

CAPITOLO IV

ORGANIZZAZIONE

1. Premessa
2. Consistenza delle piante organiche
3. Personale in servizio
4. Dinamica dei piani di riorganizzazione
5. Adempimenti regolamentari
6. Verifiche di efficienza e produttività
7. Progetto Fepa (Funzionalità ed efficienza della Pubblica Amministrazione)

8. Attività contrattuale
 - 8.1. Premessa
 - 8.2. Quadro normativo
 - 8.3. Scelta del contraente
 - 8.4. Considerazioni finali

9. Contabilità IVA negli enti locali
 - 9.1. Considerazioni generali
 - 9.2. Ambito di applicazione dell'imposta
 - 9.3. Presupposti soggettivi
 - 9.4. Presupposti oggettivi
 - 9.5. Regioni, Province, USL e Comunità montane
 - 9.6. Operatività in contabilità finanziaria

1.- Premessa

L'articolo 4 del D.L. 10 novembre 1978 n. 702, convertito dalla legge 8 gennaio 1979 n. 3, detta disposizioni in tema di censimento del personale degli enti locali e, in esecuzione a tale precetto, il Ministero dell'interno ha pubblicato il "Primo censimento del personale degli enti locali al 31 dicembre 1978, Direzione Generale dell'Amministrazione Civile, Divisione Personale Enti Locali, Roma, 1982".

Successivamente, in esecuzione dell'art. 15, 4° comma, del D.L. 28 febbraio 1983, n. 55, convertito dalla legge 26 aprile 1983, n. 131, lo stesso Dicastero ha edito le seguenti pubblicazioni:

- Situazione generale aggiornata dei dipendenti degli enti locali alla data del 31 dicembre 1982 in relazione al primo censimento 1978, Direzione Generale dell'Amministrazione Civile, Divisione Personale Enti Locali, Roma 1982;
- Censimento del personale degli enti locali (aggiornamento al 31 dicembre 1984), Direzione Generale dell'Amministrazione Civile, Roma, Dicembre 1985.

- L'attività della Commissione centrale per la finanza locale (30 settembre 1979 - 31 dicembre 1986) e, congiuntamente,
- La situazione degli organici degli enti locali al 30 aprile 1986, Direzione Generale dell'Amministrazione Civile, Roma, maggio 1987.

2.- Consistenza delle piante organiche

La pubblicazione completa, tempestiva, aggiornata di dati numerici relativi al personale in servizio e in pianta organica, distintamente per fasce e qualifiche funzionali, esime la Corte dall'espore in argomento elementi matematici, tuttavia si rappresentano alcune considerazioni.

Preliminarmente occorre distinguere l'attività degli enti locali, da quella della Commissione centrale per la finanza locale, organo statale che opera, con vincolo strumentale, con gli enti a scopo di garanzia dell'ordinamento.

E' stato ricordato nelle precedenti relazioni che il consesso ha la specifica funzione di assicurare su scala nazionale l'equilibrata espansione organizzativa degli enti mediante l'approvazione dei piani di riorganizzazione o delle modifiche successive di pianta organica che comportino una lievitazione di spesa.

La Commissione, dal settembre 1979 al 30 aprile 1986, ha approvato ogni ampliamento di pianta organica degli enti locali (eccettuati quelli ubicati in Sicilia ed in Trentino Alto Adige), e, nell'esplicazione della sua funzione essenzialmente perequativa, si è attivata per mantenere stabile il rapporto dipendenti - popolazione (1/78 al 30 aprile 1985; 1/86 al 30 dicembre 1986 in ambito comunale; 1/748 in ambito provinciale).

Sono stati assoggettati al controllo del consesso quasi tutti i Comuni posti nell'area centro meridionale in quanto l'impiego nell'ente locale si palesa più appetibile nell'area in esame e, d'altra parte, i Comuni meridionali versavano in condizioni deteriori rispetto agli altri, in virtù di rapporti dipendenti/popolazione disomogenei.

Occorre sottolineare che prima dell'esame della Commissione il rapporto dipendenti-popolazione era di:

1/103 in Piemonte; 1/96 in Emilia Romagna; 1/150 in Puglia; 1/153 in Campania.

In tema di attività consultiva, va ricordato che nel periodo 30 aprile 1985 - 31 dicembre 1986 la Commissione ha espresso il proprio parere obbligatorio, ex art. 10 della legge 22 agosto 1985, n. 444, sulla richiesta di assunzione di personale e sugli ampliamenti di organico inerenti a specifiche qualifiche funzionali richiesti da enti locali del Mezzogiorno.

Va infine rilevato che, con il D.M. 1 agosto 1986 (G.U. 3 dicembre 1986), sono stati banditi concorsi per la copertura di 5.000 posti, ma di questi solo pochi (300) sono posti nuovi, poichè la maggioranza sono stati messi a concorso per coprire vacanze organiche.

3.- Personale in servizio

All'esposizione di elementi sintetici e considerazioni sul personale in servizio deve premettersi, sul piano normativo, che le leggi finanziarie (26 aprile

1983, n. 130, (art. 9) per il 1983; 27 dicembre 1983, n. 730, (artt. 16 e 19) per il 1984; 22 dicembre 1984, n. 887, (art. 7) per il 1985; 28 febbraio 1986, n. 41, (art. 6) per il 1986; 22 dicembre 1986, n. 910, (art. 8, comma 12) per il 1987, hanno disposto il blocco generalizzato delle assunzioni, con limitate facoltà di deroga.

Dalle analisi accuratamente svolte dal Ministero dell'interno, si desume che il 26,51% dei posti previsti dalle piante organiche dei Comuni e il 24,26% delle amministrazioni provinciali sono scoperti.

Le percentuali dei posti vacanti rispetto alle dotazioni organiche non risultano distribuite in maniera geograficamente omogenea, ma con riferimento ai Comuni, sono disposti come segue:

Piemonte, 19,70%; Val d'Aosta, 18,3%; Lombardia, 20,32%; Veneto, 21,84%; Friuli Venezia Giulia, 18,6%; Liguria, 18%; Emilia Romagna, 14,29%; Toscana, 16,32%; Umbria, 12,9%; Marche, 19%; Lazio, 27,69%; Abruzzo, 27%; Molise, 17,82%; Campania, 33,02%; Puglia, 38,98%; Basilicata, 22,3%; Calabria, 35,96%; Sicilia, 49,92%; Sardegna, 28,12%.

Tali percentuali nell'ambito dei comuni di catego-

ria 1/A (con oltre 250 mila abitanti), secondo la classificazione desunta dall'art. 2 del D.P.R. n. 347 del 1983, sono:

Piemonte, 16,06%; Lombardia, 16,12%; Veneto, 15,76%; Friuli Venezia Giulia, 19,1%; Liguria, 17,2%; Emilia Romagna, 16,70%; Toscana, 21,86%; Umbria, 10,5%; Marche, 11%; Lazio, 27,79%; Abruzzo, 29,9%; Campania, 34,7%; Puglia, 44,45%; Basilicata, 25,8%; Calabria, 29,28%; Sicilia, 58,04%; Sardegna, 37,27%;

Con riferimento alle amministrazioni provinciali si evidenziano le seguenti percentuali: Piemonte, 18,65%; Lombardia, 14,01%; Veneto, 18,05%; Friuli Venezia Giulia, 19,42%; Liguria, 19,32%; Emilia Romagna, 11,39%; Toscana, 17,17%; Lazio, 21,02%; Marche, 16,78%; Umbria, 9,04%; Abruzzo, 20,44%; Molise, 20,63%; Campania, 34,90%; Puglia, 35,95%; Basilicata, 24,15%; Calabria, 7,63%; Sicilia, 50,01%; Sardegna, 23,47%;

Tali disarmoniche situazioni possono essere imputate in parte alla scarsa sollecitudine con la quale gli enti hanno provveduto a predisporre i piani di riorganizzazione, ma non vi è dubbio che il processo di risanamento della finanza locale, iniziato nel 1977, cristallizzando le spese effettuate, ha avallato comporta-

menti disinvolti e penalizzato condotte oculate di amministrazione e che il congelamento, in materia di personale, della situazione esistente nel 1976, ha finito con il premiare amministrazioni che avevano largheggiato nelle assunzioni, rispetto ad altre che si erano astenute da una politica di incremento del personale (cfr. relazione 1981, pagg. 391 e 55).

Inoltre, la prassi di blocco legislativo delle assunzioni ha esplicato identici effetti sia nei confronti di amministrazioni che avevano in servizio un numero adeguato di dipendenti, sia nei riguardi di altre i cui organici erano affatto carenti (cfr. relazione 1982 pag. 322 e segg.).

La necessità di esplicitare gli essenziali servizi di base ha indotto gli enti ad una generalizzata politica di ricorso al c.d. personale straordinario con rilevanti probabilità che tali nuove forme di precariato preludano ad ulteriori immissioni in ruolo di personale scarsamente qualificato professionalmente, e, quindi, ad "una ricorrente modifica a sanatoria di pianta organica" da parte degli enti (cfr. relazione 1983, pag. 477 e seguenti).

Si deve, al riguardo, ancora una volta segnalare

la violazione del disposto dell'art. 5, 18° comma, della legge 8 gennaio 1979, n. 3, e la conseguente nullità degli atti e la responsabilità di amministratori e funzionari. Va poi ancora richiamata l'attenzione degli organi dello Stato e delle regioni sull'esigenza di ripristino della legalità.

Tuttavia, in presenza di rilevazioni dalle quali si evince che in certe aree geografiche la dimensione di personale in servizio è di poco superiore al 50 per cento dell'organico, non ci si può esimere dal richiamare l'attenzione del Parlamento sul fenomeno per i provvedimenti che vorrà adottare al fine di rimuovere una situazione in crescente deterioramento.

4.- Dinamica dei piani di riorganizzazione

E' stato sottolineato in precedenti relazioni che i piani di riorganizzazione sono strumenti di raccordo tra potere di coordinamento statale e autonomia delle amministrazioni locali teleologicamente orientati a

realizzare la combinazione ottimale degli elementi personali e strumentali compresenti nell'organizzazione in funzione di buon andamento dell'amministrazione in senso lato. Ciò premesso l'osservazione della loro dinamica si conclude con l'esposizione delle risultanze relative ad analisi recenti e con valutazioni finali.

In questo quadro sono stati già riferiti al Parlamento (relazione 1983 pag. 395 e segg.; relazione 1984, pag. 861 e segg.) gli esiti di indagini svolte (limitatamente ad un campione di circa 160 enti) in ordine:

- 1) allo stato di attuazione dei piani sotto il profilo dell'adeguamento delle piante organiche e della ristrutturazione logistica degli uffici;
- 2) ai corsi di formazione e di aggiornamento;
- 3) agli orari di lavoro adottati;
- 4) all'adeguamento dei regolamenti organici ed all'emanazione dei regolamenti sulle modalità dei concorsi;
- 5) alle verifiche di efficienza e produttività, finalizzate cui l'organizzazione scelta dagli enti doveva essere preordinata, secondo l'indicazione della norma (art. 4 D.L. 10 novembre 1978, n. 702, convertito dalla legge 8 gennaio 1979 n. 3).

Per la relazione in atto, le analisi sono state

condotte con riferimento all'emanazione dei regolamenti previsti dalla legge di riforma della polizia municipale, ed è stata estesa a tutti gli enti di competenza l'indagine sulle verifiche dei risultati di produttività conseguiti.

