenenti alle classi demografiche più elevate che in

quelli con minore popolazione.

Per quanto riguarda gli enti appartenenti alla 11^a classe demografica (vedere la tabella A riportata alla fine del paragrafo) l'ammontare di tali debiti va rettificato tenendo presente che per il Comune di Palermo non risulta pervenuto il certificato a consuntivo per l'anno 1984; comunque, per l'anno precedente (1983) detto ente presentava debiti fuori bilancio per 57.603 e 52 milioni rispettivamente per spese correnti e in c/capitale.

Inoltre, da un'analisi comparata, in ordine ai predetti Comuni, è dato desumere che i debiti di cui trattasi, relativi all'esercizio 1984, risultano in sensibile diminuzione per Torino e Milano, mentre, per i Comuni di Genova, Roma e Napoli, alla fine dell'anno 1984, si riscontrano i seguenti aumenti in milioni di lire rispetto al 1983: Roma passa da 192.380 a 317.356 milioni per spese correnti; Genova da 934 milioni per spese correnti e 1.565 milioni per spese in c/capitale passa, rispettivamente, a 15.396 e 740 milioni; Napoli da 698.407 milioni per spese correnti passa a 758.745 milioni, lasciando, invece, costanti i debiti per spese in c/capitale (34.413 milioni).

Per quanto concerne i Comuni appartenenti alla 10^a classe demografica (vedere la tabella B riportata a fine paragrafo), è dato rilevare che quelli di Bologna e Messina, nei certificati a consuntivo dell'esercizio 1984, non hanno indicato l'esistenza di debiti fuori bilancio e quello di Catania non ha fatto pervenire tale certificato.

Anche per i predetti ultimi enti della 10^a classe demografica si riscontra nel 1984 un aumento di debiti fuori bilancio rispetto a quelli del 1983 per Venezia, Trieste e Firenze, mentre i Comuni di Verona e di Bari presentano una diminuzione.

Da quanto sopra esposto emerge, quindi, che l'indebitamento, limitatamente ai Comuni con popolazione superiore agli 8.000 abitanti, ammonta, alla data del 31 dicembre 1984, a 1.370.318 milioni per la parte corrente ed a 136.503 milioni per la parte in conto capitale (vedere i prospetti I/25 e I/26 inseriti nel volume degli allegati).

TABELLA "A"

DEBITI FUORI BILANCIO DEI COMUNI APPARTENENTI
ALLA 11° CLASSE DEMOGRAFICA

(in milioni di lire)

	ANNO 1983 IMPORTO		ANNO 1984 IMPORTO	
	correnti	c/capit.	correnti	c/capit.
Torino	2.409	137	1.244	63
Milano	21.254	0	3.483	0
Genova	934	1.565	15.396	740
Roma	192.380	0	317.356	0
Napoli	698.407	34.412	758.745	34.413
Palermo	57.603	52	N.P.	N.P.

TABELLA "B"

DEBITI FUORI BILANCIO DEI COMUNI APPARTENENTI
ALLA 10^{ma} CLASSE DEMOGRAFICA

(in milioni di lire)

	ANNO 1983 IMPORTO		ANNO 1984 IMPORTO	
	correnti	c/capitale	correnti	c/capitale
Venezia	10.473	0	15.144	0
Verona	3.540	0	3.000	0
Trieste	9.125	1.217	11.229	1.724
Bologna	0	0	0	0
Firenze	11.520	0	16.928	0
Bari	9.018	51.377	6.260	40.140
Messina	0	0	0	0
Catania	N.P.	N.P.	N.P.	N.P.

4.- La gestione del patrimonio degli enti locali

4.1 Premessa metodologica. Nella relazione sulle gestioni relative al 1982 è stato riferito in ordine ad una indagine sul conto del patrimonio, in base al pacifico assunto della rilevanza della situazione patrimoniale per una compiuta valutazione della gestione degli enti locali (17)

In linea con tale impostazione, fu individuata, nella predetta sede, una situazione di progressivo peggioramento della consistenza patrimoniale degli enti locali, desumibile dal raffronto del netto patrimoniale risultante al 31 dicembre 1982 con quello relativo all'esercizio precedente, con separato riguardo alle amministrazioni provinciali ed alle varie classi di quelle comunali, sia pure limitatamente agli enti che avevano fornito puntuale risposta al quesito loro rivolto dalla Sezione.

Fu anche riferito sulla consistenza e utilizzazione del patrimonio edilizio e dei terreni di proprietà delle amministrazioni anzidette, e fu completata questa

(17) Relazione sulla gestione finanziaria 1982, Vol. II, Cap. IV, pag. 231 e seguenti.

prima indagine con i dati relativi ai titoli ed alle autovetture.

Nell'esame delle gestioni 1983 e 1984 l'indagine venne spostata sulla tenuta e sull'aggiornamento degli inventari, con conclusioni prevalentemente negative in relazione non soltanto alla tenuta, ma anche alla intrinseca significatività di tali essenziali documenti contabili (18).

Proseguendo in questa indagine, con riguardo ai consuntivi del 1985, sono stati esaminati gli elementi risultanti dai prospetti riepilogativi della situazione patrimoniale, al fine di coglierne gli aspetti sia strutturali sia tendenziali (vedere il prospetto I/27 inserito nel volume degli allegati).

Con deliberazione n. 32, adottata nell'adunanza del 24 novembre 1986, è stato, poi, ha affermato l'obbligo per gli enti locali di redigere e di approvare nelle debite forme il conto generale del patrimonio, e di trasmetterlo alla Sezione quale parte integrante del "conto consuntivo" cui si riferisce l'articolo 13 del D.L. 22 dicembre 1981, n. 786, nel testo della legge di

(18) Vedasi in proposito quanto osservato dalla Sezione nella Relazione al Parlamento sulla gestione 1984, Vol. II, Cap. VIII, pag. 823 e seguenti.

conversione 26 febbraio 1981, n. 51; e ciò nella prevalente considerazione della funzionalità del conto patrimoniale alla piena conoscenza della gestione nei suoi effetti non soltanto sulla consistenza finanziaria, ma anche su quella patrimoniale dell'ente (19).

