

PARTE I

1. L'evoluzione dell'ordinamento degli enti locali: profili finanziario-contabili

A partire dal 1990 è stato avviato, ed è tuttora in corso, un processo di modernizzazione dell'attività amministrativa pubblica, ed in tale contesto la nuova disciplina degli enti locali ha assunto un ruolo di avanguardia.

E' stata, dapprima, la legge 8 giugno 1990, n. 142, che nel dare più compiuta attuazione ai principi degli artt. 5 e 128 della Costituzione, ha individuato nuovi assetti organizzativi e gestionali degli enti locali. La legge ha poi trovato il suo naturale completamento nel decreto leg.vo 25 febbraio 1995, n. 77, sull'ordinamento finanziario e contabile e nel d.p.r. 31 gennaio 1996, n. 194, che ha approvato i nuovi modelli di bilancio e di rendiconto.

Ne è emerso un quadro ordinamentale organico e sostanzialmente definito, tenuto conto che si era provveduto anche ad una radicale e puntuale abrogazione di norme precedenti, sì da eliminare possibili dubbi interpretativi in sede di applicazione. Gli interventi legislativi in materia di finanza locale hanno presentato, invece, aspetti di notevole variabilità in correlazione alle scelte di politica fiscale e di finanza pubblica generale.

Nel suo impianto fondamentale il d.l.vo 77 del 1995 ha una forte valenza innovativa e non manca di recepire, secondo le indicazioni della legge di delega, impostazioni di tipo aziendalistico di matrice privatistica. Pone così un nuovo sistema di contabilità e di vincoli e linee guida per il rispetto delle compatibilità economico-finanziarie, per legare le risorse agli obiettivi, per collegare bilanci, programmazioni e gestioni attraverso un complesso di strumenti di rilevazione e di rappresentazione delle azioni programmatiche e gestionali, volti ad assicurare una sempre maggiore trasparenza e riconoscibilità delle stesse.

Programmazione e "budget" per servizi e centri di costo, conto economico, controllo di gestione, particolare responsabilizzazione dei funzionari costituiscono gli aspetti più qualificanti di innovazioni che pongono insieme vincoli ed opportunità per massimizzare, in termini di efficienza e di economicità, l'azione delle amministrazioni locali. Molte di queste autentiche novità non possono essere affrontate concretamente sulla base di precedenti e consolidati schemi, ma impongono uno sforzo di riadeguamento, anche culturale, degli apparati burocratici e degli amministratori. Lo dimostrano, tra l'altro, i disposti slittamenti dei termini previsti per alcuni adempimenti, i ritardi nell'emanazione dei regolamenti di contabilità; lo dimostra, come in particolare si vedrà più avanti, lo stentato avvio del controllo di gestione.

Sul nuovo ordinamento finanziario e contabile degli enti locali si sono espresse le Sezioni riunite, in sede consultiva, con deliberazioni n. 303 in data 19 dicembre 1994; n. 305, del 19 giugno 1995 e n. 310 in data 29 aprile 1996, nonché questa Sezione, in sede di referto specifico al Parlamento, con delibera n. 10 del 15 dicembre 1995.

Nelle linee generali la Corte ha, tra l'altro, evidenziato:

- il ricorso ad una accentuata disciplina di dettaglio, non coerente con la natura di principio che la legislazione statale avrebbe dovuto avere nel regolamentare la materia dell'autonomia locale ai sensi degli artt. 5 e 128 della Costituzione;

- rigidità e complessità della normativa, che possono comprimere significativi spazi dell'autonomia regolamentare degli enti e non consentire di corrispondere al meglio alle pressanti esigenze di flessibilità che si legano a realtà locali profondamente diversificate;
- la esigenza di correlare un più ampio riconoscimento agli enti di proprie facoltà nella impostazione e tenuta della contabilità alla prescrizione di criteri uniformi per la rappresentazione e la rilevazione dei dati finanziari;
- la necessità di una particolare attenzione ai rapporti tra gli enti e le strutture esterne chiamate a gestire pubblici servizi (aziende speciali e società di capitali) in relazione alla definizione degli indirizzi di comportamento e delle responsabilità, ai problemi finanziari, alla trasparenza delle gestioni e al consolidamento dei conti.

Per queste ed altre valutazioni si rinvia alle citate deliberazioni, nonché alla precedente relazione annuale presentata al Parlamento nel maggio 1996. Nella presente relazione, ci si limita a proporre, nel prosieguo di questa prima parte dedicata all'evoluzione dell'ordinamento finanziario-contabile, ulteriori circoscritte considerazioni, riguardanti i seguenti temi, per lo più esplorati sulla base di apposite rilevazioni:

- modifiche legislative succedutesi dopo il decreto n. 77 e quelle in corso;
- sistema degli equilibri di bilancio, in relazione ai più rigidi criteri di rilevazione dei dati contabili ed al complesso delle regole di gestione, con riferimento in particolare all'art. 36 del d.l.vo n. 77 del 1995 ed alla sua applicazione;
- situazioni deficitarie e dissesti;
- ricostruzione degli inventari;
- la gestione dei servizi pubblici tramite strutture esterne agli enti;
- assetto dei controlli interni e profili del loro funzionamento;
- taluni aspetti dei rapporti tra comuni e regioni.

1.1 La recente normativa

A fronte di un sistema che sembrava consolidato si è presto aperta una fase di modifiche legislative, che hanno riguardato aggiustamenti parziali (anche se talvolta non marginali) conseguenti al primo impatto con la realtà operativa; ma, soprattutto, si è dato l'avvio a revisioni sostanziali, conseguenti ad una riconsiderazione politica globale delle istituzioni.

L'esame delle modifiche già intervenute presenta qualche difficoltà nell'individuare le linee complessive della revisione in corso, data la molteplicità dei testi e la varietà degli aspetti disciplinati.

La prima revisione di aggiustamento è intervenuta con il decreto legislativo 11 giugno 1996, n. 336, sul quale, in sede consultiva, le Sezioni riunite di questa Corte hanno espresso il proprio avviso con la citata deliberazione n. 310 del 29 aprile 1996.

