

Sintetizzando ulteriormente, segue un elenco dei comuni che nel 1994 hanno avuto un tasso di riaccertamento superiore +120, evidenziando anche la situazione nel 1993 e la percentuale di variazione biennale.

Regione		Classe	% - 1993	% - 1994	Variaz. %
Piemonte	Treccate	6 ^a	106,95	120,10	12,29
	Vinovo	6 ^a	100,00	125,09	25,09
Veneto	Bovolone	6 ^a	134,69	125,38	-6,91
	San Martino Buonalbergo	6 ^a	106,47	123,12	15,63
Friuli Venezia Giulia	Fontanafredda	5 ^a	122,03	134,07	9,86
Toscana	Follonica	7 ^a	107,57	121,15	12,62
Campania	Mirabella Eclano	5 ^a	99,26	146,09	47,17
	Baronissi	6 ^a	105,28	124,77	18,51
	Caserta	8 ^a	70,54	137,86	95,43
Puglia	Santeramo in Colle	7 ^a	117,87	127,51	13,98
Calabria	Belvedere Marittimo	5 ^a	108,35	131,78	21,62
	Montalto Uffugo	6 ^a	90,69	120,71	33,10
	Taurianova	6 ^a	99,85	122,54	22,72
Sicilia	Nicosia	6 ^a	107,63	128,67	19,54

Sgombrato così il terreno dai comuni che hanno effettuato riaccertamenti superiori agli stanziamenti, sulla base dei dati dell'elaborato analitico è stato scelto di far selezionare dal sistema informativo gli enti che nel biennio in esame hanno registrato un tasso di cancellazione dei residui attivi di parte corrente con variazioni percentuali negative superiori a -9%. E' così risultato un elenco (pubblicato tra gli allegati) di 185 comuni, distribuiti per regioni e classi demografiche, dove peraltro non figurano la Valle d'Aosta, né enti delle classi 10^a e 11^a. La massima parte dei casi è, comprensibilmente, concentrata nelle tre classi inferiori. Il valore medio nazionale in variazione, pari a -19% deriva dall'ampia escursione degli indici rilevati

presso i singoli enti, tenuto anche presente che proceduto dal Lazio verso il meridione del Paese vi sono 15 comuni che presentano la percentuale di -100.

Posto che gli enti facciano un uso corretto e costante dell'istituto della cancellazione, la conclusione di ordine generale a cui si perviene al termine di questa breve indagine è la seguente: un'elevata eliminazione dei residui attivi di parte corrente è sintomo che una parte di essi era derivata da partite creditorie del tutto incerte, valutate con eccessivo ottimismo e, talvolta, addirittura inserite in bilancio allo scopo di alterarne le risultanze reali. Il mantenimento per anni di simili residui inficia senza ombra di dubbio l'attendibilità degli avanzi di amministrazione esposti dagli enti nei conti consuntivi fino all'esercizio in cui essi vengono cancellati.

7. Anticipazioni di tesoreria e accertamento: a) delle conformità al sistema normativo; b) del costo.

Accertamento della esistenza di eventuali scoperti di cassa anomali

7.1 Considerazioni generali

Le anticipazioni di cassa tese a far fronte alle momentanee deficienze di liquidità, per le implicazioni che le stesse determinano sull'andamento gestionale degli enti locali, la cui autonomia finanziaria deve comunque ricondursi nell'ambito delle leggi, inducono ad una valutazione attenta del fenomeno.

Per lo studio di esso si è fatto ricorso a criteri e modalità che consentissero prima di tutto di conoscere più approfonditamente la situazione relativa al 1993 da ricavarsi aliunde in materia di anticipazioni di cassa per poi mettere a confronto l'esercizio 1994 con l'andamento dell'anno precedente, al fine di conoscere non solo il reale andamento del fenomeno ma di verificare altresì quali correttivi fossero stati apportati dai responsabili degli enti stessi, nei confronti dei quali la Sezione si atteggia tra l'altro anche in posizione di propulsiva collaborazione per le gestioni future alle quali, avuto riguardo alla molteplicità, in ambito nazionale degli enti locali interessati, è teleologicamente proiettata. Il tutto finalizzato al rispetto ed attuazione del buon andamento sul piano fattuale che si realizza non solo quando si opera conformemente alle leggi ma anche quando si perseguono gli obiettivi programmati e si utilizzano le risorse avvedutamente.