5.- Adempimenti regolamentari

In materia di adempimenti regolamentari (previsti dalla legge quadro sull'ordinamento della polizia municipale 7 marzo 1986, n. 66, al 31 maggio 1987), hanno fornito risposta ai quesiti formulati n. 583 amministrazioni comunali su 1.230, con un tasso di adempimento complessivo del 47,40%.

Le percentuali di adesione alle richieste, nell'ambito delle singole regioni, sono state le seguenti: Piemonte 60,53%; Val d'Aosta 100%; Liguria 46,66%; Lombardia 52,94%; Veneto 56,39%; Trentino Alto Adige 45,45%; Friuli Venezia Giulia 74,07%; Emilia Romagna 73,86%; Toscana 61,29%; Marche 76,47%; Umbria 42,10%;

Lazio 34,92%; Abruzzo 30,77%; Molise 50%; Campania 20,49%; Basilicata 35,71%; Puglia 40,33%; Calabria 21,95%; Sicilia 34,43%; Sardegna 37,5%

L'emanazione dei regolamenti di cui trattasi integra obblighi specifici al cui adempimento sono subordinate precipue esigenze di funzionalità, e la tempestiva osservanza degli indicati precetti di scopo può costituire un sintomo di buon andamento delle amministrazioni sotto il profilo della flessibilità e capacità degli enti di corrispondere alle istanze di ammodernamento e di programma in materia.

Va poi evidenziato che nessun ente ha provveduto in ordine all'emanazione dei regolamenti sui servizi di polizia municipale e sullo stato giuridico del personale.

Il breve lasso di tempo intercorso tra la data di entrata in vigore della legge quadro e la richiesta della Sezione giustificano tale situazione di inottemperanza. Tuttavia, non può prescindersi dal riferire in ordine al tenore delle risposte classificate nel prospetto che segue.

La maggior parte degli enti comunica puramente e semplicemente di non aver adottato alcun provvedimento

in proposito (405 su 583) e specificamente:

1 in Val d'Aosta; 39 in Piemonte; 10 in Liguria; 65 in Lombardia; 48 in Veneto; 3 in Trentino Alto Adige; 16 in Friuli Venezia Giulia; 48 in Emilia Romagna; 37 in Toscana; 19 in nelle Marche; 4 in Umbria; 16 nel Lazio; 2 in Abruzzo; 1 nel Molise; 15 in Campania; 3 in Basilicata; 31 in Puglia; 7 in Calabria; 32 in Sicilia; 8 in Sardegna.

Molte amministrazioni (102 su 583) adducono a giustificazione, peraltro oggettivamente motivata dal tenore della legge quadro e dalla specifica disposizione di cui all'art. 6, di essere in attesa della legislazione regionale di raccordo (5 in Piemonte; 2 in Liguria; 20 in Lombardia; 11 nel Veneto; 2 in Trentino Alto Adige; 4 in Friuli Venezia Giulia; 9 in Emilia Romagna; 12 in Toscana; 6 nelle Marche; 3 in Umbria; 2 nel Lazio; 3 in Abruzzo; 1 nel Molise; 2 in Campania; 1 in Basilicata; 11 in Puglia; nessuna in Calabria; 6 in Sicilia; 2 in Sardegna).

Pochi Comuni infine (76 su 583) informano di aver predisposto adempimenti istruttori, bozze, progetti e, pertanto, vanno segnalati - a prescindere dalla bontà delle iniziative sotto il profilo tecnico giuridico e

AMMINISTRAZIONI COMUNALI

R E G I O N E	Enti inter- pella- ti	Enti Adem- pienti	ADEMPIMENTI REGOLAMENTARI		
			1	2	3
VALLE D'AOSTA	1	1	1	-	-
PIEMONTE	76	46	39	5	2
LIGURIA	30	14	10	2	2
LOMBARDIA	187	99	65	20	14
VENETO	116	66	48	11	7
TRENTINO A. ADIGE	11	5	3	2	-
FRIULI V. GIULIA	27	20	16	4	-
EMILIA-ROMAGNA	88	65	48	9	8
TOSCANA	93	57	37	12	8
MARCHE	34	26	19	6	1
UMBRIA	19	8	4	3	1
LAZIO	63	22	16	2	4
ABRUZZO	26	8	2	3	3
MOLISE	4	2	1	1	-
CAMPANIA	122	25	15	2	8
BASILICATA	14	5	3	1	1
PUGLIA	119	48	31	11	6
CALABRIA	41	9	7	-	2
SICILIA	127	45	32	6	7
SARDEGNA	32	12	8	2	2
TOTALI	1.230	583	405	102	76

LEGENDA

1. NESSUN PROVVEDIMENTO
2. IN ATTESA EMANAZIONE LEGGE REGIONALE
3. ELABORAZIONI IN ITINERE

del grado di elaborazione realizzato - per la sollecitudine dimostrata (2 in Piemonte; 2 in Liguria; 14 in Lombardia; 7 in Veneto; 8 in Emilia Romagna, 8 in Toscana; 1 nelle Marche; 1 nell'Umbria; 4 nel Lazio; 3 in Abruzzo; 8 in Campania; 1 in Basilicata; 6 in Puglia; 2 in Calabria; 7 in Sicilia; 2 in Sardegna).

In realtà la situazione di integrale in ottemperanza ai precetti del legislatore da parte dei Comuni non può esser loro imputata a motivo della mancata emanazione della normativa regionale. Tuttavia, deve valutarsi positivamente l'iniziativa dimostrata dagli enti i quali, piuttosto che adeguarsi in forme di inerzia e di omissione hanno dimostrato - sia pure a livello di intenzione - la volontà di provvedere.

La circostanza che solo pochi enti, e cioè il 13,03% di quelli che hanno evaso la richiesta, hanno manifestato impegno, conferma il disinteresse degli enti locali ad adeguare tempestivamente il proprio ordinamento. Tale fenomeno, già riscontrato nelle relazioni 1983 (pag. 421 e segg.) e 1984 (pag. 871 e segg.) in ordine alla emanazione dei regolamenti sulle modalità dei concorsi e sull'adeguamento dei regolamenti organici induce a constatare la scarsa sensibilità ed attitu-

dine dei regolamenti organici, induce a constatare la scarsa sensibilità ed attitudine degli enti ad esplicitare l'attività di produzione giuridica di competenza ed un uso non conforme al buon andamento del potere discrezionale di autoorganizzazione.

6.- Verifiche di efficienza e produttività

I piani di riorganizzazione - come è noto - sono stati adottati in funzione della perseguibilità di un interesse pubblico non astratto, ma concreto: la massima efficienza e produttività di gestione.

Si tratta di obiettivi vincolanti nel fine per gli enti, che avevano assoluta libertà nei mezzi, costituiti dalla precostituzione delle nuove strutture.

Le indagini svolte negli anni precedenti sono state prevalentemente orientate a verificare e a dar conto dei mezzi impiegati: si tratta ora di riferire in ordine ai risultati raggiunti, sottolineando l'estrema difficoltà del referto, poichè si tratta di valutare ef-

fetti e cioè risultati giuridicamente ed economicamente rilevanti sotto i profili giuridico ed economico.

Sia nella precedente relazione, con riferimento ad un campione di contenuta estensione, sia nel referto in atto, con riferimento a tutti gli enti di competenza, è sembrato coerente con la natura ed il carattere di terziarietà della Corte non costituire parametri per individuare efficienza e produttività, ma richiedere agli interessati l'interpretazione da essi data ai canoni stessi. Ciò nel rilievo che l'organo referente ha l'obbligo di esprimere un giudizio non di mera legittimità degli atti o di legalità dell'azione, ma di buon andamento, alla stregua di regole di giudizio e di criteri di misura precostituiti ab extra e non risultato di propria elaborazione.

Pertanto, è stato formulato uno specifico quesito: previsione o effettuazione di verifiche circa gli obiettivi posti a base del piano da parte di assessori competenti o altri organi incaricati al fine specifico, con invito a trasmettere relazioni o altri atti dimostrativi dell'effettivo conseguimento, mediante l'applicazione del piano, degli obiettivi di efficienza e produttività.

Al quesito hanno risposto, al 31 maggio 1987, n. 48 amministrazioni provinciali su 92 e n. 582 amministrazioni comunali su 1.230 interpellate, con un tasso di rispondenza, rispettivamente, del 52,17% e del 47,32%.

Le percentuali di adesione alle richieste, nell'ambito delle singole regioni, per le amministrazioni provinciali, sono state:

Piemonte, 83,33%; Lombardia, 66,66%; Veneto, 71,42%; Friuli Venezia Giulia, 50%; Liguria, 23%; Emilia Romagna, 50%; Toscana, 55,55%; Umbria, 50%; Marche, 50%; Lazio, 0%; Abruzzo, 50%; Molise 0%; Campania 20%; Puglia, 40%; Basilicata, 50%; Calabria 33,33%; Sicilia 77,77%; Sardegna 50%;

e per le amministrazioni comunali vi sono state le seguenti percentuali:

Valle d'Aosta, 100%; Piemonte, 60,52%; Liguria; 46,66%; Lombardia, 52,94%; Veneto, 56,89%; Trentino Alto Adige, 45,45%; Friuli Venezia Giulia, 74,07%; Emilia Romagna 73,86%; Toscana, 61,29%; Marche, 76,47%; Umbria, 42,10%; Lazio, 34,92%; Abruzzo, 30,76%; Molise 50%; Campania, 20,49%; Basilicata, 35,71%; Puglia, 40,33%; Calabria, 21,95%; Sicilia, 35,43%; Sardegna 37,5%.

Le risposte pervenute confermano la linea di tendenza già emersa nella precedente relazione (pag. 882 e segg.) e da esse si evince che nessun ente - a parte asserzioni apodittiche di irrilevante consistenza numerica e non sorrette da idonea dimostrazione e documentazione - ha effettuato le verifiche richieste.

Da ciò si potrebbe pervenire "prima facie" alla semplicistica conclusione secondo cui efficienza e produttività esprimono indicazioni puramente programmatiche da parte del legislatore.

Ma sul punto va osservato che i canoni di efficienza e produttività, anche se non definiti contenutisticamente, sono elementi di una nuova cultura della amministrazione in quanto posti a base di principi normativi costituenti "jus receptum" nell'ordinamento. A riprova dell'assunto basti richiamare l'art. 22 del D.P.R. 19 giugno 1979, n. 421, e la deliberazione interpretativa di questa Sezione n. 31 del 27 ottobre - 10 novembre 1986.

Si è pure sostenuto che l'intento legislativo di introdurre la tecnica di una seria programmazione nell'ambito del settore pubblico allargato e, segnatamente, nell'organizzazione strutturale degli enti locali, deve reputarsi un tentativo fallito.

Anche tale affermazione non merita adesione, poiché l'evoluzione del diritto contabile degli ultimi anni e specialmente la considerazione dell'ordinamento per il settore pubblico allargato (legge 5 agosto 1978, n. 468) rappresenta fenomeno di ampia portata giuridica, intensamente innovativo dell'ordinamento precedente e postula, per la sua concreta ed effettiva applicazione, un generoso e appassionato impegno da parte delle amministrazioni, che devono tradurre i precetti astratti contenuti nelle norme, in concrete realtà.

Ciò premesso, va rilevato che il contenuto delle risposte (classificate nei prospetti che seguono), estremamente differenziato, è sintomatico di un risveglio di nuovi fermenti e consente di individuare delle posizioni che appaiono meritevoli di positiva valutazione.