Nell'occasione, accanto a modifiche con impatto limitato rispetto al complesso del sistema, si è provveduto anche ad una riconsiderazione sostanziale del procedimento per l'estinzione dell'indebitamento pregresso, con l'intento di:

- rafforzare la separazione tra gestione ordinaria e gestione del pregresso;
- accelerare le procedura di liquidazione per consentire agli enti dissestati un più rapido ritorno a gestioni riequilibrate;
- recuperare ulteriori analogie con le procedure esecutive privatistiche in relazione all'esigenza di tutelare gli interessi pubblici con la salvaguardia della "*par condicio creditorum*";

- specificare più puntualmente i compiti dei liquidatori.

Nei provvedimenti legislativi di finanza pubblica di fine anno 1996 altre modifiche particolari sono state apportate con il decreto legge 25 novembre 1996, n. 559, convertito con legge 24 gennaio 1997, n. 5; con la legge 23 dicembre 1996, n. 662; con il decreto legge 31 dicembre 1996, n. 669, convertito con legge 28 febbraio 1997, n. 30.

E' stato, tra l'altro, stabilito dal citato D.L. n. 55 del 1996, il rinvio del termine per l'adeguamento dei regolamenti di contabilità dal 30 giugno 1996 al 30 aprile 1997, termine successivamente ancora prorogato al 31 ottobre 1997 dall'art. 9 della legge 15 maggio 1997, n. 127.

A parte ciò, l'esame generale delle nuove norme concentra, ovviamente, il maggior interesse sulle previste variazioni sostanziali a livello istituzionale e di sistema gestorio, rispetto alle quali, però, la situazione appare del tutto fluida, dato il massiccio rinvio a deleghe legislative per la disciplina di materie di rilievo.

In particolare, la legge n. 662 del 1996 contiene due importanti deleghe legislative: la prima, all'art. 1, commi da 175 a 177, concerne il riordino dei trasferimenti erariali; la seconda, all'art. 3, commi 143 e 194, riguarda il riordino dei tributi locali.

Si tratta di deleghe funzionali sia al processo normativo in atto di espansione delle attribuzioni degli enti locali e della loro sfera di autonomia, sia ad una riconsiderazione complessiva e dinamica di tutte le risorse che costituiscono il sistema della finanza locale.

In particolare, la prima delega, attraverso ulteriori principi e criteri direttivi, concerne un sostanziale rifacimento dei precedenti parametri obiettivi di riparto ed interesse, in particolare, il fondo ordinario.

Una delle principali novità attiene alla valutazione dei servizi "maggiormente diffusi", che consente di intervenire finanziariamente a favore di enti che hanno attivato servizi pubblici più richiesti dalla popolazione.

Dalla norma non risulta chiaramente se il nuovo parametro sia aggiuntivo a (o sostitutivo di) quello relativo ai servizi indispensabili, che, previsti dall'art. 54, comma 5, della legge n. 142 del 1990, sono stati individuati dall'art. 37, comma 2, lett. H, del d.l.vo n. 504 del 1992 in quelli diffusi sul territorio con carattere di uniformità e che rappresentano le condizioni minime di organizzazione dei servizi locali.

La delega contiene una serie di altri parametri a largo spettro, e collegati a modifiche legislative ancora in via di definizione, con conseguenti ampie possibilità di scelte in capo al legislatore delegato.

La più volte citata legge n. 662 ha infine disposto l'ulteriore rinvio all'anno 1998 del termine per l'iscrizione in bilancio degli interventi relativi agli ammortamenti d'esercizio, nonché la facoltà di predisporre il bilancio di previsione per il 1997 anche secondo i regolamenti di contabilità ed i modelli di bilancio validi per il 1996.

Questi rinvii, e quello avanti citato riguardante l'adeguamento dei regolamenti di contabilità, sembrano determinati dal carattere fortemente innovativo del recente ordinamento finanziario e contabile, che richiede tempi non brevi per la sua assimilazione e applicazione.

Viene, inoltre, in particolare evidenza l'art. 1 della legge 15 marzo 1997, n. 59, che, attraverso delega legislativa, ha previsto, a costituzione vigente (e, quindi, con tutte le incertezze derivanti da assetti diversi che potranno nascere dalla revisione costituzionale in corso), un significativo passaggio di funzioni dallo Stato e dalle regioni agli enti locali.

La rilevanza del trasferimento consegue alla scelta normativa di individuare preventivamente ed in modo tassativo le funzioni ed i compiti da mantenere in capo alle amministrazioni statali.

Al momento, non sono quindi possibili puntuali valutazioni: si può solo osservare che l'attuale sistema contabile e finanziario, delineato dal d.l.vo n. 77 del 1995, appare idoneo a ricomprendere anche le maggiori dimensioni future.

L'entità effettiva del trasferimento di funzioni e compiti costituisce, comunque, presupposto per una concreta riconsiderazione degli ambiti dell'autonomia finanziaria, compresa quindi quella tributaria oggetto di altra delega e per specifiche soluzioni dei problemi relativi agli enti di limitate dimensioni e agli enti che versano in situazione di crisi finanziaria ed economica.

Gli artt. 11, comma 1, lett. C), e 17 della stessa legge n. 59 del 1997 prevedono una ulteriore delega legislativa per riordinare e potenziare i meccanismi e gli strumenti di monitoraggio e di valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell'attività svolta dalle amministrazioni pubbliche.

L'esame di principi e criteri della delega conferma ed accentua la scelta dell'art. 20 del d.l.vo n. 29 del 1993, tendente a realizzare una matrice fortemente unitaria del controllo di gestione interno per tutte le amministrazioni pubbliche.

Tra l'altro vengono aggiunti adempimenti (quali la creazione di un sistema informatico-statistico, a supporto del controllo di gestione, la predisposizione obbligatoria di carte di servizi, istituti di tutela dell'utente) il cui assolvimento non sarà certamente agevole per molti comuni, specie per quelli meno organizzati e di modeste dimensioni.