D'altro canto, v'è da considerare che la materia dei conti consuntivi non è stata regolata con completezza dal legislatore allorchè, con il D.P.R. 19 giugno 1979, n. 421, è stata disciplinata la contabilità dei Comuni e delle Province, coordinandola con le disposizioni già dettate per lo Stato e per le Regioni (leggi n. 335 del 1976 e n. 468 del 1978).

Di conseguenza, nel decreto del Ministro dell'interno 23 febbraio 1983 con il quale è stato approvato il nuovo schema del conto consuntivo dei Comuni e delle Province, sono stati accantonati i problemi connessi con la formazione e con il contenuto del conto generale del patrimonio.

La materia resta, pertanto, tuttora disciplinata dal regolamento approvato con R.D. 12 febbraio 1911,

(19) La Sezione ha desunto tale conclusione dall'articolato sistema normativo introdotto dapprima con il R.D. 12 febbraio 1911, n. 297 (articoli 175, 183, 184 e 219), e con il R.D. 4 febbraio 1915, n. 148 (articoli 129, 177 e 241), quindi perfezionato con il testo unico del 1934 (articoli 289, 302 e 303). In tal senso la cennata deliberazione n. 32 del 1986.

n. 297, integrato da talune altre disposizioni (T.U. 4 febbraio 1915, n. 148, e legge comunale e provinciale 3 marzo 1934, n. 383).

Nel richiamato regolamento del 1911 è stabilito, all'art. 184, che il conto generale del patrimonio deve comprendere "il valore degli immobili, giusta i relativi registri di consistenza, e quello dei mobili, risultanti dagli inventari, i crediti e i debiti, e le variazioni di essi, sia che provengano dalla gestione del bilancio, sia che si verifichino per altra causa"; dal che emerge che fin dall'origine dell'ordinamento contabile locale è stata voluta una connessione logica e documentale fra conto del bilancio e conto generale del patrimonio, per giungere all'individuazione del risultato globale ed effettivo della gestione.

L'esigenza di valutare l'attualità della struttura del patrimonio in relazione all'odierna realtà gestionale in vista di un suo aggiornamento ha indotto ad indirizzare l'indagine in tale direzione.

In conformità alla menzionata deliberazione ed a quest'ultima impostazione, è stato chiesto agli enti il prospetto riepilogativo dei rispettivi conti patrimoniali relativi al 1985.

4.2. Risultati dell'esame. Un primo, rilevante risultato dell'indagine è stata la conferma dell'assenza di omogeneità nell'impostazione del conto del patrimonio.

Ed invero, i sistemi di classificazione adottati dagli enti per l'esposizione della situazione patrimoniale non s'ispirano ad un modello unitario, ma, al contrario, sono spesso radicalmente divergenti gli uni dagli altri (20).

Tale diversità attiene specificamente, per una parte, ai criteri di classificazione dei beni costituenti il patrimonio degli enti, ossia alla metodologia della loro aggregazione, dall'altra alla stessa previsione di talune voci, presenti in alcuni e assenti in altri modelli di conto.

In particolare, per quanto concerne i beni costituenti il demanio e il patrimonio degli enti, in un primo sistema di classificazione adottato sono riportati i dati relativi genericamente ai beni immobili e mobili, senza altra specificazione e differenziazione.

Più di frequente gli immobili sono distinti in "indisponibili" (in quanto destinati a pubblico servi-

(20) Si rammenta che l'emanazione dei modelli di conto consuntivo degli enti locali, e quindi anche del conto del patrimonio, risale alla circolare del Ministero dell'interno, Direz. Gen. Amm. Civ., Div. II, n. 15200 - 10 del 4 ottobre 1901.

zio) e "disponibili" (talvolta specificati in fabbricati, boschi e terreni), e anche i mobili sono variamente aggregati sulla base del medesimo criterio.

In base ad un secondo standard aggregativo i beni immobili indisponibili, anzichè essere considerati in modo indifferenziato, sono ulteriormente distinti in beni "di uso pubblico" e "destinati a pubblico servizio", senza peraltro che ne risulti chiaramente individuata la natura - che sembrerebbe trasparire dalla terminologia adottata - di beni demaniali o patrimoniali. Talvolta poi è introdotta la categoria dei beni immobili di interesse storico-artistico.

Nè le discrasie si arrestano qui, giacchè non mancano casi in cui per i beni immobili è adottata la tricotomia "terreni-fabbricati-altri diritti reali"; tricotomia affetta da un'evidente spuria commistione dei criteri di classificazione prescelti, giacchè i beni sono classificati e stimati in parte in base alla loro natura, in parte in base al rapporto giuridico che lega il singolo bene all'ente.

Per i mobili, poi, prevale il criterio della natura sostanziale del bene, talchè si rinvencono classificazioni che prevedono tanto il generico "mobilio" e le

"macchine ed utensili stradali" quanto le "collezioni e materiali scientifici" ed i "titoli", talvolta ulteriormente suddivisi in "titoli di credito" e in "partecipazioni azionarie", mentre è del tutto assente la considerazione delle collezioni d'arte e in generale della universalità di mobili facenti parte del demanio mobiliare dell'ente.

Assai diffuso è anche risultato il criterio di distinguere dicotomicamente i mobili in "beni mobili di uso pubblico" e "beni mobili patrimoniali compresi quelli per determinazione di legge".

Non mancano, peraltro, enti che seguono la diversa distinzione in "beni mobili indispensabili (mobili e arredi destinati a pubblico servizio)", "beni mobili disponibili" e "titoli"; distinzione dalla quale affiora, oltre ad un criterio misto di classificazione giuridico-economica, l'adozione di una categoria - quella della "indispensabilità" del bene - che merita un puntuale approfondimento.

Le indicazioni del valore delle singole voci dei beni, a loro volta, sono più spesso derivanti dalla sommatoria del valore dei singoli beni inclusi nella voce, ma non mancano casi di indicazioni forfettarie

riferite prevalentemente a beni demaniali, anche dell'ordine di miliardi di lire.

La seconda constatazione concerne l'incompletezza degli elementi inclusi nel conto del patrimonio, per un gran numero di enti.