A puro titolo espositivo, si è pensato di catalogare i documenti acquisiti in alcune categorie rappresentative di situazioni ontologicamente non sovrapponibili, ma aventi in comune elementi di omogeneità logica.

Ne è derivata la rappresentazione di realtà polimorfe non facilmente comprimibili nell'ambito di formule che possono apparire anguste, riduttive e criticabi-

li, ma utilizzabili per tentare la sintesi di prospettazioni estremamente eterogenee.

Va, anzitutto, sottolineata la posizione di netta chiusura e quasi di rifiuto logico da parte di alcuni enti (soprattutto minori), che hanno dedotto puramente e semplicemente la mancata effettuazione di verifiche senza ulteriori precisazioni (Prospetti uniti col. 1).

Altri enti assumono di non aver fatto luogo a verifiche per difetto di un adeguato piano di riorganizzazione. (col. 2 prospetti).

AMMINISTRAZIONI PROVINCIALI

REGIONE	Enti interpellati	Enti Adempienti	VERIFICHE DI EFFICIENZA E PRODUTTIVITA'					
			1	2	3	4	5	
PIEMONTE	6	5	-	1	1	-	3	(1)
LOMBARDIA	9	6	3	1	2	-	-	
VENETO	7	5	2	1	2	-	-	
FRIULI V.G.	4	2	-	-	2	-	-	
LIGURIA	4	1	1	-	-	-	-	(2)
EMILIA R.	8	4	-	-	1	-	3	
TOSCANA	9	5	-	1	3	-	1	
UMBRIA	2	2	-	1	-	-	1	
MARCHE	4	2	-	1	1	-	-	(3)
LAZIO	5	-	-	-	-	-	-	
ABRUZZO	4	2	1	1	-	-	-	
MOLISE	2	-	-	-	-	-	-	
CAMPANIA	5	1	1	-	-	-	-	(4)
PUGLIA	5	2	1	1	-	-	-	
BASILICATA	2	1	1	-	-	-	-	
CALABRIA	3	1	1	-	-	-	-	
SICILIA	9	7	3	3	1	-	-	
SARDEGNA	4	2	1	1	-	-	-	
TOTALI	92	48	15	12	13	-	8	

(1) Alessandria, Torino, Vercelli

AMMINISTRAZIONI COMUNALI

REGIONE	Enti interpellati	Enti Adempienti	VERIFICHE DI EFFICIENZA E PRODUTTIVITA'					
			1	2	3	4	5	
VALLE D'AOSTA	1	1	1	-	-	-	-	
PIEMONTE	76	49	25	8	10	6	-	
LIGURIA	30	14	9	2	1	1	1	(1)
LOMBARDIA	187	98	51	14	23	5	5	(2)
VENETO	116	69	44	10	9	3	3	(3)
TRENTINO A.A.	11	5	2	2	1	-	-	
FRIULI V.G.	27	20	10	3	3	3	1	(4)
EMILIA R.	88	64	22	10	16	11	5	(5)
TOSCANA	93	58	16	6	24	7	5	(6)
MARCHE	34	21	9	8	2	1	1	(7)
UMBRIA	19	9	4	2	1	1	1	(8)
LAZIO	63	20	12	6	1	-	1	(9)
ABRUZZO	26	8	3	4	1	-	-	
MOLISE	4	1	1	-	-	-	-	
CAMPANIA	122	27	16	4	5	1	1	(10)
BASILICATA	14	7	2	4	-	1	-	
PUGLIA	119	49	31	18	-	-	-	
CALABRIA	41	9	5	4	-	-	-	
SICILIA	127	41	31	7	3	-	-	
SARDEGNA	32	12	5	7	-	-	-	
TOTALI	1.130	582						

- (1) Liguria: Lavagna (GE)
 (2) Lombardia: Palazzolo sull'Oglio (BS), Cremona, Milano, Monza, Varese
 (3) Veneto: Rovigo, Venezia, Verona
 (4) Friuli: Monfalcone (GO)
 (5) Emilia: Bologna, Zola Predosa (BO), Forlì, Castelfranco E.M. (MO), Faenza (RA)
 (6) Toscana: S. Casciano Val di Pesa (FI), Grosseto, Livorno, Lucca, Pistoia
 (7) Marche: Pesaro
 (8) Umbria: Terni
 (9) Lazio: Roma
 (10) Campania: Benevento

Occorre qui richiamare le precedenti relazioni dalle quali è emersa la tendenza di molte amministrazioni ad approvare piani, con previsioni di pianta organica contenuta nei limiti del c.d. tetto 1976, assoggettati al controllo del CO.RE.CO, (e quindi rapidamente efficaci) per procedere successivamente a chiedere ampliamenti organici, sottoposti all'approvazione della Commissione centrale della finanza locale.

Non va sottaciuta la condizione di difficoltà - soprattutto rappresentata dai Comuni - connessa al blocco delle assunzioni, reiterato nelle leggi finanziarie degli ultimi anni, che non ha consentito di coprire le vacanze organiche e, pertanto, ha parzialmente vanificato i benefici concessi dalla Commissione centrale per la finanza locale, allo stato perfezionati, ma non efficaci. E innegabile che situazioni specifiche di sottodimensionamento degli organici possano incidere negativamente sulla funzionalità dei servizi esistenti e sull'attivazione dei nuovi.

Va anche sottolineata la situazione di disagio di alcune amministrazioni provinciali, perplesse in ordine al futuro incerto ruolo dell'ente Provincia.

Pur in mancanza di specifici e mirati controlli

con predeterminazione di criteri valutativi e di standards, si è ritenuto di poter esprimere valutazioni positive da una larga fascia di enti (Prospetti col. 3).

Si tratta, a volte, di asserzioni non sorrette da adeguate dimostrazioni e, a volte, di affermazioni, che trovano giustificazione in osservazioni empiriche (soprattutto da parte di enti minori: con popolazione inferiore a 20.000 abitanti), o in indagini limitate a specifici settori, o riconducibili a valutazioni induttive (attivazione di centri informatici, attivazione di nuovi servizi, utilizzando il personale disponibile, contenimento della spesa per il personale e delle erogazioni a titolo di lavoro straordinario, decremento del personale in servizio (riguarda specificamente alcune amministrazioni provinciali), mantenendo lo stesso livello di servizi erogati alla collettività).

Pur tenendo presente l'estrema difficoltà di individuare strumenti - mutuabili dall'area del settore produttivo privato - idonei a valutare scientificamente i risultati delle innovazioni strutturali, alcuni enti hanno manifestato disponibilità ed interesse a procedere a future verifiche fondate su adeguate metodologie. (v. col. 4 dei prospetti).

Infine, va fatta menzione di specifici programmi di analisi e di interventi organizzativi volti a realizzare gli obiettivi di efficienza e produttività caratterizzati dalla messa a punto di metodologie per la verifica dei risultati (col. 5 prospetti).

7.- Progetto Fepa (funzionalità ed efficienza della
Pubblica Amministrazione)

Si tratta nella maggior parte dei casi di enti impegnati nel progetto FEPA, attivato (nell'ottobre 1984 e da concludersi prevedibilmente nel 1989) dal Dipartimento per la Funzione Pubblica, nell'ambito delle competenze devolute ad esso dalla legge 29 marzo 1983, n. 93, e dal D.P.R. 20 giugno 1984, n. 526.

Tale progetto - avente ad obiettivi finali l'efficienza, la produttività e la funzionalità del sistema complessivo dell'amministrazione - ha come obiettivi strumentali l'introduzione graduale e mirata, previo adattamento e sperimentazione, di tecniche organizzati-

ve e gestionali già attuate nel settore privato. Tali tecniche sono volte a perseguire gli obiettivi finali, segnatamente in attuazione dell'art. 12 del D.P.R. 1 febbraio 1986, n. 13, riguardante progetti strumentali "finalizzati ad acquisire metodologie, strutture e tecniche per un corretto governo delle problematiche gestionali della Amministrazione Pubblica".

Le linee-guida cui è volto il progetto, che coinvolge tutte le pubbliche amministrazioni, ivi incluse quelle provinciali e comunali, sono ispirate alla concretezza e fattibilità (per evitare studi teorici difficilmente realizzabili nel complesso sistema di intervento); alla poliennalità, flessibilità e modularità (per consentire studi di fattibilità, sperimentazione, adattamento e gradualità di attuazione di tecnologie innovative); alla terapia d'urto (per realizzare un impatto significativo sull'organizzazione e mentalità della P.A.); alla cultura dell'innovazione (per facilitare il superamento di modelli culturali e di comportamento frenante per la modernizzazione della amministrazione).

Il progetto è articolato in sottoprogetti concernenti la semplificazione delle procedure amministrati-

ve, la normalizzazione e l'individuazione dei fabbisogni di personale, controlli interni sul conseguimento degli obiettivi, i costi e funzionalità dei servizi, l'aggiornamento professionale.

Nell'ambito di tale contesto si ritiene di segnalare le elaborazioni sperimentali delle seguenti amministrazioni provinciali:

Torino (controlli interni sul raggiungimento di obiettivi nei settori: viabilità e previdenza del personale; controllo statistico di qualità nei settori dell'istruzione (certificazioni) e dell'assistenza; pubblicazione delle attività e dei risultati conseguiti nei settori: caccia, pesca, vigilanza ecologica volontaria, viabilità; indicatori di produttività, nei settori: istruzione (segreterie scolastiche), assistenza (contributi ad assistiti); costi e funzionalità dei servizi nei settori dell'istruzione e dell'assistenza;

Ravenna (semplificazione delle procedure amministrative: istruttoria per la presentazione di una proposta di deliberazione e per l'adozione ed esecutività; formazione e aggiornamento dei funzionari: organizzazione di un corso);

Cagliari (informatizzazione degli iter procedurali

di pratiche per la Giunta ed il Consiglio).

Vanno anche segnalati gli apporti dei seguenti Comuni:

Torino (procedure di smistamento e registrazione della corrispondenza in arrivo, di dattiloscrittura ed inoltro delle proposte di deliberazione; controllo statistico di qualità nel settore commercio);

Milano (Esperienza dei comuni nella semplificazione delle procedure);

Venezia (analisi dei costi dell'Ufficio mutui);

Ravenna (analisi dei costi nel reparto mandati di pagamento e nei confronti di due plessi scolastici; aggiornamento professionale: organizzazione di tre corsi e valutazioni consequenziali);

Perugia (Indicatori di produttività: rilevazione sui servizi resi agli intenti dal settore rilascio di autorizzazione al commercio fisso).

Le enunciate iniziative costituiscono l'epifenomeno di fermenti nuovi nell'ambito di una organizzazione amministrativa che tende a migliorare e ad ammodernarsi e rappresentano le premesse per un nuovo processo di rinnovamento che pare limitato, anche per difetto di informazione che, pur richiesta dalla Corte non sempre

è stata prestata con completezza e tempestività.

In una prima e non definitiva conclusione, si può esprimere una valutazione di non buon andamento per gli enti che rifiutano la logica delle verifiche ed un giudizio parziale di buon andamento per quelli che sperimentano nuove tecniche, con riserva di considerare in futuro le acquisizioni finali.

8.- Attività contrattuale

8.1. Premessa. Gli interventi sempre più incisivi degli enti locali nell'ambito di una diffusa attività a carattere sociale rendono inadeguate sia le strutture tecnologiche ed amministrative che le risorse finanziarie a disposizione degli enti stessi.

Diffusa è, d'altra parte, la consapevolezza della importanza che riveste, all'interno del settore pubblico, l'apporto specifico degli enti locali, a motivo del peso quantitativo e dei particolari effetti diffusivi e perequativi che è in grado di produrre a livello nazionale.