Delle esigenze di flessibilità e di maggiore autonomia anche nel campo del controllo interno di gestione ha tenuto particolare conto la recente legge 15 maggio 1997, n. 127, che, all'art. 9, limita il carattere della inderogabilità al solo art. 39 del d.l.vo n. 77, con espansione quindi degli ambiti statutari e regolamentari.

Nel contesto generale di riforma della pubblica amministrazione ed in coerenza con il processo di spostamento dell'azione amministrativa in sedi periferiche, la stessa legge disciplina aspetti rilevanti dell'autonomia locale e si muove su tre linee fondamentali:

- l'introduzione di modifiche sostanziali alla legge n. 142 del 1990;
- la limitazione del carattere di inderogabilità ad una parte assai ridotta delle disposizioni contenute nel d.l.vo n. 77 del 1995;
- la previsione di una delega legislativa volta a riconsiderare le conseguenze del dissesto, nonché gli strumenti di garanzia per il rispetto degli equilibri di bilancio e della corretta gestione delle risorse.

Le modifiche introdotte alla legge n. 142 hanno riguardato, tra l'altro, la struttura organizzativa degli enti ed un nuovo assetto del sistema dei controlli preventivi di legittimità, con particolare riferimento al ruolo ed alla posizione del segretario, alla istituzione del direttore generale, alle attribuzioni dei dirigenti, al rinvio della disciplina degli uffici e dei servizi ai regolamenti locali, alla trasformazione delle aziende speciali in società per azioni a partecipazione degli enti.

Ulteriori sostanziali modifiche all'ordinamento degli enti locali sono all'esame del Parlamento (att. Senato n. 1388) e, quindi, il quadro del nuovo assetto complessivo della legge n. 142 sembra ancora in forte evoluzione.

Per ora l'innovazione più diretta e significativa sul piano del riconoscimento di un maggior ruolo dell'autonomia locale è quella, stabilita dall'anzidetta legge n. 127 del 1997,

che enuclea dal precedente testo del d.l.vo n. 77 una parte limitata di disposizioni, alle quali soltanto riconosce il valore di limiti inderogabili per la disciplina regolamentare.

Questa Sezione - come già accennato - non aveva mancato di rilevare che il d.l.vo n. 77 comprendeva numerose disposizioni di dettaglio, con conseguente compressione degli spazi di autonomia regolamentare in una materia nella quale doveva svilupparsi più ampiamente l'autodisciplina organizzativa e gestionale degli enti.

La modifica ora introdotta, nel circoscrivere significativamente l'area dei principi, si allinea maggiormente all'art. 55, comma 1, della legge n. 142 del 1990, che, per discendere dall'art. 128 della Costituzione, riserva alla legge dello Stato la disciplina di principio dell'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali.

D'altra parte, occorre considerare che nella predisposizione del d.l.vo n. 77 aveva finito con il prevalere l'esigenza di codificare, in modo unitario ed organico, un ordinamento finanziario e contabile in precedenza assai frammentato, risalente a tempi lontani e relativo a strutture molto differenti di comuni e province.

La legge in esame ha mantenuto nell'area dell'inderogabilità tutte le norme che disciplinano la rilevazione e la rappresentazione dei dati contabili finanziari, i limiti gestionali per gli amministratori, gli equilibri di bilancio, gli investimenti e l'indebitamento, il servizio di tesoreria, il risanamento finanziario a seguito del dissesto, le funzioni e le responsabilità del collegio dei revisori, il consolidamento dei conti pubblici, il completamento degli inventari e la ricostruzione dello stato patrimoniale.

E' anche significativo che abbia confermato, contrariamente a quanto prospettato nell'originario disegno di legge, l'obbligo di mantenere gli equilibri di bilancio anche in corso di esercizio, il limite del 25% delle entrate ordinarie come tetto annuale di interessi per indebitamento, l'approvazione del modello di bilancio con regolamento statale.

In particolare, l'unicità della modulistica di bilancio ed il vincolo di codifica di bilancio stesso e dei titoli di entrata e di spesa evidenziano il mantenimento di un sistema di rappresentazione contabile unitario anche allo scopo di assicurare canali adeguati per il consolidamento dei conti pubblici.

La stessa legge n. 127 del 1997 contiene altra delega diretta ad integrare le disposizioni già esistenti in ordine alle conseguenze delle dichiarazioni del dissesto finanziario ed al rafforzamento degli strumenti di prevenzione e verifica per garantire il rispetto dell'equilibrio finanziario e la corretta gestione delle risorse finanziarie, strumentali e umane.

In una visione di insieme le modifiche normative, che recentemente hanno riguardato l'ordinamento degli enti locali, risultano inserite in un contesto di generale rinnovamento dell'azione pubblica, con la previsione di completamento attraverso l'attuazione di alcune deleghe normative su materie importanti.

Ne è conseguita una certa frammentarietà del collocamento nei diversi testi ed un ordinamento ancora da definire in molti aspetti.

1.2 Il mantenimento degli equilibri di bilancio nel corso della gestione

La Sezione - al fine di avere consapevolezza dell'andamento delle gestioni in corso d'esercizio e, in caso di squilibri di bilancio, delle connesse manovre di rientro - ha ritenuto opportuno prendere in esame le risultanze delle deliberazioni adottate dagli enti ai sensi dell'art. 36 del d.l.vo n. 77 del 1995 (cfr. successivo paragrafo).

Qui deve essere evidenziato che fin dagli anni Ottanta una delle connotazioni di maggior rilievo della normativa concernente la finanza locale ha riguardato il risanamento dei conti e

la predisposizione di strumenti idonei ad evitare fenomeni prodromici di dissesto. Valgano, al riguardo, gli artt. 1 bis della legge n. 488 del 1986 e 23 della legge n. 144 del 1989.

Con il d.l.vo n. 77 del 1995 il settore di specie ha trovato un'organica e compiuta sistematicità attraverso: a) più rigide regole di contabilizzazione; b) la ridefinizione di limiti gestionali; c) la riformulazione degli equilibri di bilancio.