L'osservazione si riferisce a più d'una delle voci in cui si articolano le attività e le passività del conto, e particolarmente:

- ai residui passivi perenti, voce passiva, questa che non figura in tutti gli standards rappresentativi adottati, essendo talvolta prevista, nel patrimonio finanziario, la voce indifferenziata "residui passivi", senza che sia riportata, nel patrimonio permanente, la voce, ben differenziata dalla prima, relativa appunto ai perenti.

Nè basta perchè, anche dove i residui perenti dispongono di apposita previsione nel prospetto riepilogativo, la relativa casella è talvolta carente del rispettivo importo. Ciò induce al dubbio che i perenti ben possano sussistere, ma che siano stati in realtà inclusi, in modo indifferenziato, nell'importo relativo ai residui passivi;

- ai crediti inesigibili, quale massa attiva non e-

spressamente prevista in tutti i modelli adottati e per la quale si pongono i medesimi dubbi evidenziati più sopra per i residui passivi perenti;

- ai depositi cauzionali, del tutto pretermessi in molti dei modelli di conto adottati, sia come voce attiva, sia, ove ne sussistano i presupposti, come voce passiva.

In definitiva, l'indagine ha evidenziato, in tema di previsione nel conto di tutte le sue necessarie componenti, e quindi di esatta individuazione della consistenza attiva e passiva del patrimonio dell'ente, divergenze tali da rendere complessa la sistematica rilevazione con la conseguenza che la situazione netta del patrimonio dei singoli enti si palesa, in moltissimi casi, di dubbia attendibilità.

Di essa, comunque, la Sezione si é data carico di rilevare l'esatto ammontare, quale risulta dai prospetti riepilogativi dei singoli enti, raffrontandola con quella sussistente alla data del 31 dicembre 1981.

La rilevazione si riferisce a 45 Amministrazioni provinciali e 349 Amministrazioni comunali, per un totale di 394 Enti, pari al 29,5% dei 1.322 i cui conti sono assoggettati all'esame della Sezione.

Si tratta di un campione sufficientemente rappresentativo e come tale utilizzato dalla Sezione per le considerazioni che seguono.

La Sezione non ha invece potuto procedere alla rilevazione dei dati aritmetici relativi alla consistenza delle singole componenti attive e passive, a causa della rilevata disomogeneità nella scelta dei criteri di individuazione di dette componenti.

Infatti, i risultati dell'indagine in tema di netto patrimoniale vedono limitata la loro significatività dalle riscontrate anomalie in sede di classificazione degli elementi costituenti il conto del patrimonio.

D'altronde, la veridicità di quest'ultimo si palesa essenziale ai fini dell'individuazione della reale situazione netta patrimoniale, a sua volta integrante il risultato finanziario-amministrativo quale risulta dal conto del bilancio per giungere a stabilire - attraverso la combinazione dei due dati finali - la reale situazione gestionale dell'ente.

E' fin troppo agevole considerare che, ove ad un avanzo di amministrazione si contrapponesse un disavanzo patrimoniale, o viceversa, si sarebbe in presenza di una situazione gestionale globale caratterizzata da un

possibile scoordinamento tra i comportamenti gestori dell'ente nell'ambito finanziario e quelli incidenti sulla sfera patrimoniale o comunque concernenti il patrimonio dell'ente stesso.

S'impone, pertanto, l'esigenza di idonee iniziative dei pubblici poteri, tali da perseguire la necessaria completezza rappresentativa del conto del patrimonio, senza di che risulta compromessa ogni obiettiva possibilità di conoscenza analitica dei globali risultati delle singole gestioni.

4.3. Considerazioni conclusive. I risultati dell'indagine hanno evidenziato, poi, divergenze profonde e sostanziali tra i diversi sistemi di ordinazione delle voci attive e passive del conto patrimoniale adottati dagli enti.

Trattasi di divergenze che rispondono a logiche ed ottiche diverse e che non facilitano certamente la costruzione di una contabilità patrimoniale globale degli enti locali. E ciò a tacere delle lacune emerse in sede di inventariazione e già illustrate nella precedente relazione al Parlamento.

Giova ricordare come la situazione emersa, e che non ha certo subito modifiche nel 1985, conferma in pieno l'opinione, diffusa fra gli studiosi dei problemi della finanza locale, che la maggior parte delle Province e dei Comuni non abbia un inventario (quanto meno un inventario aggiornato) dei propri beni e che la rendita dei beni patrimoniali, a volte potenzialmente cospicua, sia stata sempre del tutto irrisoria.

Ove poi si scenda all'esame dei problemi derivanti da un'imperfetta considerazione dei beni costituenti il patrimonio degli enti locali, ne risultano evidenti i negativi effetti.

La conoscenza non compiuta della reale consistenza dei beni demaniali condiziona le iniziative di politica dell'ambiente; quella del patrimonio indisponibile può incidere sul miglioramento dei pubblici servizi, in particolare di quelli aventi rilevanza sociale diffusa.

Il processo di razionalizzazione delle gestioni pubbliche locali richiede, poi, aggiornata conoscenza del patrimonio disponibile per la sua potenziale attitudine a migliorare la situazione finanziaria dell'ente, nel quadro della più generale esigenza di incremento della produttività gestionale, e pertanto di un mi-

glioramento della redditività.

Quanto alla carente evidenziazione dei residui passivi perenti, va rilevato che il particolare regime cui i residui in questione sono sottoposti - basti il richiamo ad essi fatto dal disposto di cui all'art. 21 del D.P.R. 19 giugno 1979, n. 421, il quale, ponendo precisi limiti temporali alla conservazione delle somme impegnate e non pagate nel conto dei residui, individua con ciò stesso la categoria dei residui perenti, tanto da ammetterne "la riproduzione in capitoli di speciali dei successivi bilanci allorquando sono reclamate dai creditori", come é appunto proprio di tale categoria - impone che questi ultimi siano inclusi nel conto del patrimonio come voce a sè stante, in mancanza di che non emergerebbe la loro natura di economie di spesa riconvertibili in stanziamenti quando i sottostanti diritti soggettivi siano prescritti.