Il ruolo assunto in questi anni dagli enti stessi, non più a carattere episodico e imposto dall'emergenza, ma con moduli di continuità e di organicità, non può non rendere consapevole il legislatore della necessità di una rielaborazione della normativa nel settore contrattuale. E'opportuno, infatti, che questa abbia come obiettivo la realizzazione di un'attività gestionale più snella e fluida, ed elimini le farriginose procedure di spesa, che provocano, da un lato, lentezza nell'utilizzo delle risorse e dall'altro prolungate giacenze delle medesime, con danno alla produttività delle opere nonchè alla erogazione dei servizi pubblici.

Ormai da troppo tempo si discute di un'ampia e generale legge di riforma delle autonomie locali che attui una vasta e risanatrice opera di razionalizzazione del relativo sistema nell'ambito del quale venga eliminata l'inadeguatezza strutturale degli enti locali.

Questi ultimi, in un nuovo quadro organico più moderno ed efficiente, dovranno, d'altra parte, attraverso una revisione ed un ripensamento dell'attuale frammentario e discontinuo sistema di "finanza locale", essere posti in grado di non dover orientare la loro azione unicamente verso l'obiettivo di "far quadrare i conti".

E' doveroso d'altra parte rilevare che, proprio nel settore della finanza locale - in un lodevole sforzo di "autoregolamentazione" - è in corso una sorta di "riforma sommersa", la quale sta in pratica determinando un nuovo assetto, dinamicamente proteso al raggiungimento degli obiettivi programmati.

Mentre é in fase di superamento la politica di investimenti dei singoli enti con i mezzi classici di finanziamento in conto capitale, si sta realizzando una politica di investimenti implicante il coinvolgimento di altri organismi anche di livello sovranazionale; e l'attenzione non è più accentrata solo sui servizi, ma anche sul territorio nel suo complesso (recupero ambientale, sviluppo, energie naturali).

Nell'ambito di una tale evoluzione, un ruolo significativo è svolto dagli interventi finanziari della Comunità economica europea, ormai "partner" degli enti locali e di aziende pubbliche in numerosi progetti. La CEE, nell'intento di eliminare i persistenti squilibri economici, si è protesa sempre più a stimolare il ruolo degli enti regionali e locali, al fine di realizzare programmi di integrazione comunitaria e politiche comuni in Italia e negli altri paesi (1).

(1) Basti qui ricordare, fra gli altri, il FESR, Fondo di sviluppo regionale.

Nella stessa ottica si colloca l'azione svolta dalla Banca europea per gli investimenti, costituita nel quadro del Trattato di Roma istitutivo della CEE, con il compito di contribuire allo "sviluppo equilibrato e senza scosse" della Comunità, allo scopo di concedere finanziamenti, fra l'altro, a progetti nei settori della produzione, dell'infrastruttura e dell'energia che favoriscano lo sviluppo economico delle regioni meno dotate (2).

Molto elevato resta tuttavia il tasso di dispersione delle risorse utilizzabili, per la difficoltà e talora per l'impossibilità di applicazione delle disposizioni riguardanti le provvidenze comunitarie: basti pensare che solo nel 1983 non sono stati utilizzati fondi attivabili per 6.000 miliardi di lire.

Da evidenziare, inoltre, che i Programmi integrati mediterranei (PIM), nuovi strumenti di intervento della CEE, non più impostati per settori ma per programmi complessivi di sviluppo, sono ormai una realtà. Il CIPE

(2) Secondo la relazione annuale della BEI riferita al 1985, l'Italia, con 2.603,9 miliardi di ECU, pari a 3728,7 miliardi di lire, è il maggior utilizzatore dei finanziamenti BEI su risorse proprie della Banca. Dall'esame dei singoli finanziamenti è dato rilevare come sia crescente nell'attività della Banca il finanziamento di progetti singoli o consortili presentati da enti locali o altri enti pubblici, per la costruzione di infrastrutture, per la protezione dell'ambiente e per la valorizzazione di risorse energetiche. Il sistema più usato dagli enti minori è quello dei "Prestiti Globali".

ha già esaminato le proposte delle regioni, nell'ambito delle quali scegliere i programmi da sottoporre all'approvazione della CEE per il finanziamento, e la fase propriamente operativa è ormai prevista a breve termine.

8.2. Quadro normativo. La materia contrattuale ha formato oggetto nel tempo di una copiosa produzione normativa, caratterizzata, peraltro, dalla mancanza di un disegno omogeneo ed organico (3), il cui risultato è stato il discostarsi, nella prassi, dai comportamenti tenuti dal modello ipotizzato dal legislatore.

Con l'avvento delle regioni, la materia si è "arricchita" dell'intervento del legislatore regionale, il quale, pur avendo il compito istituzionale di adattare alle esigenze locali la normativa statale, non ha contribuito a rendere più facile la lettura del quadro complessivo entro cui i singoli soggetti pubblici e privati si trovano a dover operare.

E' noto, per contro, che una agevole ricettività

(3) Sulla disorganicità e incongruità della normativa del settore "contratti" a parte pubblica, la Corte ha già formulato le proprie osservazioni nelle relazioni al Parlamento sui rendiconti generali dello Stato relative agli anni 1981-1982-1983 e 1984.

delle disposizioni legislative ed una conseguente rapida attuazione dei programmi predisposti in funzione di esigenze generali dalle autorità centrali ad opera dei Comuni possono consentire al sistema organizzativo pubblico di realizzarsi compiutamente.

Una disciplina normativa dell'attività contrattuale, che sia da un lato rispondente ai canoni di una corretta gestione e dell'altro suscettibile di adeguarsi alle esigenze locali, costituisce pertanto presupposto indefettibile di un sano sviluppo socio-economico.

Se ciò é vero in assoluto, deve dirsi che in concreto riesce ben difficile un "dosaggio" normativo del tipo ipotizzato.

Ed é per questo che, in materia contrattuale, non esiste una compiuta ed organica normativa che abbia come specifici destinatari i Comuni, i quali fanno per lo più ricorso al sistema positivo adottato per le amministrazioni statali, mentre particolare significato rivestono le "deroghe" e "le discipline differenziate", intese appunto a tener conto sia delle variegate realtà locali sia delle esigenze eccezionali che di volta in volta si presentano.

La "normativa-base" del settore é da ricercarsi

nella legge e nel regolamento di contabilità generale dello Stato, nonché in tutte le altre norme legislative di carattere speciale in materia contrattuale, ove siano espressamente richiamate o ne sia possibile l'applicazione analogica.

E' da ricordare che per Comuni e Province, con inizio dall'esercizio 1980 e fino all'entrata in vigore dell'auspicata legge sul "nuovo ordinamento delle autonomie locali" (4), i limiti di spesa da osservare in materia contrattuale dalle Giunte comunali e provinciali, precedentemente fissati per Comuni dalla Legge 9 giugno 1948, n. 530, e per le Province dalla Legge 19 ottobre 1957, n. 1.168, sono regolati dall'art. 30 del D.L. 7 maggio 1980, n. 153, convertito con modificazione nella Legge 7 luglio 1980, n. 299.

Detta normativa elenca le ipotesi di ricorso alla licitazione privata, che variano a seconda della densità demografica dei Comuni.

Altri principi sono dettati, per quanto attiene ai limiti d'impegno della spesa corrente, dagli artt. 19 e 20 del D.P.R. 19 giugno 1979, n. 421, che, per le spese

(4) E' noto che l'art. 1 della legge n. 530 del 1947 abroga l'art. 87 del T.U. legge com. e prov., approvato con R.D. 3 marzo 1934, n. 383, sostituendolo con un nuovo testo in cui vengono precisate le ipotesi di ricorso all'asta pubblica ed alla licitazione privata.

in conto capitale, consentono, fra l'altro, finanziamenti mediante mutui a specifica destinazione.

Poichè le risorse finanziarie impiegate dai Comuni per acquisto di beni e servizi mediante procedure contrattuali ammontano a 9.031 miliardi per la parte corrente e a 10.173 miliardi per la parte in conto capitale, è evidente che la spesa in esame rappresenta un settore cospicuo della spesa riferibile all'intero settore pubblico allargato (5). Da ciò risulta confermato il ruolo trainante e l'effetto di moltiplicatore che la "domanda" pubblica locale é in grado di assicurare nei punti chiave dei vari settori dell'economia.

Occorre, perciò, sviluppare quelle linee di tendenza che emergono dai dati per rendere non più latenti le potenziali risorse ed apprestare adeguati strumenti normativi che siano in grado di conferire, oltre che certezza all'azione dell'amministrazione locale, anche incisività sul piano operativo.

L'attività contrattuale costituisce, inoltre, uno dei più significativi titoli di spesa nei bilanci dei Comuni e delle Province, generando inevitabilmente mo-

(5) I dati sono tratti dall'Annuario Statistico Italiano elaborato dall'ISTAT, ed. nel 1986 (ved. Tabella A inserita a fine paragrafo).

dificazioni positive o negative nella consistenza patrimoniale dell'ente ed é perciò che particolare attenzione va riservata alla riorganizzazione del settore, anche per assicurare la necessaria trasparenza della gestione.

8.3. Scelta del contraente. E' dato notorio quello della preferenza, nella scelta del privato contraente, della trattativa privata (6) che prevale anche sulla licitazione privata, mentre l'esecuzione delle opere in economia appare più frequente della stessa trattativa privata.

I sistemi di scelta del contraente privato maggiormente praticati dagli enti locali sono quindi proprio quelli definiti eccezionali dal legislatore.

Da vari indizi, quali la permanenza di "capitolati" ormai superati e l'esistenza di clausole che necessitano di aggiornamento, si desumono poi una sorta di vischiosità delle amministrazioni nell'adeguarsi alla

(6) La sentenza n. 49 in data 11 novembre 1980 del Consiglio di Stato in Adunanza Plenaria, che ha risolto un preesistente contrasto giurisprudenziale, riafferma che il Comune, nella sua attività negoziale, può procedere con il metodo della trattativa privata solo dopo aver ottenuto l'autorizzazione del CO.RE.CO., ai sensi dell'art.87, ultimo comma, del r.d. 13 marzo 1934, n. 383, che è ancora in vigore per tale parte.

realtà sociale, una incapacità ad aderire ai mutamenti del mercato ed una palese impotenza a rispondere alla esigenza di tempestività ed economicità nella realizzazione degli interventi.

Nell'ambito dell'attività contrattuale, un settore cospicuo è riservato alle realizzazioni di opere pubbliche, e maggiormente in tale settore si avverte la differenza tra l'imprenditoria privata, organizzata e specializzata, e l'attività degli enti, che manca di flessibilità e funzionalità.

Da tale situazione deriva la difficoltà di ricorrere al contratto d'appalto, soprattutto per i caratteri che ne denotano il regime, formalizzato ancora su schematiche divisioni fra l'amministrazione, considerata autorità dotata di potere di supremazia e l'imprenditore privato, visto nell'ottica di mero esecutore di progetti.

Il ricorso alla trattativa privata, che nel disegno del legislatore del 1923 era "mezzo" possibile solo in "speciali ed eccezionali circostanze", è oggi correntemente utilizzato per l'esecuzione di programmi di ricerca e per l'acquisizione e la manutenzione di prodotti ad alta tecnologia.