Per quanto concerne il primo aspetto, occorre tener presente che la puntuale osservanza delle regole di contabilizzazione costituisce elemento fondamentale per il mantenimento degli equilibri di bilancio.

In tal senso è da leggersi la più precisa concettualizzazione, contenuta nel decreto 77, degli accertamenti e degli impegni; anche se per questi ultimi una modifica introdotta con il successivo d.l.vo n. 336 del 1996 ha qualificato come impegni anche le prenotazioni di spesa riferite a procedure di gara bandite prima della fine dell'esercizio e non conclusa entro tale data.

Analoghe considerazioni sono da farsi sia in ordine alla richiesta fondatezza dei dati previsionali di entrata e di spesa, sia circa la puntualità delle verifiche sugli andamenti degli accertamenti e degli impegni in corso d'esercizio, sia ancora in merito alla copertura delle deliberazioni di spesa, tenendo conto non solo degli stanziamenti iscritti, ma anche della loro effettività e, quando occorra, dello stato di realizzazione degli accertamenti di entrata vincolata.

La corretta applicazione delle norme sugli accertamenti non dovrebbe consentire quei fenomeni di sovrastima delle entrate, utilizzate in passato per coprire risultati negativi di gestione.

Per quanto riguarda gli impegni, si evidenzia che gli stessi, di regola, conseguono soltanto a provvedimenti che creano obbligazioni verso terzi, determinando, quindi, un'inversione di tendenza rispetto alla precedente prassi caratterizzata dal frequente ricorso ad impegni di massima, i quali finivano per incrementare i residui passivi.

In sostanza, con le nuove regole introdotte dal decreto 77 si viene a dare maggiore certezza ai dati gestori e un contenuto economico a fatti finanziari, riallineando accertamenti e impegni a crediti e debiti.

A tali regole andranno ad aggiungersi alcune altre per effetto dell'introduzione della contabilità economica e del relativo conto.

Queste ultime - a seguito di una prima fase di sperimentazione - verranno esaminate tenendo conto che gli aspetti di maggior rilievo sembrano essere quelli concernenti la valutazione dei costi e dei ricavi, le permutazioni patrimoniali e l'applicazione del principio della competenza economica.

Devesi poi evidenziare che accanto alle regole testé esposte, l'ordinamento pone agli amministratori limiti gestionali volti a garantire gli equilibri di bilancio ai fini del buon andamento della finanza locale nel suo complesso ed all'ordinato svolgersi, nel tempo, dell'azione amministrativa dei singoli enti.

Tali limiti riguardano in particolare:

- la copertura delle spese correnti con le entrate correnti, integrate da entrate previste da leggi;
- l'individuazione dei modi di finanziamento degli investimenti e dei modi dell'indebitamento nel limite del 25% delle entrate ordinarie;

- la priorità del ripiano dei debiti fuori bilancio con l'utilizzazione dei fondi non vincolati dell'avanzo d'amministrazione, con le disponibilità nascenti dall'alienazione dei beni patrimoniali, con i proventi derivanti da mutui contratti allo scopo;
- vincoli di destinazione allo scopo per contributi straordinari di altre amministrazioni e trasferimenti regionali per funzioni delegate;
- vincoli nell'utilizzazione dell'avanzo di amministrazione. Al riguardo, si considera che, con recente modifica normativa, sono state nuovamente previste le spese "*una tantum*", con la conseguenza di consentire l'utilizzazione delle entrate straordinarie per coprire capitoli di spesa carenti, mentre il finanziamento delle spese correnti straordinarie può essere assicurato con l'avanzo di amministrazione.

Il sistema trova il punto di chiusura nel pareggio finanziario complessivo, che ha, di per sé, contenuto descrittivo e assume concreta significatività soltanto qualora vengano rispettate le regole di contabilizzazione e tutti i vincoli gestionali.

Accanto al pareggio finanziario, l'ordinamento pone l'equilibrio economico-finanziario che dà la misura del grado di autosufficienza degli enti.

Detto equilibrio economico-finanziario completa il risultato dell'equilibrio di parte corrente in senso stretto con la quota parte del capitale dei mutui e dei prestiti, ed il differenziale positivo consente l'assunzione della copertura dell'indebitamento.

All'interno del sistema assumono particolare rilievo:

- l'equilibrio fra entrate in conto capitale e per l'accensione di prestiti e spese in conto capitale;
- l'equilibrio tra entrate finali e spese finali, come saldo netto da finanziare o da impiegare;
- l'equilibrio fra entrate e spese da servizi per conto terzi.

Devesi comunque evidenziare che quando il sistema di contabilità economica sarà andato completamente a regime, si determinerà, nel conto economico, un risultato d'esercizio diverso da quello conseguente alla contabilità finanziaria; e ciò per effetto della differente incidenza del criterio della competenza e dei fatti economici non aventi contenuto finanziario.

Devesi altresì sottolineare che, mentre gli equilibri finanziari degli enti pubblici forniscono precise indicazioni sull'andamento della gestione, gli equilibri economici (degli stessi enti) possono dare soltanto elementi di tendenza, in mancanza di puntuali riscontri di mercato.

L'ordinamento ha posto anche norme di garanzia, prevedendo:

- l'obbligo del mantenimento degli equilibri di bilancio non solo in sede previsionale, ma anche in corso d'esercizio;
- il ripristino (sempre in corso d'esercizio) di eventuali squilibri;
- modalità e tempi del rientro oltre l'esercizio;
- la nomina di un commissario ad acta quale sanzione per la mancata adozione dei provvedimenti di riequilibrio.

Da ultimo si fa presente - come già accennato nel precedente §. 1.1 - che la legge n.127 del 1997 ha mantenuto il carattere di principio a tutte le norme del d.l.vo 77, che riguardano la materia, modificando l'iniziale disegno di legge che rendeva derogabili il mantenimento degli equilibri di bilancio in corso di esercizio, i modi ed i tempi del rientro, il limite di indebitamento del 25% delle entrate ordinarie.