Tali considerazioni valgono, evidentemente, anche per i crediti inesigibili, giacchè anche sul versante delle attività patrimoniali va tenuto distinto ciò che non è possibile riscuotere per inadempimento del debitore, a fronte peraltro di un diritto dell'ente non ancora prescritto, da quanto viene invece a costituire i

residui attivi in senso proprio, di somme cioè accertate ma la cui riscossione sia, per varie cause, slittata a successivo esercizio.

Nè diversa è la portata dei depositi cauzionali, che valgono, sia pure in via provvisoria, a variare la massa patrimoniale dell'ente.

Sussiste anche per gli enti locali, pertanto, l'esigenza che, come per lo Stato con decreto del Ministro del tesoro in data 13 febbraio 1984 (21), si individui una precisa classificazione dei beni e dei diritti patrimoniali.

D'altronde, va considerato che, se la carente tenuta degli inventari, emersa nella precedente indagine della Sezione, evidenzia lacune conoscitive, da parte degli enti locali, di buona parte del patrimonio affidato alla loro gestione, le divergenze sistematiche e le imprecisioni espositive sottostanti alla redazione del conto, oltre ad essere in varia misura influenzate dall'incompletezza degli inventari, sono di ostacolo ad una efficiente gestione delle risorse materiali e finanziarie proprie dei singoli enti.

E a quest'ultimo proposito va altresì evidenziata una prassi gestionale che - in assenza di una precisa

(21) Pubblicato nella G.U. n. 87 del 28 maggio 1984.

disposizione normativa, analoga a quella di cui al 3° comma dell'art. 22 della legge 5 agosto 1978, n. 468, la quale imponga la dimostrazione dei punti di concordanza tra la contabilità finanziaria e quella patrimoniale - trascura un idoneo raccordo delle variazioni della situazione patrimoniale con quelle derivanti della gestione del bilancio.

Ciò si rende particolarmente necessario in tutti i casi in cui alla chiusura dell'esercizio 1985 sia emerso un saldo patrimoniale negativo ovvero, sotto un profilo di dinamica gestionale, nell'arco del quadriennio intercorrente tra il 31.12.1981 e il 31.12.1985 si sia prodotto un peggioramento di detto saldo.

Sotto il primo profilo (situazione al 31.12.1985) i dati acquisiti, pur con tutte le riserve in ordine alla loro attendibilità per i motivi esposti nelle pagine che precedono, evidenziano un deficit globale - al quale sono interessati 60 enti tra amministrazioni provinciali e comunali - di 4.311 miliardi, cifra considerevole, ove si tenga conto che non sono disponibili i dati relativi a molti dei comuni di maggiore densità, rientranti nelle classi demografiche XI (Napoli, Torino, Milano e Genova) e X (Firenze, Bari, Catania, Vero-

na e Messina)

Sotto il secondo profilo (variazioni intervenute nel 1985 rispetto al 1981) è significativo che, con riguardo a 97 enti che hanno evidenziato variazioni negative, l'ammontare globale di queste ultime raggiunga i 564,3 miliardi.

Tale fenomenologia postula un radicale cambiamento nei criteri adottati dai pubblici poteri nell'affrontare le problematiche proprie della finanza locale, ripristinando attenzione e considerazione per i fatti ed i risultati di rilevanza patrimoniale come necessario elemento integrativo delle valutazioni di natura finanziaria.

Tutti gli evidenziati elementi negativi scaturenti dall'esame dei conti patrimoniali consentono di individuare un fenomeno di portata generale che si risolve nell'assenza di una consapevole "cultura del patrimonio pubblico", tale da favorire il perseguimento di una linea di gestione fondata sull'ottimizzazione dell'uso dei beni costituenti il patrimonio degli enti locali e sul ripudio di una visione restrittiva della gestione in termini prevalentemente, se non esclusivamente finanziari

In proposito non può non osservarsi, in linea con gli aspetti generali che il problema riveste, che, in sede di riforma della contabilità di Stato e dell'attribuzione alla Ragioneria generale dello Stato di compiti di coordinamento e consolidamento dei conti del settore pubblico (articoli 26 e 28 della legge 5 agosto 1978, n. 468), venne trascurato di considerare la contabilità patrimoniale, pur inclusa nel rendiconto generale dello Stato (art. 24 ibidem).

In realtà, il collegamento tra gestione patrimoniale e gestione finanziaria postula, per essere concretamente attuato in una vincolante politica della finanza locale, un grado di specificità maggiore a livello normativo, tale da consentire la puntuale assimilazione, nelle singole attività (servizi, progetti ecc.) in cui si articola il fenomeno gestionale, del supporto e del risultato dell'elemento patrimoniale.

A ben guardare, viene in tal modo disatteso, oltre tutto, il metodo di analisi sottostante alla disposizione contenuta nell'art. 22 del D.P.R. n. 421 del 1979, essendo quanto meno dubbia la possibilità di evidenziare in modo puntuale il risultato dei "programmi, progetti e servizi", cui ivi si fa riferimento, attesa

la mancata considerazione dell'elemento patrimoniale.

Di seguito si riportano riepiloghi illustrativi complessivi.

RIEPILOGHI

1.- Riepilogo situazione patrimoniale Province al 31.12.1985

(miliardi di lire)

numero enti		con saldo positivo		con saldo negativo	
totale	esami- nati	numero	importo	numero	importo
92	45	36	965	9	185

2.- Riepilogo situazione patrimoniale Comuni al 31.12.1985

(miliardi di lire)

classe demogra- fica	numero della classe	enti esami- nati	con saldo pos.		con saldo neg.	
			numero	importo	numero	importo
XI	6	2	-	-	2	3.436
X	8	3	2	1.898	1	211
IX	35	22	14	1.275	8	315
VIII	48	21	20	722	1	15
VII	328	91	75	1.273	16	120
VI	569	151	134	1.043	17	24
V	236	59	53	226	6	5
TOTALI	1.230	349	298	6.437	51	4.126

3.- Variazioni negative del netto patrimoniale 1985 sul 1981

(in miliardi di lire)