Già nella precedente relazione la Sezione ha affrontato il tema, rilevando, occorre ribadirlo, che le anticipazioni non possono in nessun caso assumere valore di mezzo surrettizio di indebitamento, come è altresì necessario che le poste vengano evidenziate nelle contabilità degli enti, mediante la loro iscrizione nel conto consuntivo la cui inosservanza si traduce in un vizio che è sintomo di illegittimità e certamente di irregolarità.

Prima ancora di esporre partitamente le modalità che la Sezione ha seguito nel condurre l'indagine sul tema, appare opportuno rammentare il modello normativo che consente il ricorso all'operazione finanziaria delle anticipazioni di cassa.

La legge finanziaria del 21 dicembre 1978, n.843, stabilisce che l'indebitamento dei comuni per anticipazioni di tesoreria può essere consentito nei limiti delle entrate (titolo I: entrate tributarie; titolo II: entrate derivanti da trasferimenti; titolo III: entrate extratributarie) accertate nell'anno precedente; va sottolineato che il disposto normativo che consente l'indebitamento non può e non deve prescindere da ponderazioni circa l'effettiva necessità del ricorso allo stesso, tenendo nella dovuta considerazione le connesse implicazioni ed i condizionamenti che ne possano derivare sugli esercizi futuri, in termini di aggravati oneri a carico dell'Ente per il pagamento degli interessi passivi.

Allorché l'indebitamento travalichi il fisiologico arco temporale dell'anno necessario per la sua restituzione, il fenomeno dell'anticipazione di cassa può essere considerato un sintomo di difficoltà gestionale.

Va altresì sottolineato che oltre al rispetto dei limiti imposto dalle norme vigenti, il ricorso alle anticipazioni di cassa è consentito quando sussistano le condizioni della necessità e dell'urgenza e non vi sia stata inerzia in precedenza nella cura per la realizzazione delle entrate facenti capo all'Ente.

Va evidenziato che il problema della realizzazione delle entrate presuppone un accertamento veritiero sotto il profilo della sua quantificazione.

7.2 Metodologia dell'indagine

La Sezione al fine:

- di approfondire l'indagine già condotta sul tema nell'esercizio 1993 nei confronti di alcuni comuni, per i quali le operazioni finanziarie avevano determinato indebitamento per l'Ente, con trasporto dei saldi passivi ai residui dell'esercizio

1994, con evidenti riflessi negativi sulla gestione, accresciuti anche per effetto della capitalizzazione degli interessi;

- di poter ovviare alle future difficoltà di cassa che sono alla base delle richieste di anticipazioni;
 - di richiamare l'attenzione a porre in essere i dovuti correttivi;
- ha invitato le rispettive Amministrazioni:
- a far conoscere le ragioni per le quali si è fatto ricorso a dette anticipazioni ed i provvedimenti che sono stati adottati al fine di eliminare le cause che le avevano determinate;
 - a trasmettere copia delle deliberazioni adottate dalle giunte comunali in ordine alle richieste delle rispettive anticipazioni unitamente alle attestazioni del direttore di ragioneria circa la reale esigenza di cassa alle date corrispondenti alle operazioni effettuate dal tesoriere;
 - a fornire notizie sullo stato di consistenza delle anticipazioni con i parziali o totali rimborsi delle stesse.

Va previamente precisato che la legge n.20 del 14 gennaio 1994, ha confermato la possibilità della Corte dei conti di conoscere i fatti di gestione delle amministrazioni pubbliche, tra le quali si inquadrano per disposto dell'art.1 del decreto legislativo n.29 del 3 febbraio 1993, le province, i comuni, le comunità montane.