Tale sistema é stato codificato dalla legge 11 novembre 1986, n. 770, applicabile alle amministrazioni dello Stato anche a ordinamento autonomo, e, fra le altre innovazioni, prevede premi di incentivazione da conferire alle imprese che raggiungano i migliori risultati e persino la fissazione del prezzo "a consuntivo" (7).

Al di fuori del settore dei beni ad alta tecnologia, il ricorso alla trattativa privata è frequente in altri casi, come ad esempio in quello della prosecuzione di lavori, in precedenza commessi, da parte dello stesso imprenditore.

E', questa, una prassi alquanto censurabile, in quanto all'origine di situazioni di particolare vantaggio per le ditte commissionarie e correlativamente di rischio per gli enti locali, esposti a maggiori oneri rispetto a quelli connessi ad un regime di libera concorrenza.

E' noto, per contro, che la legge 8 agosto 1987, n. 584, applicabile anche ai Comuni ai sensi del primo comma dell'art. 1, ha limitato il ricorso alla tratta-

(7) L'art. 2 della Legge n. 770 del 1986 recita "il prezzo sarà fissato in via provvisoria e definito successivamente "a misura" in base ai costi accertati".

tiva privata "nella misura dello stretto necessario", e quando detto ricorso sia "eccezionale" e derivante da "avvenimenti imprevedibili dei soggetti appaltanti". Scopo della legge è evidentemente quello di limitare la discrezionalità degli enti e permettere il "concorso" di altri imprenditori anche di paesi diversi dall'Italia e compresi nell'ambito C.E.E.

Ma il discostarsi nella prassi dalle previsioni normative, a causa di pressioni degli ambienti imprenditoriali e per iniziativa delle stesse amministrazioni, sollecitate a tutelare malintese prerogative, ha portato all'emanazione della legge 10 dicembre 1981, n. 741, che ha permesso un ritorno alla trattativa privata, spesso all'origine di evidenti abusi e favoritismi.

Conseguenza di una tale situazione è stata l'emanazione della legge 8 ottobre 1984, n. 687, con cui sono stati ripristinati i limiti fissati dalla legge n. 584 del 1977, ma nel contempo limitati a tal punto i sistemi della normativa comunitaria di pubblicità delle gare, che fa affermare a questa Corte che si è ormai di fronte a "cripto-trattative".

Per mezzo di queste le amministrazioni procedono

alla cosiddetta "suddivisione artificiosa del contratto", peraltro vietata dalla legge di contabilità dello Stato, per permettere la partecipazione alle gare solo agli imprenditori delle zone interessate e favorire procedure molto ristrette, le quali si risolvono in una particolare specie di trattativa privata, in violazione della normativa comunitaria.

Sempre in tema di "procedura ristretta", merita menzione la recente legge 17 febbraio 1987, n. 80, recante norme straordinarie per l'accelerazione dell'esecuzione di grandi opere pubbliche, che dà luogo ad una combinazione tra i vari sistemi di negoziazione (licitazione privata, appalto-concorso, trattativa privata), di natura ancora non ben definibile.

Da tale legge é stato introdotto, anche se in via transitoria, il sistema della "concessione integrata di progettazione e di esecuzione", che potrà porre fine alla prassi ormai consolidata della richiesta di "varianti", all'origine di ritardi e lievitazioni dei costi.

La Legge n. 80 del 1987, pur rappresentando un notevole progresso nel processo di semplificazione dell'esecuzione di opere pubbliche, non ha tuttavia elimi-

nato le incertezze precedenti ed è da auspicare che il carattere transitorio e la facoltatività rispetto alla normativa base possano preludere ad ulteriori chiarificazioni in sede legislativa.

Tra le conseguenze della legge, che implica il trasferimento all'impresa privata degli oneri e delle responsabilità relative alle fasi precedenti e successive all'esecuzione, è da evidenziare la possibile "de-responsabilizzazione" degli operatori pubblici e l'eventuale disinteresse nella realizzazione dei lavori, con correlative influenze negative sull'aggiornamento professionale degli operatori stessi.

Evidente è, inoltre, la lievitazione dei costi, che conseguirà in relazione ai maggiori oneri e responsabilità che i privati dovranno assumere per la rinuncia alle varianti e alla conseguente revisione dei prezzi.

Non va poi sottovalutata la circostanza che la nuova legge concerne solo l'esecuzione delle grandi opere (di importo superiore a 20 miliardi), mentre in sede locale vengono per lo più portate a termine opere di importo meno elevato, usufruendosi nella maggior parte dei casi del metodo della trattativa privata.

In sede locale con crescenti frequenze é anche applicato il procedimento dell'appalto-concorso per la inadeguatezza tecnologica nella predisposizione dei progetti e per numerosi ostacoli derivanti dalle scarse risorse finanziarie poste a disposizione degli enti.

Sempre maggiore ricorso viene poi fatto a soggetti privati, utilizzando l'istituto della "concessione", caratterizzato dal trasferimento di funzioni istituzionali dell'amministrazione all'imprenditore privato (8).

Tale istituto rappresenta per gli enti locali uno strumento di notevole utilità, per la sollecita esecuzione di programmi attuativi, specie nell'ipotesi della mancanza di un apparato tecnico organizzativo idoneo (9).

La legislazione regionale non consente di delineare una figura unitaria della concessione, mentre da essa emergono linee di tendenza utili per comprendere la vitalità dell'istituto nella realtà giuridica e nella prassi applicativa.

(8) La legge cornice in materia di concessioni è la n. 1.137 del 24 luglio 1929.

(9) Le figure fondamentali di concessione riguardano o la sola costruzione o la costruzione e gestione.

Nell'ambito della disciplina della concessione, l'assenza di norme che regolino i criteri generali di scelta del contraente e che quindi assicurino un minimo di imparzialità, ha determinato l'adozione di procedure di affidamento sempre più diverse prefissate con singole leggi-provvedimento, comunque di dubbia legittimità, costituzionale, sia con riferimento ai principi sanciti dalla Costituzione (in particolare dagli artt. 41 e 43), sia in relazione alle direttive comunitarie recepite dalla legge 8 agosto 1977, n. 584 (10).

Importante è stata l'entità di lavori pubblici svolti in regime di concessione per l'attuazione dei piani di ricostruzione a seguito di eventi bellici o di calamità naturali (11).

Per l'attuazione di tali piani sono stati conferiti alle autorità locali ampi poteri gestori, che spesso prescindono da qualsiasi limite di spesa (12) ed alcune volte sono stati adottate vere e proprie procedure in

(10) La Corte dei conti, Sez. controllo Stato, con deliberazione 15 luglio 1983, n. 1.370, ha affermato che la legge 8 agosto 1977, n. 584, in tema di opere pubbliche individua solo due specie di concessioni: quella limitata all'esecuzione delle opere e quella comprensiva dell'esercizio delle stesse; pertanto non è possibile un "tertium genus".

(11) Cfr. legge n. 1.402 del 27 ottobre 1951.

(12) Cfr. art. 14 D.L. 6 ottobre 1972, n. 552 sugli interventi per il centro storico di Ancona.

deroga (13). Inoltre ai sensi dell'art. 1 della legge n. 64 del 1° marzo 1986, é stato approvato il primo piano annuale di attuazione del programma triennale di sviluppo del Mezzogiorno 1987-1989, nel cui ambito il raccordo con le Regioni ha comportato un nuovo ruolo programmatico regionale, non più limitato agli interventi straordinari.

In base ai piani per gli insediamenti produttivi (P.I.P.), previsti dalla legge 22 ottobre 1971, n. 865, i Comuni, ove autorizzati dalle regioni, possono attuare una pianificazione generale del settore considerato, intesa ad agevolare ed incentivare le iniziative mediante l'offerta di aree urbanistiche a prezzi non speculativi, assicurandosi nel contempo la possibilità di controllare il processo di razionalizzazione e di riaspetto delle zone produttive e perseguendo la finalità di superare l'inerzia dell'iniziativa privata.

L'art. 3 della legge n. 94 del 1982, al quarto comma, contiene altra interessante novità là dove dispone che, per la realizzazione di complessi residenziali, i Comuni possono affidare in concessione "anche"

(13) Cfr. D.L. 18 settembre 1976, n. 648, recante interventi per le zone Friuli-Venezia Giulia colpite dagli eventi sismici dell'anno 1972 e come maggiormente indicativa del fenomeno la citata legge n. 219 del 1981 per gli interventi in Basilicata, Campania e Puglia.

l'acquisizione e la relativa urbanizzazione delle aree mediante apposita convenzione da stipulare "con soggetti ritenuti idonei".

Peraltro, neppure dopo l'emanazione della legge n. 80 del 1987, si è avuta una definizione precisa dei vari modelli di concessione che si realizzano nella prassi.

Un caso anomalo è, ad esempio, rappresentato dalle concessioni conferite dal Comune di Roma e dal CIMEP operante nella provincia di Milano e che ipotizzano concessionari cui è richiesta prevalentemente attività esecutiva tecnica.

8.4. Considerazioni finali. E' auspicabile che le stratificazioni di innovazioni legislative nell'ambito del settore contrattuale vengano unificate in un sistema omogeneo che tenga conto anche dei nuovi modelli contrattuali del leasing, del factoring e delle concessioni-contratto (14), che stanno acquistando spazi sempre più ampi nella realtà comunale.

(14) Secondo alcune pronunce della Corte dei conti, tali figure giuridiche sarebbero da evitare onde impedire ogni sorta di confusione tra controllore e controllato - Cfr. determinazione n. 1707 del 15 febbraio 1983 della Sezione Controllo Enti.

Tale necessità è avvertita in modo particolare con riguardo ai notevoli investimenti attivati dagli enti locali, avuto riguardo alla attività contrattuale esplicata nell'ultimo decennio.

A partire, infatti, dall'inizio degli anni 80, si è registrato un progressivo aumento nelle dimensioni degli interventi specialmente nel settore delle opere pubbliche da parte dei Comuni e delle Province, che si sono assestati su livelli di preminenza rispetto agli altri enti del settore pubblico allargato, raggiungendo circa il 30% degli investimenti pubblici complessivi (15).

In questo contesto, le iniziative degli enti locali hanno assunto un significato nuovo. Mentre, infatti, in passato le amministrazioni centrali mantenevano un

(15) E' nota la funzione di stimolo alla progettualità esercitata dal Fondo investimenti occupazionali ed è interessante rilevare che il flusso di domande di finanziamento per il 1985 dimostra una prevalenza (63% circa in termini di valore) delle richieste presentate dalle amministrazioni regionali, rispetto a quelle centrali con riferimento a progetti propri o di enti vigilati, specialmente nel Mezzogiorno.

Si riportano in Tabella B (a fine paragrafo) dati sui "Progetti immediatamente eseguibili di rilevante interesse economico" relativi agli anni 1983-1984-1985.

apprezzabile "trend" di spesa e la crescita degli investimenti dei Comuni e delle Province costituiva un "di più" con effetto solamente aggiuntivo, nell'ultimo triennio il ruolo degli enti locali è divenuto sostitutivo e compensativo della flessione registrata a livello di amministrazioni centrali.

Il fenomeno è certamente da analizzare in relazione al finanziamento "assistito" che finisce per scaricare crescenti oneri imprevisti sul bilancio dello Stato, costringendo il legislatore ad intervenire con decretazioni annuali per rafforzare il ruolo del finanziatore istituzionale degli enti locali: la Cassa Depositi e Prestiti.