Nr.enti esami- nati	Nr.enti esami- nati	% b/a	Nr.enti esami- nati	Nr.enti con va- riaz.neg.	% e/d	totale enti con con var. negativa (g)	importo totale (h)
(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)
45	15	33,3	349	77	22,-	92	564,3

4.- Riepilogo generale

(in miliardi di lire)

numero enti		situazione patrimoniale al 31.12.1985				variaz.negat. 1985 su 1981	
soggetti ad esame	esami- nati	con saldo posit. Nr.enti	importo	con saldo neg. Nr.enti	importo	totale enti	importo totale
1.322	394	334	7.402	60	4.311	92	564,3

5. Rapporti fra enti locali e tesorieri. Effetti del sistema di tesoreria unica sulle scritture contabili relative alla gestione finanziaria degli enti locali

La legge 29 ottobre 1984, n. 720, istitutiva del sistema di tesoreria unica per enti ed organismi pubblici, e i decreti di attuazione, emanati dal Ministero del tesoro in data 26 luglio 1985 e 22 novembre 1985, hanno determinato sostanziali modifiche nella gestione finanziaria degli enti indicati nella tabella A allegata alla suddetta legge, fra i quali rientrano, in particolare, Comuni e Province (i primi con popolazione superiore agli ottomila abitanti).

Le modifiche più evidenti riguardano gli incassi, i pagamenti, i vincoli di cassa e il ruolo tradizionale del tesoriere locale o più in generale il servizio stesso di tesoreria al medesimo affidato.

Tali innovazioni, a loro volta, non sono prive di effetti modificativi sia per quanto riguarda il modello del bilancio di previsione - così come determinato nello schema stabilito nell'allegato A del D.P.R. 19 giu-

gno 1979, n. 421, contenente le istruzioni per la codificazione dei capitoli di entrata e di spesa (art. 24 citato decreto n. 421) - sia per quanto riguarda, di conseguenza, lo schema del conto consuntivo dei Comuni e delle Province, approvato con D.M. 23 febbraio 1983.

L'analisi dei mutamenti introdotti dalle fonti normative sopraspecificate, sia nel versante delle entrate sia nel versante dei pagamenti, consente di individuare alcune modifiche che da essi derivano sui modelli dei documenti contabili concernenti la gestione finanziaria dei Comuni e delle Province.

Com'è noto, gli enti ed organismi pubblici elencati nella tabella A allegata alla legge 29 ottobre 1984, n. 720, sono tenuti ad attivare presso le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato competenti per territorio, due contabilità speciali, una fruttifera e l'altra infruttifera. Gli istituti e le aziende di credito tesorieri o cassieri devono eseguire le operazioni di incasso e di pagamento per conto dei suddetti enti, avvalendosi delle disponibilità esistenti sulle contabilità speciali. A tale fine, le entrate proprie dei predetti enti, costituite da introiti tributari ed extra-tributari, per vendita di beni e servizi, per canoni,

sovracanonici e indennizzi, o da altri introiti provenienti dal settore privato, devono essere versate nella contabilità fruttifera. Le altre entrate, comprese quelle provenienti da mutui, devono affluire nella contabilità infruttifera, nella quale devono altresì essere versate direttamente le assegnazioni, i contributi e quant'altro proveniente dal bilancio dello Stato.

In base a tale disciplina emergono già alcune conseguenze modificative nella gestione finanziaria degli enti ed i connessi effetti sui modelli dei documenti contabili rappresentativi della gestione stessa.

Sul piano generale una notazione va fatta con riguardo ai riflessi che la nuova disciplina ha determinato sulla struttura del conto del tesoriere.

L'art. 1 della legge n. 720 del 1984, nonostante le innovazioni introdotte, continua a qualificare i tesoriери e i cassieri degli enti come organi esecutivi degli stessi, preposti alle operazioni di incasso e di pagamento.

Consegue che nei loro confronti resta immutato l'obbligo di rendere il conto della gestione di cassa comprensivo di tutte le entrate riscosse e di tutte le spese pagate durante l'esercizio per conto dell'ente.

Il conto del tesoriere costituisce perciò un documento unico e indivisibile, idoneo a rappresentare l'intera gestione di cassa svolta dal servizio di tesoreria.

Col sistema della tesoreria unica è venuta meno, però, l'unicità della gestione, essendo stati affidati taluni adempimenti di incasso, di pagamento e di custodia anche alle Tesorerie Provinciali dello Stato.

Nonostante ciò permane la regola che identifica il conto del tesoriere con la globalità della gestione di cassa dell'ente, non potendosi mettere in dubbio che in tale documento debbono confluire anche i dati riguardanti le operazioni compiute dalla Tesoreria Provinciale, ivi compresi quelli afferenti alla situazione di cassa al termine dell'esercizio.

Il tesoriere dell'ente dovrà perciò continuare ad esporre nel proprio conto per ogni capitolo i dati degli incassi e dei pagamenti effettuati dal servizio di tesoreria, nonchè i relativi saldi, con una unitaria e globale rappresentazione della contabilità, rimanendo però separata l'imputabilità dei fatti di gestione compiuti dai due distinti organi operanti per conto dello ente locale.

Affermata siffatta esigenza dell'unitarietà del conto, va però rilevata l'inidoneità del modello di conto in atto che, rappresentando unitariamente i dati del riscosso e del pagato, non consente di evidenziare l'effettivo andamento delle operazioni compiute dai due livelli di tesoreria, con negativi riflessi sul requisito della chiarezza dei fenomeni gestori.

Un altro profilo da considerare riguarda gli effetti che il nuovo sistema di tesoreria ha determinato o potrebbe determinare sul contenuto dei rapporti contrattuali fra enti locali e aziende di credito preposte alla gestione del servizio.

Allo stato attuale mancano concreti elementi per una obiettiva valutazione del fenomeno.

Risulta però che sono allo studio iniziative per evidenziare i nuovi profili normativi ed economici conseguenti al mutato assetto organizzativo del servizio e per definire uno schema uniforme di convenzione di tesoreria mediante il quale tali profili vengono pattiziamente regolati.