Nell'esercizio delle sue attribuzioni, infatti, la Corte dei conti accerta la rispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dalla legge, valutando comparativamente costi modi e tempi dello svolgimento dell'azione amministrativa e può richiedere qualsiasi atto o notizia, così come può effettuare e disporre ispezioni o accertamenti diretti.

7.3 Risultato dell'indagine sui comuni

Gli indicatori finanziati applicati nell'esercizio 1993 hanno consentito di individuare campioni di enti locali, nei confronti dei quali è stato possibile esprimere

significative valutazioni al riguardo. E' emerso, infatti, in linea pressoché generalizzata, che il ricorso alle anticipazioni di cassa, da parte degli enti che hanno fornito risposta, è legato a motivi fondati sul ritardo:

- nella erogazione dei fondi da parte del Ministero dell'interno e dei contributi regionali e provinciali;
- nella riscossione dei tributi e dei canoni di utenza.

La maggior parte degli enti che ha dato riscontro alla richiesta ha dichiarato di aver intrapreso azioni volte: all'incasso dei tributi entro l'anno; alla tempestiva riscossione dei canoni di utenza di acqua e gas.

Nelle deliberazioni adottate dalle giunte comunali risulta rispettato il limite massimo all'indebitamento per l'anno, entro i 3/12 rispetto ai primi tre titoli delle entrate risultanti nel conto consuntivo dell'anno precedente. La relazione tra i dati tabulati non sempre appare a prima vista consona sotto il profilo della corrispondenza tra il volume delle anticipazioni ed il limite legale al suo ricorso. Occorre a tal punto considerare che il volume delle anticipazioni esprime solo l'insieme dei movimenti finanziari cui fanno riscontro il rimborso delle anticipazioni.

In effetti l'importo delle anticipazioni indicato nel consuntivo dell'anno gonfiano apparentemente l'importo delle operazioni. Solo la differenza contabile tra gli impegni ed i pagamenti in conto anticipazioni rappresenta la posizione debitoria dell'ente nei confronti del tesoriere.

Non tutti gli enti hanno fornito notizie sulle anticipazioni ed i rimborsi.

Alcuni di essi quali: Manerbio, Canegrate, Artina, Vietri sul Mare, Piedimonte Matese, Trentola-Ducenta, Racale, San Vito dei Normanni, Montescaglioso, Crosia, Mirabella, Imbaccari, Leonforte, Taormina, Pachino, ... hanno comunicato nel 1996 di aver provveduto al rimborso integrale.

Non hanno fornito riscontro alcuno alla richiesta di atti e notizie i comuni di: Subiaco, Rocca di Papa, Anzio, (Lazio); Trecase, Cicciano, S. Giorgio del Sannio,

Sessa Aurunca, (Campania); Sannicandro Garganico (Puglia); Potenza (Basilicata); Pozzallo, Modica, Vittoria (Sicilia); Copparo (Emilia).

Spetta tuttavia in questa sede rappresentare il rilievo che assume il tasso di interesse da corrispondere al tesoriere sulle anticipazioni ricevute da parte di taluni enti del meridione; interesse che appare elevato rispetto al tasso ufficiale di sconto che nel 1993, come già riferito nella precedente relazione, era attestato in media sul 9,8%. Questa è la situazione singolare emersa dall'indagine:

<u>Comune</u>	<u>tasso %</u>
Castellaneta	18,50
Crosia	18,00
Paola	17,75
Rende	16,50

Di seguito alcune particolarità:

il Comune di Mercogliano in forza di una delibera di giunta, peraltro del 21.12.1991, ha dichiarato di essersi avvalso delle anticipazioni di cassa nell'esercizio 1993, mentre l'accertamento di competenza per lo stesso anno risulta di segno zero.