1.2.1 Indagine conoscitiva

Nel precedente paragrafo è stato esaminato il sistema degli equilibri di bilancio, così come disciplinato dal d. l.vo n.77 del 1995, successivamente modificato, ed è stata anche evidenziata la sua significatività per il corretto andamento delle gestioni.

Si ricordano, in particolare, la disciplina dell'accertamento e dell'impegno che è entrata in vigore nel 1995, la modifica, intervenuta nel 1996, per la definizione dell'impegno, l'introduzione graduale degli ammortamenti effettivi a partire dal 1998.

Poiché il sistema trova il suo momento di chiusura nell'articolo 36 del citato decreto legislativo, la Sezione ha ritenuto di completare la trattazione dell'argomento, monitorando i contenuti delle delibere di province e comuni, adottate ai sensi del comma 2 dello stesso articolo ed allegate al conto 1995.

La rilevazione si pone il duplice scopo di seguire lo stato di attuazione, da parte degli enti del nuovo ordinamento finanziario-contabile in uno dei suoi aspetti più rilevanti e di evidenziare il formarsi di possibili situazioni prodromiche di dissesto, ma sconta per il 1995, un'area di indeterminatezza dovuta all'obbligo di adottare la deliberazione solo in caso di situazioni da ripianare, obbligo esteso poi anche al permanere degli equilibri di bilancio seguito della modifica introdotta all'articolo 36 del d.l.vo n.336 del 1996.

I dati presi in considerazione hanno riguardato:

- la consistenza dei debiti fuori bilancio riconosciuti ed il disavanzo di amministrazione alla data del 31 dicembre 1994, come indicazione di situazioni deficitarie pregresse;
- la consistenza ed i tempi della manovra di rientro, come capacità di riassorbire situazioni di squilibrio al 30 settembre 1995;
- l'incidenza sul riequilibrio dell'alienazione dei beni patrimoniali disponibili e dei mutui a ripiano, come entrate particolari rispetto alle ordinarie disponibilità in corso di esercizio.

La rilevazione ha riguardato 1425 enti di competenza, di cui 944 hanno adottato la deliberazione prescritta, 370 hanno comunicato di non averla adottata, 108 non hanno risposto, 3 sono in dissesto nell'anno 1995.

Fra gli inadempienti figurano le amministrazioni provinciali di Livorno, Prato, Benevento, Foggia, Taranto, Crotone, Agrigento ed i comuni di Varese, L'Aquila, Capua, Maddaloni, Galatina, Crotone, Agrigento, Gela, Augusta, Marsala, Nuoro, con prevalenza, comunque di enti del sud e delle isole.

L'esposizione dei dati esclude quindi i 108 enti inadempienti, i 3 dissestati, ed i 370 che non hanno adottato la deliberazione.

Si considerano, pertanto, 944 enti, costituenti circa il 66% del totale di 1425 di competenza della Sezione. *(vedi allegato 1)*

Fra le situazioni pregresse da riassorbire i dati sui debiti fuori bilancio, dichiarati al 31 dicembre 1994 e che comprendono tutti quelli precedente contratti, riconoscibili e non ripianati, riguardano 221 enti; per altri 414 enti risulta chiaramente indicata la non esistenza di debiti, per 38 manca la quantificazione e per 271 mancano del tutto indicazioni.

Per i 221 enti che hanno quantificato i debiti fuori bilancio la somma complessiva ammonta a 352.847 milioni.

In merito a quanto sopra, occorre precisare che la rilevazione non ha fra i suoi scopi quello di verificare l'effettività reale dei debiti fuori bilancio esistenti al 31 dicembre 1994, ma si limita a dar conto di quelli esposti nelle deliberazioni esaminate allegati ai conti 1995.

Il disavanzo di amministrazione a chiusura dell'esercizio 1994 viene esposto solo da 22 enti su 944, per una somma complessiva di 39.585 milioni, nella quale assume particolare rilievo il disavanzo del Comune di Lucca per 23.268 milioni ed, in minor misura, di Sassari per 3.449 milioni.

Le situazioni deficitarie al 31 dicembre 1994, comprensive dei debiti e dei disavanzi, erano pari a 392.432 milioni. Le manovre di rientro nel triennio 1995-1997 hanno riguardato la somma complessiva di 387.105 milioni e precisamente 231.756 milioni per l'esercizio 1995, 83.318 milioni per l'esercizio 1996 e 72.031 milioni per l'esercizio 1997.

Gli enti interessati da tali manovre sono stati complessivamente 234 di cui ben 232 hanno utilizzato disponibilità dal 1995, 62 del 1996 e 53 del 1997, evidenziando per gli enti che utilizzano l'intero triennio una certa difficoltà di recupero.

L'importo complessivo della manovra di rientro espone, quindi, una somma leggermente inferiore alla situazione deficitaria di fine esercizio, tenendo conto di enti che non hanno ripianato completamente nel triennio. Si segnala che 30 enti non hanno ripartito le somme da ripianare distintamente per anno, ma hanno espresso semplicemente la volontà di ripartirli nel triennio: nella rilevazione la somma è stata ripartita in cifre uguali per il triennio 1995-1997. Poichè si tratta complessivamente di 114.700 milioni, di cui 70 relativi al comune di Cagliari, nella rilevazione del prossimo esercizio sarà verificato l'avvenuto adempimento per la quota del 1996.

Per verificare la realizzazione o meno della manovra di rientro per la quota programmata per il 1995 sono stati posti a raffronto i dati relativi alle situazioni deficitarie (debiti fuori bilancio e disavanzo di amministrazione) al 1994 ed i disavanzi di amministrazione a chiusura dell'esercizio 1995.

Rispetto ai 234 enti che esponevano, al settembre 1995, situazioni deficitarie al 1994, 23 enti hanno avuto disavanzi accertati al 1995 e solo per questi è stato effettuato il raffronto. (*vedi allegato 2*)

Dalla rilevazione emergono 13 situazioni in miglioramento a dimostrazione di una certa capacità di recupero nel tempo, 1 mantiene la stessa quantificazione, mentre 9 vedono aggravarsi, in qualche caso anche significativamente, lo squilibrio di bilancio e costituiscono un primo segnale di possibile futuro dissesto.