Il fenomeno assume rilevanza particolare e ciò per un duplice ordine di motivi: da un lato, per l'esigenza di valutare congiuntamente tutte le implicazioni economiche sottese a questo tipo di spesa (impatto occupazionale, sviluppo economico, modificazioni strutturali degli assetti territoriali, effetti di redistribuzione e di perequazione, etc.), dall'altro l'esigenza di raccordare temporalmente gli effetti economici indotti dai relativi impulsi finanziari (quali il formarsi di residui passivi, di aumenti di oneri finanziari e, più in

generale, di perdita di efficienza dalla macchina amministrativa).

Nel settore degli investimenti, il coordinamento economico e finanziario tra Stato, regioni ed enti locali costituisce l'essenza stessa della programmazione; di quel processo, cioè, teso a razionalizzare le scelte nell'impiego delle risorse in presenza di vincoli finanziari, temporali e più in generale, strutturali del sistema.

E' alla luce di queste osservazioni che, in una ipotesi di riforma dei sistemi finanziari regionale e locale, può essere favorevolmente accolta la istituzione di fondi "cogestiti" dagli enti dei tre livelli di governo, attribuendo il giusto significato alla partecipazione degli enti territoriali alle scelte programmatiche e rendendo operativa l'esigenza di far convergere su reali obiettivi comuni le volontà politiche espresse dagli stessi livelli di governo.

Per un esame congiunto della materia si rimanda all'apposito documento IV/1 inserito nel volume degli allegati.

Tabella A

- Conto delle spese e delle entrate delle Amministrazioni comunali - Cassa (dati assoluti in miliardi di lire)

VOCI	DATI ASSOLUTI				VARIAZIONI PERCENTUALI		
	1981	1982	1983	1984	1982 1981	1983 1982	1984 1983
PARTE CORRENTE							
Spese	18.286,6	20.883,0	23.671,1	27.294,2	+14,2	+13,4	+15,3
Retribuzioni a dipendenti e pensionati	8.157,4	9.804,8	10.529,3	11.402,7	+20,5	+11,5	+4,3
Acquisto di beni e servizi	4.758,5	6.270,5	7.120,3	9.031,9	+31,6	+13,6	+26,8
Interessi	1.801,7	2.213,7	2.946,3	3.622,5	+22,9	+32,1	+23,0
Trasferimenti	2.319,4	2.301,4	2.352,4	2.914,3	-30,7	+2,7	+25,4
Altre spese	269,6	292,6	312,8	322,8	+8,5	+6,9	+3,2
Entrate	18.806,4	20.704,8	24.912,2	28.551,8	+10,1	+20,3	+14,6
Redditi patrimoniali	757,6	657,9	739,6	620,2	-17,5	+12,4	-16,2
Entrate tributarie	2.600,1	2.655,7	4.632,2	5.448,9	+2,5	+73,8	+17,8
Trasferimenti	14.073,5	15.653,4	17.333,7	19.289,2	+11,2	+10,7	+11,3
Altre entrate	1.335,2	1.727,8	2.208,5	3.193,5	+29,4	+27,7	+44,7
Avarzo	519,8	-	1.241,1	1.257,6	-	-	+1,3
Disavanzo	-	178,2	-	-	-	-	-
CONTO CAPITALE							
Spese	18.655,8	24.752,4	31.924,3	37.711,1	+32,8	+28,8	+18,1
Investimenti diretti	5.746,7	7.944,3	7.648,8	10.173,6	+38,2	-3,7	+33,0
Trasferimenti	67,5	46,4	89,9	45,7	-28,3	+85,7	-48,2
Concessione di crediti e anticipazioni	11.439,3	14.001,4	18.889,3	21.393,3	+22,4	+34,9	+13,2
Estinzione di debiti	788,6	2.015,6	4.485,9	5.452,0	+152,4	+122,6	+21,5
Altre spese	614,7	762,7	811,4	658,5	+27,3	+3,7	-19,1
Entrate	17.139,9	24.877,8	30.767,2	36.747,9	+45,1	+23,7	+19,4
Trasferimenti	1.410,8	1.867,0	1.949,1	2.624,1	+33,8	+3,3	+34,6
Accensione di debiti e anticipazioni	3.759,4	7.421,9	9.329,2	10.822,4	+87,4	+25,7	+16,0
Riscossione di crediti	11.640,5	15.083,9	18.945,8	22.565,1	+29,6	+25,6	+19,1
Altre entrate	329,2	485,0	543,1	736,3	+47,3	+12,0	+35,6
Avarzo	-	85,4	-	-	-	-	-
Disavanzo	1.526,9	-	1.157,1	953,2	-	-	-16,8
SALDO FINALE							
Avarzo	-	-	84,0	294,4	-	-	250,5
Disavanzo	1.007,1	82,8	-	-	-90,8	-	-

Tabella B

- F.I.O. - Fondo « Progetti immediatamente eseguibili di rilevante interesse economico »

Dati per Amministrazione proponente

(valori in miliardi di lire correnti)

AMMINISTRAZIONI	DOMANDA DI FINANZIAMENTO				FINANZIAMENTI CONCESSI					
	1983	%	1984	%	1983	%	1984	%	1985	%
Reg. Friuli V.G.	100.510	0,77	135.553	0,93	39.260	1,95	27.750	0,96	86.628	2,90
Reg. Lazio	422.780	3,22	483.758	3,33	—	—	38.540	1,33	85.370	2,86
Reg. Liguria ...	198.080	1,51	190.709	1,31	47.170	2,34	49.989	1,72	41.866	1,50
Reg. Lombardia	1.383.180	10,54	57.033	0,39	137.870	6,85	—	—	159.845	5,35
Reg. Marche ...	330.640	2,52	719.610	4,96	439.585	2,86	60.100	2,07	115.798	3,87
Reg. Molise ...	45.140	0,34	128.024	0,88	25.590	1,27	42.896	1,48	44.926	1,50
Reg. Piemonte..	436.820	3,33	659.260	4,54	885.290	5,76	173.797	5,99	230.477	7,71
Reg. Puglia	276.310	2,11	272.033	1,88	708.316	4,61	116.432	4,01	65.047	2,18
Reg. Sardegna ..	262.360	2,00	576.027	3,97	656.782	4,27	107.240	3,83	114.123	3,82
Reg. Sicilia	150.030	1,14	538.927	3,72	645.449	4,20	93.250	3,21	147.793	4,94
Reg. Toscana ..	440.380	3,36	113.285	0,78	693.866	4,51	29.800	1,03	144.728	4,84
Reg. Umbria ...	94.790	0,72	90.856	0,63	149.741	0,97	8.871	0,31	20.217	0,68
Reg. Valle d'A.	30.870	0,24	61.000	0,42	59.701	0,39	—	—	48.000	1,61
Reg. Veneto....	717.860	5,47	627.345	4,32	977.441	6,36	161.054	5,55	163.481	5,47
Totale...	13.123.824	100,00	14.506.742	100,00	15.372.119	100,00	2.901.315	100,00	2.989.968	100,00
Tot. Anfm. Cent.	6.574.171	50,09	7.691.260	53,02	5.832.112	37,94	1.594.291	54,95	1.027.201	34,35
Tot. Amin. Reg.	6.549.653	49,91	6.815.482	46,98	9.540.007	62,06	1.307.024	45,05	1.962.767	65,65

9.- Contabilità IVA negli enti locali

9.1. Considerazioni generali. L'applicazione dell'IVA alla attività degli enti locali ha determinato difficoltà maggiori rispetto a quelli degli operatori economici privati e ciò per le particolarità delle prestazioni che tali enti rendono.

Questi problemi, già di per sè complessi, sono stati aggravati dalle continue modificazioni della disciplina IVA, che hanno concorso a causare notevoli disagi all'operatore pubblico.

Per tali ragioni, fino a qualche anno fa la quasi totalità degli enti locali versava in una situazione di irregolarità nell'applicazione della normativa IVA, e tale stato di cose si è protratto fino alla sanatoria intervenuta nel 1980 (16).

(16) Trattasi della sanatoria disposta per gli enti ospedalieri, e per le Regioni, le Provincie, i Comuni e i loro Consorzi, che hanno affrancato tutte le violazioni agli obblighi di fatturazione, registrazione e di versamento, nonchè quelli relativi alla contabilità.

9.2. Ambito di applicazione dell'imposta. Nell'ambito della disciplina dell'imposta sul valore aggiunto, posta in essere dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, la posizione dell'ente locale va definita, per chiarezza, nei seguenti termini:

- 1) l'IVA si applica solo sulle cessioni di beni e sulle prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di attività commerciali poste in essere dall'ente;
- 2) per attività commerciale deve intendersi, dopo le modifiche di ispirazione comunitaria apportate al D.P.R. n. 633, ogni attività riconducibile agli artt. 2135 e 2195 c.c., anche se non organizzata in forma di impresa;
- 3) si considerano operazioni soggette al tributo soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di attività commerciali o agricole realizzate dall'ente, salvo restando il carattere "istituzionale" delle altre operazioni e la non imponibilità delle stesse (17).

(17) Art. 4, quarto comma, del D.P.R. n. 633 del 1972.

Pertanto, l'ente locale, nella sua qualità di contribuente di fatto, è un comune soggetto passivo per quel che concerne l'attività commerciale svolta, salvo rare eccezioni, e di conseguenza esso soggiace alle disposizioni generali relative all'imposta in esame, nonché a quelle specifiche disciplinanti gli adempimenti ed obblighi di natura formale.

Esistono peraltro complesse problematiche in ordine alle difficoltà applicative relative al momento impositivo, alle variazioni delle aliquote, ai ritardi nei pagamenti ai fornitori o appaltatori, agli eventuali oneri aggiuntivi per interessi moratori, alla finalità e rivalutazione monetaria da corrispondere; problematiche - è appena il caso di accennare -, le quali hanno formato oggetto di numerose circolari, note e risoluzioni del Ministero delle finanze (18).

9.3. Presupposti soggettivi. La progressiva espansione dei servizi degli enti locali, la graduale evoluzione di manifestazioni imprenditoriali prima ignorate, l'af-

(18) D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793, legge n. 17 del 17 febbraio 1985, nota Ministero finanze n. 8/118 del 1 febbraio 1980.

finamento delle tecniche contabili e delle strutture operative, la loro presunta od effettiva concorrenzialità con l'imprenditoria privata, mettono in luce la duplicità, che talvolta diventa conflittualità, tra l'area "istituzionale" e quella "commerciale" degli enti stessi, e di conseguenza la necessità di contemperare funzioni, motivazioni o istanze politiche con la prestazione di servizi pubblici che rispondano anche a criteri di economicità gestionale.

Fiscalmente non è rilevante il fine che l'ente persegue o la destinazione data agli avanzi di gestione, ma è importante il contenuto e la forma dell'attività svolta nella loro oggettività (19).

In effetti gli enti locali, in quanto destinati a dispiegare attività volta al perseguimento di fini pubblici, propri o delegati, e solo sussidiariamente attività commerciale, vanno inseriti nel novero degli enti non commerciali (20).

Peraltro l'evoluzione storica dei sistemi di politica economica e finanziaria ha portato lo Stato, e

(19) Ris. 11/569 e n. 9/500 del 14 ottobre 1975. Ris. n. 2 del 14 agosto 1985, n. 9/50048.

(20) E' nota la risoluzione del febbraio 1978 n. 10/268, con cui la Croce Rossa è stata dichiarata ente non commerciale ai fini tributari. Da essa è dato desumere, per definire la non commercialità di un ente, che fra le attività primarie non siano contemplate attività commerciali e che le eventuali attività commerciali previste siano in funzione sussidiaria o meramente strumentali rispetto alle attività primarie.

quindi i Comuni, le Province e le Regioni, a dilatare la loro presenza nei gangli vitali dei meccanismi di mercato, trasformandosi da fattori esogeni ad elementi endogeni di sviluppo.