il Comune di Vietri sul Mare ha emanato tre delibere per anticipazioni di cassa, due delle quali sono state effettuate da organo incompetente (consiglio comunale), solo la terza dalla competente giunta municipale;

il Comune di Cori ha segnalato tra l'altro che entrate proprie derivanti da beni comunali e dal servizio acquedotto non sono state incassate nell'esercizio 1993 a causa di:

- disservizio nella lettura dei contatori idrici con conseguenti ritardi nella stesura dei ruoli e nella relativa riscossione dei canoni d'utenza;

- mancata definizione della quantificazione dell'obbligazione debitoria da parte di una società concessionaria dell'esercizio del diritto di estrazione di materiale da una cava di pietra sita in parte sul territorio comunale.

7.4 Anomalie particolari. Considerazioni

(i dati sono espressi in milioni di lire)

	(A1)	(A0)	(B1)	(B0)	(C1)	(C0)	(D)			
	Volume Anticipazioni cassa (accert. c/competen.)		Scoperto di cassa (saldo residui da riportare)		Interessi su Anticipazioni cassa (imp. c/competen.)		Entrata corrente (Tit. I + II + III) (acc. c/competen.)	Rapp. % (A0/D)	Rapp. % (B0/D)	Rapp. % (C0/D)
	1993	1994	1993	1994	1993	1994	1994			
Regione Lombardia										
Gartasco	13.920	9.743	1.834	1.651	125	57	11.861	82,14%	13,92%	0,48%
Manerbio	2.762	3.488	2.762	3.488	250	250	17.761	19,64%	19,64%	1,41%
Canegrate	722	0	722	0	202	29	17.598	0,00%	0,00%	0,17%
Regione Emilia Romagna										
Copparo	19.005	16.683	2.123	3.101	312	108	23.985	69,56%	12,93%	0,45%
Regione Toscana										
Aulla	10.458	10.144	1.939	1.854	130	73	11.418	68,84%	16,24%	0,64%
Regione Lazio										
Subiaco	126	73	126	73	92	50	9.115	0,80%	0,80%	0,55%
Anagni	2.189	0	2.189	0	500	146	18.641	0,00%	0,00%	0,78%
Cori	2.515	2.285	2.515	2.285	228	210	9.691	23,57%	23,57%	2,17%
Artena	5.318	1.875	694	0	100	48	8.858	21,16%	0,00%	0,54%
Bracciano	1.729	1.624	1.729	1.624	231	254	13.198	12,31%	12,31%	1,92%
Palestrina	0	0	0	0	137	57	13.765	0,00%	0,00%	0,41%
Rocca di Papa	1.238	1.193	1.238	1.193	112	72	10.382	11,49%	11,49%	0,69%
Fondi	5.696	5.895	0	0	700	403	25.186	23,41%	0,00%	1,60%
Anzio	21.700	6.903	2.047	4.603	1.192	1.630	40.467	17,08%	11,37%	4,03%
Mentana	3.350	2.312	3.350	2.312	378	250	30.159	7,67%	7,67%	0,83%
Regione Abruzzo										
Ortona	28.283	31.060	3.489	4.549	398	183	28.654	108,40%	15,87%	0,64%
Regione Campania										
Trecase	540	2.324	295	778	190	175	7.846	29,63%	9,92%	2,23%
Vieth sul mare	4.055	0	0	0	158	0	7.900	0,00%	0,00%	0,00%
Mercogliano	0	500	0	500	264	119	8.299	6,02%	6,02%	1,44%
San Giorgio del Sannio	2.087	0	0	0	103	0	6.223	0,00%	0,00%	0,00%
Piedimonte Matese	460	799	1.060	1.399	144	30	10.556	7,57%	13,25%	0,28%
Trentola-Ducenta	2.946	1.088	322	0	211	24	10.823	10,05%	0,00%	0,22%
Cicciano	0	0	0	0	98	180	10.179	0,00%	0,00%	1,77%
Sessa Aurunca	0	0	0	0	413	0	19.919	0,00%	0,00%	0,00%
Bacoli	9.710	12.100	1.500	2.100	450	704	28.213	42,89%	7,44%	2,50%
Casavatore	0	0	2.058	102	331	320	17.333	0,00%	0,59%	1,85%
Benevento	13.531	9.933	13.531	9.933	1.000	129	80.749	12,30%	12,30%	0,16%
Salemno	105.930	105.000	28.623	40.807	6.500	4.600	225.733	48,52%	18,08%	2,04%
Regione Puglia										
Racale	5.111	5.981	791	1.312	87	66	6.989	85,59%	18,78%	0,95%
Sannicandro garganico	7.657	0	1.711	0	198	64	14.969	0,00%	0,00%	0,43%
Castellaneta	14.477	12.586	0	0	381	423	13.603	92,52%	0,00%	3,11%
S. Vito dei Normanni	10.319	2.443	0	0	296	0	15.977	15,29%	0,00%	0,00%
Regione Basilicata										
Bernalda	7.205	7.876	277	0	132	73	12.122	64,97%	0,00%	0,61%
Montescaglioso	3.252	4.763	779	1.115	87	90	8.091	58,87%	13,79%	1,11%
Potenza	111.220	127.308	18.598	41.410	1.250	1.131	106.861	119,13%	38,75%	1,06%
Regione Calabria										
Crosia	4.711	3.345	2.786	2.173	250	814	10.280	32,54%	21,14%	7,92%
Montalto Uffugo	4.201	3.600	3.583	3.000	584	394	18.510	19,45%	16,21%	2,13%
Paola	18.164	24.229	10.712	8.900	867	953	33.665	71,97%	26,44%	2,83%