Il dato del disavanzo previsto dalle deliberazioni per l'esercizio 1995, riguarda solo 106 enti su 944, mentre 658 non espongono disavanzo e 180 pur richiamandolo non lo quantificano.

Il disavanzo previsto, al 30 settembre 1995, dai 106 enti ammonta complessivamente a 129.187 milioni, mentre, i dati rilevati a chiusura dell'esercizio 1995 indicano in disavanzo solo 4 enti per un importo complessivo di 2.583 milioni. (*vedi allegato 3*)

Ne consegue che una parte molto rilevante del disavanzo previsto per 1995 è stato riassorbito in corso di esercizio.

Per quanto concerne, infine, i modi di copertura la rilevazione evidenzia che solo 9 enti hanno comunicato di aver alienato beni per una somma complessiva di 17.718 milioni, mentre altri 30 enti hanno previsto l'alienazione di beni ma non hanno indicato la quantificazione del ricavato o del ricavabile.

Il ricorso a mutui ha riguardato, invece, 20 enti per una somma complessiva di 33.705 milioni, mentre altri 32 enti hanno comunicato di aver fatto ricorso allo stesso modo di finanziamento senza indicare la quantificazione.

La rilevazione, pur fornendo indicazioni di tendenza, rimane, tuttavia, incompleta per la mancanza di dati relativi a :

- 108 enti inadempienti;¹
- 370 enti che non hanno adottato la deliberazione;²
- 271 enti che non hanno fornito nella deliberazione indicazioni sull'esistenza o meno di debiti fuori bilancio al 31 dicembre 1994.

Sul piano sostanziale la norma dell'articolo 36, comma 2, sembra aver trovato, nel primo anno una ragionevole applicazione, anche se i suoi effetti devono essere valutati in un periodo di tempo più lungo, considerando anche l'impatto che la nuova disciplina sugli accertamenti e sugli impegni può avere avuto nel conto 1995.

Nei limiti della rilevazione è, in particolare, emersa la tendenza al recupero dei debiti fuori bilancio, anche se per alcuni casi di rilevante importo possono sussistere dubbi sull'effettivo perseguimento dello scopo negli esercizi del triennio 1995-1997. D'altra parte anche il riassorbimento in corso di esercizio del disavanzo previsto al 30 settembre 1995 sembra dimostrare la capacità di molti enti assicurare il riequilibrio di bilancio con disponibilità reperibili nell'esercizio.

D'altra parte maggior certezza e trasparenza di dati potranno discendere a partire dal 1996 dall'obbligo, introdotto dal d.l.vo n.336/1996, per tutte le amministrazioni di dar conto della situazione di bilancio sia in equilibrio che in squilibrio.

¹ 3 enti non sono stati presi in considerazione perchè in dissesto.

² La mancata adozione della deliberazione, secondo quanto previsto dall'articolo 36, comma 2, dovrebbe essere sintomatica di situazioni di equilibrio di bilancio, situazioni per le quali, però, non è stato possibile acquisire elementi di riscontro.

Allegato 1

SQUILIBRI 1994	NUMERO ENTI	IMPORTI	IMPORTI ZERO	N.ENTI SENZA QUANT.N E	ENTI SENZA INDICAZIONI	TOTALE
DBF 1994	221	352.846.572.231	414	38	271	944
DISAVANZO DI AMM.NE 1994	22	39.584.970.612	922	0	0	944

DISAVANZO PREVISTO NEL 1995	106	129.186.786.231	658	180	0	944
--	------------	------------------------	------------	------------	----------	------------

Piano di rientro

ART. 36 1995	232	231.755.991.799	700	12	0	944
ART. 36 1996	62	83.318.070.763	873	9	0	944
ART. 36 1997	53	72.030.815.158	882	9	0	944

Mezzi di copertura

ALIENAZIONE DI BENI	9	17.717.797.477	904	30	1	944
MUTUI RIPIANO IMPORTO	20	33.705.044.995	891	32	1	944

Allegato 2

DATI ESPOSTI IN MIGLIAIA

ENTE	PR.	CL.	DBF	DIS.AMM.94	MANOVRA RIENTRO 95 PREV.	DIS.95
NEMBRO	BG	06	17.580	684.317	701.897	160.156
GARLASCO	PV	05		182.687	182.287	1.145.710
LUCCA	LU	08	25.712.930	23.268.327	16.327.086	23.268.327
AULLA	MS	06		716.748	238.916	569.363
FIVIZZANO	MS	06		173.564	45.103	44.718
PONTREMOLI	MS	05		902.251	254.527	731.363
LORETO	AN	06		22.020	22.020	750.492
CORI	LT	06		128.978	128.978	1.617.467
PONTINIA	LT	06	12.662	169.699	67.566	432.597
CAVE	RM	05		777.905	259.302	408.978
MONTEROTONDO	RM	07	1.965.300	142.624	258.924	4.368.480
PIEDIMONTE MATESE	CE	06		85.896	85.896	1.350.772
POZZUOLI	NA	08		1.395.582	1.395.581	897.057
CONVERSANO	BA	07		420.775	420.775	2.275.022
MONTESCAGLIO	MT	06	962.827	2.410.081	962.827	1.963.130
AVIGLIANO	PZ	06		316.431	105.477	287.910
CASTROLIBERO	CS	06	968.692	1.534.274	834.322	1.278.530
RENDE	CS	07		302.876	100.823	302.876
S. GIOVANNI IN FIORE	CS	06	1.234.019	1.210.214	760.074	1.376.178
SOVERATO	CZ	06		47.469	15.823	1.790.699
VIBO VALENTIA	VV	07	501.617	1.243.072	991.763	4.206
OZIERI	SS	06	1.397.843		5.188	935.943
SASSARI	SS	09		3.449.180	3.449.180	5.903.018