Da ciò deriva che gli enti locali sono oggi sempre più frequentemente presenti nell'esercizio di attività qualificabili come commerciali, che, pur non essendo esclusive nè principali, si pongono accanto a quelle istituzionali, facendo assumere agli enti stessi anche la qualifica di imprenditori.

Siffatta posizione è stata anche confermata dalla sesta direttiva CEE del 17 maggio 1977, n. 388, in base alla quale gli Stati e gli enti locali non sono considerati soggetti passivi dell'imposta solo per le attività esercitate in quanto pubblica autorità; e ciò al fine di non alterare le leggi sulla concorrenza nei mercati (21).

Invece, quando l'ente locale rende a terzi presta-

(21) La Commissione tributaria di primo grado di Piacenza, con decisione n. 482 del 5 luglio 1986 in conformità al nuovo indirizzo impresso dalla Corte costituzionale con sentenza n. 170 dell'8 giugno 1984, in materia di diritto comunitario, ha disapplicato l'art. 4 del D.P.R. n. 633 del 1972 perchè confliggente con l'art. 4 della VI direttiva comunitaria ritenendo escluse dall'IVA attività come le concessioni cimiteriali, diritti di superficie, cessione di legna ecc. Si attende sull'argomento la pronuncia della Corte di giustizia della CEE.

zioni contro corrispettivo, e non agisce nell'ambito delle sue attribuzioni istituzionali, ma in concorrenza con i privati, diventa soggetto al tributo in esame.

Prendendo atto di questa realtà, si evidenzia come gli strumenti tradizionali della contabilità pubblica-possano trovare valido ausilio nella contabilità fiscale, e sotto questo aspetto gli adempimenti contabili e tributari posti a carico degli enti locali, ed in particolare dei Comuni, in quanto maggiormente interessati nell'attività commerciali, debbono essere considerati, come per le aziende private, il senso e l'espressione dei comportamenti gestionali corretti.

9.4. Presupposti oggettivi. Anche a seguito dell'opera di sensibilizzazione promossa dall'ANCI, che ha cercato di individuare e distinguere nell'ambito delle attività degli enti locali quelle istituzionali dalle commerciali, è stata emanata la circolare del Ministero delle finanze del 22 maggio 1976, n. 18/360068, che ha fatto chiarezza in un settore particolarmente controverso, elencando, anche se non in maniera esaustiva, le operazioni soggette al tributo.

A tale circolare ha fatto seguito il decreto del 31 dicembre 1983, il quale ha fornito un elenco dei servizi pubblici a domanda individuale che debbono ritenersi posti in essere non per obbligo istituzionale, e che pertanto rientrano nelle categorie dei servizi commerciali.

Particolare importanza assumono le tematiche riguardanti la concessione e gestione di beni demaniali ed in genere le operazioni immobiliari dei Comuni soggette all'IVA, in quanto poste in essere in regime di impresa (22).

Sono invece escluse dal tributo le operazioni relative a terreni assoggettati a vincolo di inedificabilità da leggi dello Stato o delle regioni (23).

Il settore delle opere pubbliche, nell'ambito del quale si sono stratificate una miriade di norme specifiche, ha creato notevoli difficoltà all'operatore privato e pubblico (24).

(22) Ris. din. n. 363969 del 18 ottobre 1979.

(23) Ris. n. 395695 del 30 luglio 1984.

(24) Sono da ricordare sull'argomento: D.L. n. 9 del 31 giugno 1980 (convertito nella legge n. 891 del 1980); D.L. n. 9 del 23 gennaio 1982; legge n. 168 del 22 aprile 1982; D.L. n. 853 del 30 dicembre 1982; D.L. n. 12 del 7 febbraio 1985 (convertito nella legge n. 118 del 1985); D.L. n. 746 del 29 dicembre 1983; legge n. 899 del 23 dicembre 1986.

9.5. Regioni, Province, USL e Comunità montane. In relazione alla massiccia incidenza sulla spesa pubblica del finanziamento del servizio sanitario nazionale, assume rilievo il problema della assoggettabilità ad IVA delle Unità sanitarie locali, le quali, come è noto, sono definite dalla legge "strutture operative dei Comuni singoli o associati e delle comunità montane".

Essendo tali strutture provviste di un'ampia autonomia amministrativa e contabile, per la tesi della loro soggettività passiva, agli effetti sia della imposizione diretta che dell'IVA, si è pronunciata l'Amministrazione finanziaria, (25) che ha altresì affermato l'inquadrabilità delle USL fra gli enti non commerciali, in quanto esplicanti attività indifferenti alla produzione del reddito, alimentate in massima parte con finanziamenti pubblici.

Non dissimile dalla posizione dei Comuni, rispetto

(25) Ris. n. 11/498 del 30 aprile 1982; Ris. n. 11/571 del 30 maggio 1984; Ris. n. 381908 del 9 luglio 1981.

alle tematiche IVA, è quella della Regioni, delle Province e delle Comunità montane, che peraltro, o in relazione alla loro natura, o in relazione alla limitatezza delle funzioni, esercitano solo episodicamente forme di attività commerciale, e, quindi, presentano un interesse marginale con riguardo al gettito IVA.

Non sono soggette invece all'imposta in via autonoma le aziende municipalizzate e provincializzate che non hanno soggettività giuridica, e quindi tributaria in quanto organizzazioni appartenenti ad altri soggetti passivi dell'imposta, e cioè i Comuni e le Province, della cui organizzazione amministrativa fanno parte integrante.

Tale tesi è ormai pacificamente accolta, sia dalla dottrina che dalla giurisprudenza, e fatta propria dal Ministero delle finanze con circolare n. 18 del 22 maggio 1976.

Quest'ultima, in particolare, ha posto in evidenza come il Comune e la Provincia siano, quali soggetti passivi d'imposta, i soli centri d'imputazione giuridica, in cui confluiscono tutte le operazioni, comunque eseguite, attraverso le rispettive aziende, e a cui fanno capo tutti gli adempimenti formali esterni assog-

gettabili ad IVA (24).

La soluzione prospettata ha da ultimo trovato conferma nell'art. 87 del nuovo T.U. sulle imposte dirette, emanato con D.P.R. n. 917 del 22 dicembre 1986.

Definitivamente accertato in sede normativa che il Comune è l'unico soggetto passivo d'imposta nel proprio ambito territoriale, ne consegue che i redditi dell'attività svolta dalle aziende municipalizzate confluiscono nel bilancio dell'ente cui appartengono, unitamente agli altri redditi dell'ente stesso (27).

Si è già visto come la normativa IVA si è evoluta attraverso successive stratificazioni che hanno risolto molti problemi applicativi, ma che altri hanno lasciato insoluti.

Fra questi non secondaria importanza riveste il problema delle scritture contabili degli enti locali che può dar luogo a fenomeni consapevoli o inconsapevoli di errata determinazione, se non di evasione del tributo.

(26) Corte di Cassazione sent. 3 luglio 1971, n. 2067; Corte Cass. 21 marzo 1974, n. 798; Corte Cass. sent. 27 luglio 1971, n. 2372; Commissione centrale decisione n. 467 dell'8 gennaio 1975.

(27) E' noto che pure il Ministero delle finanze, anche sul versante della soggettività passiva ai fini della applicazione delle imposte dirette, è giunto ad una simile conclusione con nota n. 11/1164 del 22 dicembre 1980.

Da quanto precede, appare evidente come significativa si presenti la gestione delle attività commerciali degli anzidetti enti locali, e precipuamente dei Comuni, data la già ricordata limitatezza di funzioni dell'Ente Provincia. Ed è proprio con riguardo ai Comuni che si pone il problema della adeguatezza degli strumenti attuali di rilevazione e di coordinamento dell'imposta in esame.

9.6. Operatività in contabilità finanziaria. L'art. 19 ter del D.P.R. n. 633 prevede che le Regioni, le Province, i Comuni e i loro consorzi sono tenuti al versamento dell'intera imposta introitata nell'esercizio dell'attività commerciale, a meno che non pongano in essere una contabilità fiscale separata per le attività rilevanti ai fini del tributo; la suddetta contabilità può essere realizzata "nell'ambito e con l'osservanza delle modalità previste per la contabilità pubblica obbligatoria a norma di legge o di statuto". Disposizione questa, introdotta dall'art. 8 della legge 29 febbraio 1980, n. 31, che ha posto fine al preesistente dettato per gli enti locali di tenere una contabilità separata

di carattere privatistico, senza la quale nessuna detrazione IVA avrebbe potuto essere operata in riferimento alle attività commerciali o agricole esercitate.

La "separazione" della contabilità viene quindi ad essere realizzata con la creazione fin dalla formulazione del bilancio preventivo di appositi capitoli, per ciascuna attività rilevante ai fini IVA, ove vengono registrate per le entrate e per le uscite, rispettivamente, gli importi dei ricavi e dei costi, che dovranno trovare precisa corrispondenza nei registri previsti agli effetti IVA, che gli enti, soggetti d'imposta, sono in ogni caso obbligati a tenere ai sensi delle disposizioni contenute nel Tit. II del D.P.R. n. 633.

E' da precisare, tuttavia, che, poichè in contabilità pubblica le entrate e le spese sono previste e contabilizzate al lordo, lo stesso criterio vale anche per le entrate e le spese relative ai beni e ai servizi soggetti ad IVA; in tal modo dalla contabilità finanziaria non sono evidenziabili il "totale IVA a credito" e il "totale IVA a debito", da cui dedurre la posizione debitoria e creditoria nei confronti dell'erario.

Le risultanze sulla base delle quali si deve provvedere alle liquidazioni mensili o trimestrali e alle

dichiarazioni annuali debbono perciò essere desunte dai registri IVA, dove, invece, le operazioni sono annotate in modo tale da realizzare distinte totalizzazioni per l'imponibile e per l'imposta, e dove le operazioni, sia quelle relative alla parte corrente che in conto capitale, sono annotate distintamente.

Al fine di consentire l'evidenziazione dei totali delle entrate e delle spese di ciascun servizio risultante in bilancio "rilevante ai fini IVA", la Sezione reputa necessario prevedere nel modello di bilancio di previsione una serie di "quadri riepilogativi" che riassumano i servizi stessi.

Nel modello di bilancio consuntivo, inoltre, dovrà essere previsto un apposito stanziamento per il totale "IVA a debito da versare all'erario", che verrà iscritto nella sezione "Oneri non ripartibili" della spesa corrente; correlativamente il totale "IVA a credito" dovrà essere contabilizzato come residuo attivo nell'apposito stanziamento "Rimborso dall'erario per credito IVA", iscritto alla categoria V° del terzo titolo dell'entrata.

Attualmente sono rilevabili dai modelli di conto, nella maggior parte dei casi, solo i saldi a credito o

a debito relativi alle aziende municipalizzate, che vengono inseriti in partite di giro.

E' ormai anacronistico considerare il processo gestionale dell'"azienda locale" come semplice processo erogativo, ed è particolarmente grave constatare la mancanza di strumenti e di rilevazioni opportune nel settore.

Nel mondo moderno, la crescente partecipazione della pubblica amministrazione locale oltre che in campo sociale, anche in quello economico, determina la necessità di uno studio diverso del comportamento gestionale degli enti locali, in una ottica palesemente vicina ai metodi usati dalle aziende private di produzione.