(i dati sono espressi in milioni di lire)

	(A1)	(A0)	(B1)	(B0)	(C1)	(C0)	(D)			
	Volume Anticipazioni cassa (accert. c/competen.)		Scoperto di cassa (saldo residui da riportare)		Interessi su Anticipazioni cassa (imp. c/competen.)		Entrata corrente (Tit. I + II + III) (acc. c/competen.)	Rapp. % (A0/D)	Rapp. % (B0/D)	Rapp. % (C0/D)
	1993	1994	1993	1994	1993	1994	1994			
Regione										
Sicilia										
Mirabella Imbaccari	4.403	312	0	312	210	15	8.401	3,71%	3,71%	0,18%
Ramacca	8.378	7.586	1.617	1.470	275	159	12.169	62,34%	12,08%	1,31%
Sant'Agata li Battiati	5.531	856	0	0	145	0	10.182	8,41%	0,00%	0,00%
Leonforte	5.128	0	0	0	242	30	13.265	0,00%	0,00%	0,23%
Taormina	15.336	14.942	411	2.897	301	271	21.565	69,29%	13,44%	1,26%
Pozzallo	8.518	17.973	0	1.308	320	180	22.372	80,34%	5,85%	0,80%
Francoforte	10.398	11.347	547	1.127	278	140	14.449	78,53%	7,80%	0,97%
Enna	29.607	7.378	3.088	1.089	970	1.166	36.086	20,45%	3,02%	3,23%
Modica	34.194	55.033	6.855	3.967	1.818	1.528	54.644	100,71%	7,26%	2,80%
Vittoria	48.346	44.203	8.199	7.055	1.010	861	61.482	71,90%	11,48%	1,40%
Pachino	9.332	0	0	0	417	60	22.194	0,00%	0,00%	0,27%

N.B.

L'Ente contrassegnato con un * non viene trattato in quanto nell'esercizio 1994 non è stato possibile inserirlo "completamente".