La Sezione Enti Locali ha già esaminato la questione e l'iniziativa è stata ritenuta utile e meritevole di qualificata attenzione

Nel rispetto del proprio ruolo istituzionale per ora si è provveduto a segnalare il problema alle amministrazioni interessate, riservandosi di esprimere il definitivo avviso sull'intera questione, dopo che la stessa sarà stata esaminata nelle competenti sedi amministrative d'intesa fra le parti interessate.

Considerando ora alcuni particolari mutamenti collegati al nuovo sistema di tesoreria unica, si possono evidenziare alcune modifiche che dovrebbero essere apportate ai documenti contabili relativi alla gestione degli enti locali.

Un mutamento, rispetto al sistema vigente anteriormente alla legge n. 720, riguarda la custodia delle risorse finanziarie dell'ente, le quali ormai devono affluire alle due contabilità speciali aperte presso il tesoriere provinciale. La riforma ha inteso sottrarre ai tesoriere locali il maneggio delle entrate finanziarie degli enti. La riscossione delle entrate proprie dell'ente ad opera del tesoriere locale non legittima quest'ultimo alla custodia delle somme riscosse, essendo egli tenuto a versarle (sia pure nella misura del saldo attivo) al termine di ogni giornata lavorativa nella contabilità fruttifera presso il tesoriere pro-

vinciale. Di tali somme, il tesoriere locale, nell'arco della giornata lavorativa, ha la materiale detenzione per l'esecuzione dei pagamenti disposti dagli enti (artt. 3 e 5 D.M. 26 luglio 1985).

Peraltro, è da notare che il tesoriere locale già da tempo aveva perduto l'esclusiva di acquisizione di tutte le entrate in numerario dell'ente, poichè a seguito delle disposizioni emanate con l'art. 40 della legge 30 marzo 1981, n. 119 (legge finanziaria 1981), tutti i fondi, comunque provenienti dal bilancio statale, non affluivano più alla sua cassa, ma erano accreditati direttamente nei conti intestati all'ente presso la tesoreria provinciale. Ciò accadeva anche per i fondi provenienti da altri enti del settore pubblico allargato, in attuazione dell'art. 44 della legge 7 agosto 1982, n. 526. Tuttavia a causa della struttura del bilancio, le entrate in questione pur sottratte materialmente alla riscossione del tesoriere, a questi venivano contabilmente imputate attraverso un bilanciato e simultaneo movimento di documenti di entrata (reversale quietanza) e di uscita (mandato a favore della tesoreria provinciale). In tal modo, sia pure fittiziamente, si aveva la ricomposizione delle entrate nella

contabilità del tesoriere e ciò comportava la costruzione del rapporto ente-tesoreria provinciale quale rapporto di credito con la conseguente identificazione, al termine dell'esercizio, di residui attivi impropri che in realtà costituivano giacenza di cassa presso la tesoreria provinciale.

Questo sistema e la sua rappresentazione nei documenti contabili relativi alla gestione finanziaria dell'ente (bilancio di previsione e consuntivo) dovrebbe formare oggetto, almeno in parte, di accurata revisione; e ciò sia per quanto concerne le voci relative ai movimenti di fondi (prelievi e versamenti) dalla e verso la tesoreria provinciale, sia per quanto concerne le voci che attualmente concorrono ad individuare sostanzialmente le disponibilità di cassa a fine esercizio: fondo cassa e giacenza presso la tesoreria provinciale. Relativamente a quest'ultimo aspetto va tenuto conto, invero, che la ridotta entità delle entrate riscosse dallo stesso tesoriere locale e dei pagamenti dal medesimo eseguiti, nonchè il venir meno della custodia dei fondi, ridimensionano di molto l'oggetto proprio del conto annuale del tesoriere locale, poichè le operazioni poste direttamente in essere dal medesimo sono:

le riscossioni (delle entrate proprie), i pagamenti al settore privato, i versamenti (per saldo) in tesoreria provinciale, i "prelevamenti" dalla medesima (nella misura necessaria a far fronte ai pagamenti giornalieri non coperti con le entrate proprie dell'ente giornalmente riscosse e in sostanza corrispondenti alle brevi anticipazioni dal tesoriere stesso effettuate ai sensi dell'art. 6 del D.M. 26 luglio 1985). Da ciò deriva che la situazione di cassa del tesoriere locale non potrà evidenziare a fine anno alcuna giacenza, posto che i saldi attivi verificatisi sino a tre giorni prima della fine dell'anno saranno stati versati in tesoreria provinciale, mentre quelli eventualmente maturati negli ultimi tre giorni si sono permutati in debiti del tesoriere locale e come tali dovrebbero essere esposti nel conto. Al contrario se negli ultimi tre giorni ci sono state anticipazioni di fondi da parte del tesoriere locale per conto del tesoriere provinciale, esse dovrebbero figurare nel conto come credito nei confronti della tesoreria provinciale a valere sui fondi dell'ente ivi giacenti.

Altra modifica derivante dalla disciplina sulla tesoreria unica concerne le disponibilità depositate a

qualunque titolo presso aziende di credito. Le limitazioni alle disponibilità detenibili presso il sistema bancario da parte degli enti locali già erano state introdotte - come si è visto sopra - con l'art. 40 della legge 30 marzo 1981, n. 119, nonché con l'art. 44 della legge 7 agosto 1982, n. 526 e successive modificazioni. Con l'art. 3 della legge n. 720 è stato disposto che le disponibilità depositate presso aziende di credito non possono superare l'importo del quattro per cento dell'ammontare delle entrate previste dal bilancio di competenza.

Tale limite, peraltro, come disposto dall'ultimo comma dell'art. 1 della legge n. 720, era destinato ad operare fino alla data di emanazione dei decreti del Ministro del tesoro contenenti le disposizioni di attuazione della predetta legge. Sicchè con l'avvenuta emanazione dei decreti summenzionati è venuta completamente meno la possibilità degli enti locali di detenere liquidità presso il sistema bancario, dovendo tutte le entrate essere versate, a seconda della loro natura, nell'una o nell'altra delle due contabilità speciali aperte presso la tesoreria provinciale.