Con il crescere dell'azienda pubblica locale e con il moltiplicarsi quantitativamente e qualitativamente degli interventi emergono la necessità di adeguare gli strumenti di rilevazione, la responsabilizzazione nell'indirizzo delle scelte prioritarie, l'esigenza di realizzazione di una moderna organizzazione, che sia efficiente e funzionale sia nell'amministrazione del patrimonio, che nella gestione delle risorse.

Si rende necessaria, perciò, la verifica degli adempimenti connessi alle attività soggette all'imposta

sul valore aggiunto, potendo queste costituire un utile strumento per misurare l'efficienza gestionale degli enti locali.

La legge del 22 dicembre 1980, n. 882, ha sanato tutte le irregolarità e le infrazioni riguardanti la fatturazione, la dichiarazione, la contabilità commesse fino al 31 agosto del 1980. In relazione a tali violazioni non potranno essere applicate le sanzioni fissate dagli artt. 41, 42, 43 e 44 del D.P.R. n. 633.

Per dare inizio ad una nuova e corretta gestione del regime IVA si pone il problema, di cui il Parlamento dovrà darsi carico, di quale conto dare delle irregolarità ancora oggi poste in essere dai Comuni, ed imputabili alla complessità della materia ed alla mancanza di idonee strutture, specie nei Comuni più piccoli.

Dalla Tabella C (allegata a fine paragrafo), si rileva che dal 1980, anno in cui di fatto è nata l'IVA per l'ente locale, si sono verificati un aumento graduale e costante delle dichiarazioni annuali IVA presentate dalle amministrazioni locali (Comuni, Province e Regioni) fino ad arrivare nel 1985 al numero di 7.255, ed un notevole incremento del volume d'affari che per il detto ultimo anno ammonta a 7.255 miliardi,

con un volume medio per ente di 995.000 milioni (28).

Il fenomeno da un lato sta ad indicare che tali enti si sono gradatamente responsabilizzati di fronte alle imposizioni normative, e dall'altro mostra una dilatazione della loro attività commerciale, anche se vanno tenuti in debito conto la svalutazione monetaria e la circostanza che nella stessa dichiarazione dell'ente vengono assommati anche gli importi relativi alle aziende autonome.

Dalla Tabella D, (allegata a fine paragrafo), che è espressa in migliaia di lire, si rileva che il totale delle cessioni imponibili ammonta a 4.734 miliardi, mentre la relativa imposta è di 536 miliardi; d'altra parte gli importi per gli acquisti ammontano ad un valore di 4.128 miliardi, e a 584 miliardi il relativo gettito IVA.

La differenza IVA è quindi negativa per circa 49 miliardi. Ciò è dovuto al fatto che l'aliquota media sugli acquisti è maggiore (14,17%) dell'aliquota media sulle vendite (11,34%).

(28) I dati sono rilevati dalle analisi delle dichiarazioni IVA, effettuate del Ministero delle finanze.

Dall'analisi delle aliquote relative alle cessioni si desume che per il 51% trova applicazione l'aliquota dell'8% (oggi 9) e per il 39% viene utilizzata l'aliquota ordinaria del 18%, mentre per gli acquisti è applicata per 71% l'aliquota del 18%.

Nell'anno 1984, poi, l'IVA diventa positiva per effetto della parte dell'imposta non detraibile, che ammonta a 66 miliardi.

Se da tale cifra vengono detratte i 49 miliardi (risultanti dalla differenza tra l'IVA pagata sugli acquisti e l'IVA pagata sulle vendite) l'IVA diventa positiva per 17 miliardi.

In effetti, se i dati si riferissero alla dichiarazione di un unico contribuente, l'IVA non detraibile dovrebbe essere pari al rapporto tra le operazioni esenti ed il volume d'affari, che nel caso sarebbero di 2.453 miliardi su 7.225 miliardi, pari al 34%.

Se venisse applicata tale percentuale all'IVA sugli acquisti (585 milioni), si otterrebbe un'IVA non detraibile di 199 miliardi contro i 66 invece dichiarati degli enti. La differenza di 133 miliardi di lire contabilmente potrebbe risultare "indebitamente detratta"

In effetti l'analisi, essendo effettuata su grandezze aggregate, presenta maggiori difficoltà in quanto dovrebbero essere prese in esame le singole attività svolte dagli enti.

Potrebbe in effetti verificarsi l'ipotesi che gli acquisti siano riferibili ad operazioni esenti.

Dal fatto che l'IVA non detraibile ammonta a 66 miliardi, mentre dovrebbe ammontare a 199 miliardi, è pensabile che gli enti locali operino in regime di contabilità separata.

Essendo la cifra non detratta molto elevata, si potrebbe concludere che numerosi acquisti afferenti ad operazioni esenti, vengano registrati poi come operazioni imponibili. Il fenomeno, degno di nota, andrebbe analizzato caso per caso. Esso va collegato per la sua rilevanza alla formazione di ingenti oneri latenti, destinati pur sempre ad emergere ed a gravare sui conti dello Stato. In effetti, il debito sommerso che si va accumulando in materia di rimborsi IVA è quantificato da stime governative in 15-17 miliardi, corrispondente essa cifra soltanto all'intero peso delle regolazioni contabili che deteriorano i saldi 1985.

Merita una riflessione il nuovo orientamento che

emerge dal D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917, che all'art. 88, sembra indicare una rielaborazione della soggettività passiva dello Stato e degli enti pubblici, laddove prevede che "gli organi e le amministrazioni dello Stato, compresi quelli ad ordinamento autonomo, anche se dotati di personalità giuridica, non sono soggetti all'IRPEG, in quanto non costituiscono esercizio di attività commerciale:

- 1) l'esercizio di funzioni statali da parte di enti pubblici;
- 2) l'esercizio di attività previdenziali, assistenziali e sanitarie da parte di enti pubblici istituiti esclusivamente a tal fine;
- 3) l'esercizio diretto di servizi pubblici in regime di monopolio da parte delle regioni, delle province, dei comuni e dei relativi consorzi o da parte di altri enti pubblici".

L'articolo è destinato ad aprire nuove prospettive e interpretazioni, in quanto al punto 3) esclude la natura commerciale di molte attività fino ad oggi sottoposte all'imposizione diretta. Inoltre, sembra in contrasto con la realtà economica, poiché non risulta che

Regioni, Province, Comuni e consorzi esercitino direttamente servizi pubblici in regime di monopolio, salvo quei servizi, (diritto di pesa pubblica, affitto di banchi pubblici e trasporti funerari), per i quali l'art. 93 del T.U del 1934, concede la facoltà di privata. D'altra parte, si comprende con difficoltà perchè il modo di gestione del servizio (monopolio) induca il legislatore ad un atteggiamento fiscale diverso, portando alla conseguenza che una stessa attività non sia soggetta all'IRPEG, ma venga invece assoggettata all'IVA.

Per un esame compiuto della normativa vigente in materia si rimanda all'apposito documento IV/2 inserito nel volume degli allegati.

Tabella C - Evoluzione del numero delle dichiarazioni e del
volume d'affari

Lit./Miliardi

	numero delle dichiarazioni	volume d'affari annuo	volume d'affari medio
1980	4.507	2.259	501
1981	5.134	2.703	526
1982	5.966	3.530	591
1983	6.700	4.636	692
1984	7.226	7.226	996
1985	7.255	7.255	995

Tabella D

SINTESI DELLE DICHIARAZIONI D.I.A. A REGIME NORMALE PRESENTATE NEL 1985 (ANNO D'IMPOSTA 1984)

ATTIVITA' 7300 AMMINISTRAZIONE LOCALE DELLO STATO (COMUNE, PROVINCE, REGIONE)

DICHIARAZIONI PRESENTATE 7.285

(IMPORTI IN MIGLIAIA DI LIRE)

CESSIONI E PRESTAZIONI				ACQUISTI ED IMPORTAZIONI			
CODICE	IMPONIBILE	ALIQUTA	IMPOSTA	CODICE	IMPONIBILE	ALIQUTA	IMPOSTA
(140)	278.245.370	0		(161)	23.227.097	0	
(141)	198.245.451	2	3.924.995	(162)	634.515.595	2	12.690.367
(142)	1.854.921.498	8	148.392.898	(163)	265.468.227	8	21.237.422
(143)	364.963.921	10	36.496.568	(164)	101.183.074	10	10.118.474
(144)	194.066.978	15	29.110.061	(164BIS)	138.050.542	14	19.327.078
(145)	1.650.027.427	18	297.005.021	(165)	498.492.503	15	74.774.900
(146)	2.915.029	20	583.007	(166)	2.467.051.325	18	444.220.474
(146BIS)	68.028	30	20.409	(167)	7.950.498	20	1.590.099
(147)	2.057.372	38	781.805	(167BIS)	320.394	30	96.219
(168)				(168)	1.929.302	38	733.237
(150) TOTALE	4.734.500.864	TOTALE	536.134.764	(169) TOTALE	4.228.044.457	TOTALE	584.780.060
(151) NON IMP.	20.001.507	(155) VARIAZIONE	672.610	(170) NON IMP.	844.699	(175) VARIAZIONE	354.946
(151BIS) NON IMP.	27.218.470			(170BIS) NON IMP.	21.757.230		
(152) ESENTI	2.452.807.584	(156) IVA		(171) ESENTI	128.182.974	(176) IVA	
(152BIS) NON SOGG.	916.165	DOVUTA	536.786.374	(171BIS) NON SOGG.	4.480.202	ACQUIS.	585.235.006
(153) ART. 17, 30	-9.996.998			(172) NON DETRAIB.	177.507.526		
(154) VOLUME DI AFFARI	7.225.567.622			(172BIS) IVA NON DETRAIB.		(177) IVA NON DETRAIB.	65.702.022
				(173) TOTALE ACQUISTI	4.451.416.888	(180) IVA DET.	519.433.995

		TOTALE	MEDIE	COEFFICIENTI	
VOLUME DI AFFARI	(54)	7.225.567.622	985.943	(VOLUME DI AFFARI - ACQUISTI) / ACQUISTI (IX)	62,32
ACQUISTI	(73)	4.451.416.888	613.565	(CESSIONI IMPON. - ACQUISTI IMPON.) / ACQUISTI IMPON. (X)	14,67
VOL. AFF. - ACQUISTI	(54-73)	2.774.150.724	382.378	ALIQUTA MEDIA CESSIONI (X)	22,34
CESS. IMP. - ACC. IMP.	(50-69)	805.886.407	83.467	ALIQUTA MEDIA ACQUISTI (X)	14,17
IVA DI COMPETENZA	(56-80)	27.852.379	2.392	DIFFERENZA ALIQUTE MEDIE	-2,83

LIQUIDAZIONE DELL'IMPOSTA (COMPRESI I DATI DI SOCIETA' CONTROLLATE E DEI SOGGETTI CON PIU' ATTIVITA')			
(157) RIMBORSI INFRANNUALI	6.008.009	(190) VERSAMENTI ANNUALI	9.945.750
(161) ACCREDITO AL 1984	51.422.622	VERSAMENTI TOTALI (182+183+190)	100.483.958
(182) VERSAMENTI PERIODICI	90.506.208	(191) CREDITO DI IMPOSTA	136.540.560
(183) VERSAMENTI INTEGRATIVI		(192) ACCREDITO AL 1985	82.005.199
(184) DETRAZIONE AL 6X	35.341	(193) RIMBORSO - NORMALE	8.753.600
		ACCELERATO	45.782.763
		TOTALE (193+197)	60.543.372