La rappresentazione prospettica degli enti, sopra riportata, evidenzia già di per sé le difficoltà di gestione in cui versano i comuni. Basta infatti osservare i valori comparativi esposti in termini percentuali tra ciascuna voce gestoria con quella principale (entrata corrente), da cui si origina ogni attività amministrativa, per inferirne le evidenti difficoltà. E' perciò naturale affermare che quanto più alto risulta detto rapporto, tanto maggiori sono le difficoltà dell'ente ad attendere ai compiti istituzionali ed aderire alle istanze locali; difficoltà che possono assurgere a rischio di dissesto allorché il rapporto tra gli interessi corrisposti sulle anticipazioni e le risorse correnti si appalesi elevato.

Nell'esame di raffronto tra gli interessi sulle anticipazioni e le entrate correnti emergono questi dati significativi: Montalto Uffugo (Calabria) 7,92%; Anzio (Lazio) 4,03%; Enna (Sicilia) 3,23%; Castellaneta (Puglia) 3,11%.

Proseguendo sul versante delle anomalie è emerso che i comuni di Manerbio, Subiaco, Cori, Bracciano, Rocca di Papa, Mentana, Mercogliano, Benevento, Mirabella Imbaccari hanno integralmente riportato a residui (scoperto di cassa) le somme ricevute a titolo di anticipazione.

Si sottolinea la gravità del fenomeno nel caso in cui costituisca un sistema di finanziamento.

E' agevole dedurre come in rapporto al volume delle anticipazioni cresce per detti enti parimenti il volume degli interessi col prolungamento della durata della consistenza debitoria ed il superamento del limite temporaneo dell'anno e con esso della disciplina normativa che consente il ricorso all'indebitamento per far fronte alle momentanee deficienze di cassa.

E' opportuno inoltre rappresentare che quando le forme di indebitamento raggiungono livelli elevati, rappresentano l'effetto determinato da cause non solo e non tanto prossime ma anche remote, come ad esempio riscossioni a lenta soluzione di residui attivi, mancata riscossione di ruoli pregressi, inerzia nell'avvio di procedure per il recupero dei crediti.

Per far fronte alle situazioni esposte a rischio si rende necessaria l'adozione di manovre che operino sui diversi fronti: una manovra economica a breve di rientro delle entrate; dar vita ad un sistema organizzativo di razionale utilizzo del personale per un'attenta e scrupolosa ricerca degli evasori; ricognizione e conseguente riscossione di tutti i crediti facenti capo all'Amministrazione; aggiornamento di canoni e tariffe in modo da perseguire il principio costi-benefici.

Sul fronte delle uscite: eliminazione integrale degli sprechi; razionalizzazione dei centri di spesa.

Sul fronte dei beni patrimoniali avviare rapidamente una ricognizione dei beni, procedere al loro inventario, esigere da soggetti in godimento o nell'esercizio di essi i canoni eventualmente non corrisposti.

Per talune considerazioni fatte si verte in ipotesi di atti dovuti la cui omissione può essere rapportata a comportamenti colposi degli amministratori i quali possono essere chiamati a rendere ragione delle loro azioni od omissioni.

Si rappresenta infine che l'attenzione del governo è da tempo volta al contenimento della spesa pubblica e con essa della finanza locale, finalizzata alla dimi-

nuzione del debito pubblico, o quanto meno della sua controllabilità anche in termini di suo contenimento, per consentire l'inserimento dell'Italia nell'U.E. a pari titolo con gli altri membri.

E' necessario perciò che gli amministratori ed in generale tutti coloro preposti alla spesa evitino diseconomie e sprechi delle risorse. In tale contesto è doveroso muoversi, a parte i profili di responsabilità, per una corretta gestione dell'ente, al fine primario di contribuire prima di tutto all'eventuale risanamento per poi consentire di realizzare interventi che consentano l'accrescimento della ricchezza piuttosto che il suo depauperamento.

8. L'indebitamento extrabilancio degli enti locali

8.1 Premessa

L'art.28 della legge 29 ottobre 1987, n. 440, ha inserito tra le competenze ordinarie della Sezione l'esame della "gestione di tutti gli enti i cui consuntivi si chiudano in disavanzo ovvero rechino la indicazione di debiti fuori bilancio".