Derivano da ciò effetti modificativi anche sui mo-

delli relativi ai documenti contabili concernenti la gestione finanziaria degli enti locali. Infatti, il divieto di depositi bancari dovrebbe comportare la soppressione dal bilancio della voce "prelievi da depositi bancari", attualmente figurante nell' Entrata - titolo IV catg. 3, e corrispondentemente della voce "versamenti per depositi bancari" figurante - nella Spesa - nel titolo II catg. 5.

Altro connesso effetto dovrebbe aversi relativamente agli interessi attivi da depositi bancari, iscritti in entrata nel titolo III catg. 3.

L'inesistenza di depositi bancari esclude, ovviamente, la produzione di interessi attivi.

E' da ricordare, tuttavia, che un limite alla soppressione della voce "depositi bancari" attualmente deriva dal disposto dell'ultimo comma dell'art. 5 del D.M. 22 novembre 1985, secondo il quale le somme provenienti da mutui concessi dagli istituti di credito speciale e dagli istituti e sezioni delle opere pubbliche agli enti ed organismi pubblici e depositate presso gli istituti e le sezioni medesimi in attesa di erogazione, non rientrano fra le disponibilità da riversare nelle contabilità speciali presso le sezioni di tesoreria

provinciale dello Stato.

Riguardo agli interessi da depositi bancari, poi, è opportuno precisare che all'obbligo degli enti di depositare le entrate proprie nella contabilità fruttifera aperta presso la tesoreria provinciale, corrisponde a favore degli enti medesimi il diritto a percepire gli interessi sulle somme depositate. Il che può comportare il permanere della categoria in questione sia pure con un limitato e preciso riferimento agli interessi della contabilità fruttifera.

Peraltro, riguardo agli interessi derivanti dalle somme versate nella contabilità fruttifera possono delinearsi, da un punto di vista contabile, alcuni problemi circa la loro natura. Si dovrebbe cioè stabilire se essi possano figurare tra le previsioni di entrata di un dato esercizio finanziario con conseguente configurazione dei medesimi, ove accertati e non riscossi entro il 31 dicembre, come residui attivi dell'esercizio scaduto; ovvero se essi costituiscano un'entrata effettiva dell'esercizio successivo a quello di maturazione.

La legge n. 720 (art. 1 , terzo comma,) e le relative norme di attuazione (art. 2 del D.M. 22 novembre

1985) stabiliscono da un lato un tasso di interesse variabile (in una misura compresa fra il valore dell'interesse corrisposto per i depositi sui libretti postali di risparmio e quello previsto per i buoni ordinari del tesoro a scadenza trimestrale) e dall'altro che le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato liquidano annualmente gli interessi, e che le somme relative agli interessi sono accreditate alle contabilità speciali fruttifere degli enti, con valuta 1° gennaio dell'anno successivo e scritturate per l'ammontare complessivo in conto sospeso per la sezione di tesoreria provinciale di Roma.

In base a tale disciplina non sembra che gli interessi in questione possano configurarsi come residui attivi dell'esercizio nel corso del quale si sono maturati fino al 31 dicembre. Invero, l'effettivo accertamento avviene con la liquidazione annuale che ha luogo dopo tale data. L'accreditamento delle relative somme con valuta 1° gennaio, equivale, poi, in sostanza a riscossione in pari data con conseguente possibilità di materiale disponibilità da parte dell'ente delle somme stesse in pari data. Queste connotazioni (valuta 1° gennaio e materiale disponibilità in pari data) potreb-

bero indurre a considerare le somme in questione come fondo cassa all'inizio dell'esercizio, anche se a tale configurazione può opporsi che, nella fattispecie, diversamente da quella tipica relativa alle somme costituenti nell'attuale sistema il fondo cassa, non si tratterebbe di somme riscosse nell'esercizio scaduto e non utilizzate entro la fine dell'esercizio stesso.

Riguardo ai depositi bancari è da notare ancora che non possono sfuggire al divieto posto a carico degli enti di detenere proprie disponibilità presso aziende di credito anche quelle disponibilità derivanti da prestiti a breve costituiti da anticipazioni di cassa effettuate dai tesorieri locali. Queste entrate dovrebbero rientrare tra quelle elencate nell'art. 1 della legge n. 720 nonché nell'art. 1 del D.M. 26 luglio 1985, e cioè tra quelle entrate che a cura del tesoriere locale debbono farsi affluire nella contabilità fruttifera aperta presso la sezione di tesoreria provinciale. Le norme sopra richiamate non menzionano espressamente le anticipazioni di cassa in questione, ma non sembra possa esservi dubbio che queste rientrino nell'espressione usata nei citati articoli "altri proventi provenienti dal settore privato". Per gli inte-

ressi attivi prodotti dalle anticipazioni in questione valgono le considerazioni sopra svolte per gli interessi maturati sulle somme depositate nella contabilità fruttifera.

Da tale contesto normativo, posto dalla legge istitutiva della tesoreria unica, non dovrebbero derivare, in ordine alle anticipazioni di cassa effettuate dal tesoriere locale per sopperire a temporanea mancanza di fondi dell'ente, altre modifiche rispetto agli attuali modelli rappresentativi della gestione finanziaria dell'ente. Non sembra, perciò, che sussistano motivi in contrario (salvo quanto sopra detto per gli interessi attivi) che da un lato le poste contabili relative agli interessi attivi e passivi connessi ad anticipazioni di cassa continuino a figurare rispettivamente nell'entrata sotto la categ. 3° del titolo V e nella spesa sotto la categ. 1° del titolo III.

Senonchè, occorre notare che accanto alle consuete anticipazioni di cui si è detto finora, con la legge n. 720 si è configurato un tipo di anticipazioni affatto diverso.

Le prime, costituenti prestiti a breve effettuati a favore dell'ente dall'istituto che gestisce il servi-

zio di tesoreria, continuano ad essere regolate fondamente talmente:

- dall'art. 6 della legge 21 dicembre 1978, n. 843 (legge finanziaria 1979), secondo cui "a partire dal l'anno 1979, l'indebitamento per anticipazioni di tesoreria dei Comuni, delle Province e delle loro aziende di trasporto non può superare il limite dei tre dodicesimi delle entrate accertate nell'anno precedente, afferenti per i Comuni e le Province ai primi tre titoli dell'entrata e, per le aziende di trasporto, alle entrate proprie".
- dall'art. 14 terzo comma della legge 7 luglio 1980, n. 299, di conversione del D. L. 7 maggio 1980, numero 153, secondo il quale "il tesoriere non può effettuare anticipazioni di tesoreria se non dopo aver accertato il completo utilizzo delle disponibilità esistenti nelle contabilità speciali intestate all'ente medesimo" presso le sezioni di tesoreria provinciale.