Allegato 3

Enti con disavanzo di amministrazione esposto al 30 settembre 1995

REGIONE	ENTE	PR	CL	DIS.PREV.95	DIS. ACCERTATO CHIUSURA ES. 95
PIEMONTE	ALESSANDRIA	AL	08	2.757.500.000	0
PIEMONTE	NOVI LIGURE	AL	07	299.200.000	0
PIEMONTE	VALENZA	AL	07	591.808.000	0
PIEMONTE	CANELLI	AT	06	700.000.000	0
PIEMONTE	NIZZA MONFERRATO	AT	06	20.000.000	0
PIEMONTE	CAMERI	NO	05	265.000.000	0
PIEMONTE	CARIGNANO	TO	05	132.460.795	0
PIEMONTE	GASSINO TORINESE	TO	05	216.049.241	0
PIEMONTE	PIOSSASCO	TO	06	219.509.245	0
PIEMONTE	GATTINARA	VC	05	202.560.000	0
LOMBARDIA	OSIO SOTTO	BG	05	190.000.000	0
LOMBARDIA	ROMANO DI LOMBARDIA	BG	06	432.933.000	0
LOMBARDIA	ZOGNO	BG	05	615.000.000	0
LOMBARDIA	GARDONE VAL TROMPIA	BS	06	66.598.431	0
LOMBARDIA	MANERBIO	BS	06	278.260.826	0
LOMBARDIA	COMO	CO	08	6.565.337.283	0
LOMBARDIA	GALBIATE	LC	05	523.367.000	0
LOMBARDIA	LODI	LO	07	1.500.000.000	0
LOMBARDIA	CARATE BRIANZA	MI	06	19.000.000	0
LOMBARDIA	CESANO BOSCONI	MI	07	678.446.024	0
LOMBARDIA	COLOGNO MONZESE	MI	07	3.455.943.000	0
LOMBARDIA	CORSICO	MI	07	1.261.812.123	0
LOMBARDIA	MEDIGLIA	MI	05	247.000.000	0
LOMBARDIA	MELEGNANO	MI	06	549.529.641	0
LOMBARDIA	PESCHIERA BORROMEO	MI	06	2.106.300.000	0
LOMBARDIA	RESCALDINA	MI	06	524.285.879	0
LOMBARDIA	CARONNO PERTUSELLA	VA	06	319.466.537	0
LOMBARDIA	GALLARATE	VA	07	500.000.000	0
LIGURIA	ALBENGA	SV	07	162.131.627	0
LIGURIA	VADO LIGURE	SV	05	336.000.000	0
VENETO	MOGLIANO VENETO	TV	07	1.297.000.000	0
VENETO	MAROSTICA	VI	06	320.000.000	0
VENETO	SAN PIETRO IN CARIANO	VR	06	273.506.720	0
FRIULI V. GIULIA	GRADO	GO	05	847.385.924	0
FRIULI V. GIULIA	DUINO AURISINA	TS	05	226.770.000	0
EMILIA ROMAGNA	ANZOLA DELL'EMILIA	BO	06	136.157.000	0
EMILIA ROMAGNA	BOLOGNA	BO	10	5.060.000.000	0

Allegato 3

Enti con disavanzo di amministrazione esposto al 30 settembre 1995

REGIONE	ENTE	PR	CL	DIS.PREV.95	DIS. ACCERTATO CHIUSURA ES. 95
EMILIA ROMAGNA	BUDRIO	BO	06	610.000.726	0
EMILIA ROMAGNA	CASTEL MAGGIORE	BO	06	96.421.361	0
EMILIA ROMAGNA	OZZANO DELL'EMILIA	BO	05	65.000.000	0
EMILIA ROMAGNA	SASSO MARCONI	BO	06	463.699.224	0
EMILIA ROMAGNA	COMACCHIO	FE	07	469.600.000	0
EMILIA ROMAGNA	A.P. DI FORLÌ-CESENA	FO		3.000.000.000	0
EMILIA ROMAGNA	CARPI	MO	08	495.057.467	0
EMILIA ROMAGNA	SPILAMBERTO	MO	06	224.000.000	0
EMILIA ROMAGNA	COLLECCHIO	PR	06	711.341.470	0
EMILIA ROMAGNA	PARMA	PR	09	7.693.394.624	0
EMILIA ROMAGNA	RAVENNA	RA	09	7.082.231.403	0
EMILIA ROMAGNA	A.P. DI REGGIO NELL'EMILIA	RE		1.692.000.000	0
EMILIA ROMAGNA	CAVRIAGO	RE	05	507.684.630	0
EMILIA ROMAGNA	REGGIOLO	RE	05	345.500.000	0
EMILIA ROMAGNA	SANT'ILARIO D'ENZA	RE	05	155.177.000	0
TOSCANA	BUCINE	AR	05	120.585.000	0
TOSCANA	CAMPIGLIA MARITTIMA	LI	06	336.622.707	0
TOSCANA	AULLA	MS	06	875.500.000	569.348.398
TOSCANA	CARRARA	MS	08	806.453.023	0
TOSCANA	PONTREMOLI	MS	05	328.000.000	731.363.341
TOSCANA	CASTELFRANCO DI SOTTO	PI	06	131.000.000	0
TOSCANA	VECCHIANO	PI	06	445.809.122	0
TOSCANA	SIENA	SI	07	788.619.638	0
UMBRIA	A.P. DI PERUGIA	PG		1.591.900.000	0
MARCHE	ANCONA	AN	09	3.235.000.000	0
MARCHE	FILOTTRANO	AN	05	42.234.741	0
MARCHE	OSIMO	AN	07	1.625.930.791	0
MARCHE	MACERATA	MC	07	952.000.000	0
MARCHE	CAGLI	PS	05	34.321.951	0
MARCHE	PESARO	PS	08	7.700.000.000	0
LAZIO	A.P. DI ROMA	RM		7.171.267.000	0
LAZIO	LADISPOLI	RM	06	202.303.292	0
ABRUZZO	A.P. DI L'AQUILA	AQ		1.653.704.055	0
ABRUZZO	A.P. DI CHIETI	CH		1.985.306.601	0
ABRUZZO	ALBA ADRIATICA	TE	05	101.750.656	0
CAMPANIA	ARIANO IRPINO	AV	07	114.098.410	0
CAMPANIA	AVERSA	CE	07	867.629.001	0