In virtù di tale specifica attribuzione di competenza la Sezione ha svolto tale argomento nelle proprie relazioni generali sulla gestione e l'attività degli enti locali ed in più occasioni vi ha dedicato referti specifici.

Tali indagini sono state condotte in base a metodologie che pongono in risalto la situazione dei singoli enti nei quali si riscontra una od ambedue le patologie cui la norma innanzi citata fa riferimento. Il modulo operativo adottato, che ben risponde alle finalità proprie della norma istitutiva della competenza, si fonda su di una accurata analisi della documentazione relativa ai riconoscimenti di debiti fuori bilancio e degli atti contabili di ogni ente sottoposto ad esame.

Tra le finalità perseguite spicca quella dell'accertamento delle situazioni deficitarie nel modo più prossimo alla realtà e, poi, quella di esaminare specificamente le gestioni in cui le patologie presenti si appalesano di notevole peso rispetto alla popolazione residente.

L'applicazione di tali rigorose metodologie ed il progressivo affinamento ed approfondimento dei sistemi di indagine ha indotto la Sezione ad una graduale realizzazione delle analisi volte alla verifica della reale situazione del debito sommerso per cui si è passati dal referto a livello nazionale alle relazioni regionali avviate nelle regioni in cui il fenomeno si presentava in modo più diffuso.

Se da un lato le relazioni svolte sugli enti di una singola regione hanno evidenziato il pregio di una accuratezza sino ad allora non ottenibile e dello studio del fenomeno alla luce della particolare situazione economica e sociale propria di cia-

scuna regione, dall'altro non hanno più consentito una visione complessiva degli aspetti finanziari connessi all'indebitamento degli enti locali.

E' emersa così l'esigenza di affiancare alle relazioni regionali una che riguardasse l'universo dei comuni con popolazione superiore ad 8000 abitanti per avere una visione completa e più tempestiva dei fenomeni di maggior rilievo e, comunque, riferita ad un momento temporale coevo a quello preso in riferimento dalle altre parti della relazione sulla gestione finanziaria.

E' evidente che una siffatta analisi non può essere svolta attraverso la effettuazione di istruttorie complesse ed accurate del tipo di quelle impiegate nelle relazioni regionali e, pertanto, non può ottenere sotto il profilo accertativo risultati comparabili a quelli da esse conseguibili.

D'altra parte il sistema è impostato sulla integrazione dei due tipi di relazione che si completano a vicenda e consentono in tempi più lunghi la realizzazione di analisi di elevata affidabilità.

Tra i risultati che si attendono dalla relazione sui debiti fuori bilancio con riferimento all'esercizio 1994 vi è quello dell'allineamento sia temporale che a livello di enti assoggettati all'esame con le altre parti della relazione sulla gestione finanziaria. Ciò dovrebbe consentire un'analisi più completa sullo stato della finanza locale, in quanto viene offerta la possibilità di valutare contestualmente i dati tratti dai conti consuntivi e quelli relativi all'indebitamento che, come è noto, non hanno riscontro in bilancio.

L'indagine si propone, quindi, di rilevare l'entità del debito sommerso degli enti locali con riferimento all'esercizio 1994 avvalendosi della collaborazione degli enti stessi. Le notizie che costituiscono la base informativa di supporto all'indagine, difatti, non essendo desumibili dai conti consuntivi, sono state richieste agli enti sottoposti alla verifica in argomento (comuni con popolazione superiore ad 8000 abitanti).

La Sezione ha inteso, inoltre, operare una raccolta di dati che considera il fenomeno del debito sommerso degli enti locali secondo una prospettiva più ampia rispetto a quella tradizionalmente impiegata che, utilizzando il metodo deduttivo, si fonda sull'accertamento di situazioni che hanno ricevuto un riconoscimento formale. L'esigenza di ampliare le prospettive di indagine è data dal fatto che si ha modo di riscontrare in sede di applicazione delle procedure di dissesto che non tutte le obbligazioni assunte dagli enti al di fuori delle prescritte procedure contabili vengono tempestivamente riconosciute come debiti fuori bilancio, ma a volte, per varie ragioni, esse sono destinate a rimanere a latere per poi emergere repentinamente, anche dopo il rinnovo degli organi elettivi, provocando gravi squilibri alla gestione.