Questa disciplina risulta sostanzialmente confermata dalla legge istitutiva del sistema di tesoreria unica e dalle relative norme di attuazione. In particolare, l'art. 4 del D.M. 26 luglio del 1985 ha confermato che le anticipazioni dei tesorieri agli enti devono

essere effettuate:

- a) nei limiti della normativa in vigore (e pertanto nei limiti dei tre dodicesimi delle entrate correnti, come disposto dal ricordato articolo 6 della legge n. 843 del 1978;
- b) in mancanza di disponibilità non vincolate nelle contabilità speciali in essere presso le sezioni tesoreria provinciale;
- c) devono essere estinte, a cura dei tesorieri non appena siano acquisiti introiti non soggetti a vincolo di destinazione.

Al contrario, le anticipazioni di cassa previste dalla normativa sulla tesoreria unica (art. 6 del D.M. 26 luglio 1985) presentano connotazioni diverse rispetto a quelle disciplinate dalla normativa soprarichiamata, essendo strettamente connesse al sistema degli incassi e dei pagamenti instaurato con la tesoreria unica e ai rapporti che ne scaturiscono tra sezioni di tesoreria provinciale e tesorieri locali.

In base a questa normativa, si sa che i tesorieri locali devono versare tutte le entrate dell'ente, a seconda della loro natura, nelle due contabilità aperte presso la competente sezione di tesoreria provinciale

(art. 1 della legge n. 720 del 1984 e art. 1 del D.M. 26 luglio 1985); si sa che gli istituti e le aziende di credito tesorieri e cassieri eseguono le operazioni di incasso e di pagamento per conto degli enti "a valere sulle contabilità speciali" suddette (citati artt. 1); si sa, ancora, che le condizioni, i criteri e le modalità di effettuazione delle operazioni di incasso e di pagamento devono "garantire agli enti interessati la piena ed immediata disponibilità, in ogni momento, delle somme di loro spettanza giacenti in tesoreria nelle contabilità speciali fruttifere e infruttifere (art. 1, quarto comma, legge n. 720 del 1984).

Questa piena ed immediata disponibilità è assicurata attraverso l'obbligo imposto al tesoriere locale di effettuare, secondo l'ordine di addebito alle contabilità speciali (art. 3 del D.M. 26 luglio 1985), i pagamenti disposti dall'ente.

In particolare, il tesoriere effettua i pagamenti anzitutto utilizzando le entrate da lui riscosse nella giornata lavorativa e, ove queste siano insufficienti rispetto ai pagamenti da eseguire, anticipando fondi propri (art. 6 del citato D.M. 26 luglio). L'essenza del sistema di tesoreria unica, quale disciplinato dal-

l'attuale normativa, risiede proprio in quest'obbligo del tesoriere locale di effettuare anticipazioni di somme proprie, a copertura della differenza tra entrate dell'ente riscosse nella giornata lavorativa e pagamenti da effettuare nell'arco della stessa giornata.

Deriva da ciò, che queste anticipazioni, a differenza di quelle più sopra considerate, non sono effettuate a favore dell'ente, ma sono effettuate solo nell'interesse del tesoriere provinciale che ha la custodia delle disponibilità dell'ente, e che a fronte dell'anticipazione vede nascere a proprio carico l'obbligazione di corrispondere al tesoriere locale l'interesse nella misura stabilita. E' infatti prescritto (art. 6 del D.M. 26 luglio 1985 e art. 3 del D.M. 22 novembre 1985) che, sulle somme anticipate dai tesorieri o cassieri a reintegro dei saldi debitori, viene riconosciuto agli stessi un interesse annuo posticipato nella misura del tasso ufficiale di sconto, diminuito di due punti per il numero dei giorni a partire da quello di esecuzione delle operazioni da parte dei tesorieri o cassieri fino a quello della regolazione dei rapporti di debito e di credito, secondo le modalità stabilite nell'art. 5 del citato D.M. 26 luglio 1985.

La liquidazione degli interessi è fatta dalla tesoreria provinciale annualmente e l'accreditamento ai tesorieri o cassieri delle relative somme avviene entro il 5° giorno lavorativo del mese di gennaio dell'anno successivo, con valuta 1° gennaio.

Le somme corrisposte per gli interessi in questione rappresentano il costo per l'uso dei fondi propri del tesoriere locale, da questi messi a disposizione, con le obbligatorie anticipazioni in esame del tesoriere provinciale e sono dirette ad estinguere un credito del tesoriere locale verso la sezione di tesoreria provinciale.

Ma sotto altro aspetto, quelle somme costituiscono un onere finanziario connesso alla gestione del servizio di tesoreria dell'ente o più in generale connesso alla gestione finanziaria dell'ente. In quanto tale, esse non potrebbero non figurare nelle scritture contabili rappresentative della gestione finanziaria predetta ossia nel bilancio di previsione e nel relativo conto consuntivo.

A tale fine non rileva la circostanza che l'onere in questione è a carico del bilancio dello Stato, poiché anche in altre fattispecie (interessi passivi per

anticipazioni di cassa effettuate dal tesoriere locale a favore dell'ente a mente dall'art. 6 della legge 21 dicembre 1978, n. 843) l'onere è assunto dallo Stato. Del resto in mancanza di adeguata rappresentazione in bilancio (preventivo e consuntivo) verrebbe meno la possibilità di una rilevazione completa a livello di singolo ente del costo relativo al servizio di tesoreria.

E' pur vero che le somme in questione sono somme di spettanza del tesoriere e non dell'ente, ma ciò non dovrebbe essere di impedimento alla loro rappresentazione nelle scritture contabili di quest'ultimo.