Allegato 3

Enti con disavanzo di amministrazione esposto al 30 settembre 1995

REGIONE	ENTE	PR	CL	DIS.PREV.95	DIS. ACCERTATO CHIUSURA ES. 95
CAMPANIA	CASERTA	CE	08	3.391.367.285	0
CAMPANIA	ORTA DI ATELLA	CE	06	236.024.508	0
CAMPANIA	PIEDIMONTE MATESE	CE	06	324.476.353	0
CAMPANIA	BOSCOREALE	NA	07	600.850.000	0
CAMPANIA	BOSCOTRECASE	NA	06	215.739.991	0
CAMPANIA	POMPEI	NA	07	465.767.000	0
CAMPANIA	TRECASE	NA	05	234.644.775	0
CAMPANIA	AGROPOLI	SA	06	175.663.705	0
PUGLIA	TORRE SANTA SUSANNA	BR	06	3.509.502	0
PUGLIA	TORREMAGGIORE	FG	06	36.715.076	0
PUGLIA	VIESTE	FG	06	353.813.833	0
PUGLIA	SAVA	TA	06	235.964.868	0
PUGLIA	TARANTO	TA	09	5.104.048.520	0
CALABRIA	A.P. DI COSENZA	CS		1.185.000.000	0
CALABRIA	BISIGNANO	CS	06	398.292.483	0
CALABRIA	CASTROLIBERO	CS	06	1.777.112.073	1.278.529.574
CALABRIA	LUZZI	CS	06	216.815.252	0
CALABRIA	RENDE	CS	07	5.920.000.000	0
CALABRIA	SCALEA	CS	05	760.055.657	0
CALABRIA	CATANZARO	CZ	08	3.229.816.319	0
CALABRIA	A.P. DI REGGIO DI CALABRIA	RC		3.478.687.044	0
CALABRIA	BAGNARA CALABRA	RC	06	70.000.000	0
CALABRIA	GIOIA TAURO	RC	06	318.574.178	0
CALABRIA	MELITO DI PORTO SALVO	RC	06	284.019.000	0
CALABRIA	POLISTENA	RC	06	22.429.145	0
CALABRIA	ROSARNO	RC	06	573.311.370	0
CALABRIA	TAURIANOVA	RC	06	421.931.381	0
CALABRIA	VIBO VALENTIA	VV	07	1.428.752.357	501.616.046
SICILIA	CALTANISSETTA	CL	08	4.213.943.123	0
SICILIA	GRAMMICHELE	CT	06	820.000.000	0
SARDEGNA	CAGLIARI	CA	09	3.996.009.625	0
SARDEGNA	SANT'ANTIOCO	CA	06	75.989.619	0

1.3 Situazioni deficitarie e dissesti

Tra i principi contabili stabiliti dal decreto legislativo n. 77 del 25 febbraio 1995 riveste un particolare rilievo la salvaguardia degli equilibri di bilancio, che si riallaccia all'indirizzo normativo già tracciato con l'articolo 1 bis del decreto legge n. 318 convertito nella legge n. 488 del 1986, quale obiettivo prioritario nel momento in cui agli enti locali è assicurata gradualmente una sempre più estesa autonomia.

Questione che si pone è quella degli strumenti conoscitivi da utilizzare per effettuare periodicamente verifiche degli equilibri al fine di apportare con tempestività, in caso di rilevato squilibrio, i necessari correttivi.

1.3.1 L'esposizione dei dati finanziari

Una prima esigenza è quella di operare una corretta e completa determinazione dei dati finanziari che costituiscono la base conoscitiva per le valutazioni dei risultati che, secondo quanto previsto dall'articolo 36 del decreto legislativo n. 77 del 1995, devono essere effettuate - come si è già visto nel precedente paragrafo - periodicamente e comunque almeno una volta entro il 30 settembre di ciascun anno.

E' di notevole importanza che i dati finanziari esposti nei documenti contabili siano caratterizzati da un alto grado di attendibilità dovendo gli interventi per garantire gli equilibri partire dall'analisi dei risultati della gestione di competenza e della gestione dei residui e sulla base di questi ultimi effettuare delle previsioni sui risultati che potranno essere conseguiti a fine esercizio. Acquista particolare rilievo l'operazione di riaccertamento dei residui attivi e passivi prevista dal terzo comma dell'articolo 70 del decreto legislativo n. 77/1995.

1.3.2 I debiti fuori bilancio

Una seconda esigenza è quella di accertare l'entità delle situazioni debitorie non ricondotte nei documenti contabili che devono essere necessariamente tenute presenti in sede di valutazione degli equilibri finanziari. Il fenomeno è quello dei debiti fuori bilancio disciplinato per la prima volta nel 1986 (art. 1 bis del D.L. 1° luglio 1986, n. 318 convertito con modificazioni dalla legge 9 agosto 1986, n. 488) sul quale la Corte riferisce periodicamente al Parlamento secondo quanto previsto dall'articolo 28 della legge 29 ottobre 1987, n. 440. I risultati dell'indagine sulle gestioni deficitarie della Campania sono contenuti nel volume III del presente referto.

E' necessario che per ciascun ente si pervenga ad una esatta quantificazione di tutti i debiti fuori bilancio, operazione non facilmente perseguibile in considerazione della vigente normativa contenuta nell'articolo 37 del decreto legislativo n. 77/1995 che consente agli enti locali il riconoscimento dei soli debiti fuori bilancio riconducibili a tipologie tassativamente previste.

Per avere l'esatta cognizione dell'ammontare dei debiti fuori bilancio che all'ente locale potrebbero fare capo, non è sufficiente la rilevazione dei debiti riconosciuti e non ancora ripianati, dei debiti riconoscibili in quanto rientranti nelle cinque tipologie previste dall'articolo 37 sopracitato ma non ancora formalmente riconosciuti, ma sarebbe necessario conoscere anche quelle situazioni debitorie esistenti ma non riconoscibili essendo scaduti i termini per il loro riconoscimento.