Si è avuto modo di rilevare, inoltre, dall'esame delle relazioni dei collegi dei revisori dei conti che la presenza di oneri latenti ha formato in più occasioni oggetto di segnalazione (Cfr. Parte IV - Cap. II della presente relazione).

Analoghe segnalazioni dovrebbero essere effettuate dagli uffici di ragioneria, in modo che tra le esigenze da valutare in sede di formulazione del bilancio di previsione emerga anche quella relativa al finanziamento degli oneri latenti.

Tanto ha portato ad individuare la figura dei cosiddetti *oneri latenti* che si affiancano ai debiti fuori bilancio e ne precorrono le sorti.

E' necessario precisare al riguardo che mentre la nozione di debito fuori bilancio è univocamente desumibile dalla normativa che è stata posta nella materia, non altrettanto può dirsi per quanto concerne gli oneri latenti di cui manca ogni riscontro in norme e la cui individuazione è frutto dello sforzo elaborativo sistematico della Sezione. Gli oneri latenti possono essere considerati come quelle situazioni debitorie o, comunque, quelle situazioni potenzialmente generatrici di oneri in attesa di emersione, in quanto non ancora riconosciute come debiti fuori bilancio.

Il fenomeno connesso alla emersione di oneri latenti è stato attentamente analizzato dalle Sezioni riunite di questa Corte in sede di relazione sul rendiconto generale dello Stato, con riferimento all'evidenziazione di poste passive che hanno

già rappresentato una uscita monetaria nei bilanci di enti del settore pubblico, che producono effetti finanziari nel bilancio dello Stato.

E' evidente che nelle ipotesi in cui tali regolazioni debitorie sono poste a carico del bilancio dello Stato si tratta di operazioni che non possono essere considerate neutrali rispetto agli equilibri del bilancio stesso e necessitano di una adeguata evidenziazione. E' appena il caso di evidenziare il rilievo che tali operazioni possono assumere nella finanza statale ove siffatti oneri sono costituiti dai disavanzi degli enti di gestione delle partecipazioni statali, da quelli degli enti previdenziali, dai rimborsi fiscali ed altre rilevanti tipologie di oneri. Tuttavia, sotto il profilo concettuale non è dissimile la ragione per la quale si ritiene necessario porre in osservazione la presenza di poste debitorie in attesa di regolazione anche nel comparto della finanza locale e cioè quella di esprimere valutazioni complessive che non si limitino ai dati di bilancio ma che investano fenomeni più ampi che comunque sono destinati ad avere influenza su bilanci futuri.

Si pone, quindi, la necessità di effettuare rilevazioni atte a far emergere quelle poste che comunque costituiscono delle passività per gli enti locali, ma che allo stato non sono compiutamente definite e, comunque, non hanno ricevuto la formalizzazione attraverso il riconoscimento di debiti fuori bilancio.

Tale rilevazione parte dal punto di arrivo di quella sui debiti fuori bilancio che si fonda sull'esame delle deliberazioni emesse al riguardo e mira a far emergere gli oneri incombenti per i quali è mancato il riconoscimento formale.

Alla figura degli oneri latenti possono essere ascritte sia le obbligazioni giuridicamente perfezionate relativamente alle quali non è avvenuto il riconoscimento di debiti fuori bilancio, sia le situazioni potenzialmente generatrici di oneri, ma non ancora definite.

Per quanto concerne la prima tipologia di oneri latenti dinanzi individuata è possibile rinvenire un riscontro normativo nel 3° comma dell'art. 86 del D.P.R. n. 77 del 1995 che reca il nuovo ordinamento contabile degli enti locali. Il comma in