

7. I comuni con popolazione non superiore ad ottomila abitanti

La sezione per la prima volta riferisce, oltre che sui comuni indicati dall'art. 13 del d.l. n. 786 del 1981, anche sulla gestione di un campione significativo di 1562 comuni con popolazione non superiore agli ottomila abitanti.

Tanto avviene in ottemperanza alle linee programmatiche stabilite nella deliberazione n. 4 del 1996, recante il piano delle rilevazioni per l'esercizio 1995 (al punto 2 della parte motiva).

Difatti con la deliberazione n. 2 del 1995 delle Sezioni Riunite è stata fornita un'interpretazione del 4° comma dell'art. 3 della legge n. 20 del 1994 (che assegna alla Corte dei conti il controllo successivo sulla gestione del bilancio e del patrimonio di tutte le amministrazioni pubbliche) nei termini che il controllo della Corte si estende a tutti i comuni senza distinzione di popolazione e che esso è affidato alla Sezione enti locali.

Nel piano delle rilevazioni sono state, quindi, previste analisi sulla gestione finanziaria dei comuni con popolazione fino ad ottomila abitanti, mediante l'esame dei conti consuntivi in sede periferica.

I comuni nel complesso hanno ben risposto alle richieste e, pur in base ad andamenti non del tutto uniformi nel territorio, sono stati assunti in carico dalle Delegazioni e dalle Sezioni regionali di controllo la gran parte dei consuntivi richiesti.

Tali atti sono stati raccolti dagli stessi uffici regionali presso i quali è stato avviato un programma di revisione e di informatizzazione dei dati contabili, ricorrendo in alcuni casi a tecniche di campionamento dei comuni da esaminare.

Nel complesso l'analisi dei dati finanziari relativa al biennio 1994-1995 è stata condotta su 1562 comuni sui 6775 con popolazione non superiore ad ottomila abitanti (pari al 23,06 %).

Si tratta di un campione che raggiunge quasi un quarto degli enti in esame e, quindi, di apprezzabile significatività.

Vi è da dire, tuttavia, che sussiste una certa disomogeneità della distribuzione per regione degli enti esaminati, difatti, mentre vi sono regioni per le quali si raggiungono elevatissime percentuali di acquisizione dei dati (Toscana, Friuli Venezia Giulia, Liguria) ve ne sono altre ove tali percentuali sono molto scarse (Abruzzo, Lombardia, Campania).

Si sono, quindi, selezionati gli enti da trattare in modo da distribuirli uniformemente nelle province e nelle classi demografiche, costruendo un campione significativo.

Per ragioni facilmente intuibili connesse alla distribuzione territoriale del campione degli enti esaminati non si è ritenuto attuabile il consolidamento dei dati suddetti con quelli tratti dai consuntivi degli enti con popolazione superiore ad ottomila abitanti e, pertanto, in questa fase di avvio delle rilevazioni sui comuni inferiori i dati che li concernono formano oggetto della presente trattazione separata.

E' appena il caso di osservare che tale duplicità di indagini non discende da un convincimento della Sezione, che anzi ritiene che la riforma del controllo introdotta con la legge n. 20 del 1994, abbia voluto superare la diversa disciplina prevista per le amministrazioni comunali in base alla popolazione residente, ma da fattori contingenti che dovranno essere superati nel tempo.

La distinta trattazione per i comuni inferiori appare, comunque, congeniale allo svolgimento di talune considerazioni che si attagliano specificamente agli enti di piccole dimensioni

I comuni che qui rilevano sono suddivisi in sei classi demografiche che vanno dai comuni di minuscole dimensioni (meno di 500 abitanti) a quelli pur piccoli della 5° classe, per la parte sotto gli ottomila abitanti.

Enti di siffatta tipologia vanno incontro a particolari difficoltà che derivano dalla sussistenza di diseconomie dovute alle piccole dimensioni (vedi anche il paragrafo 1.7.3 della parte I).

Basti osservare in questa sede che lo stesso funzionamento degli organi istituzionali può diventare problematico negli enti più piccoli, nei quali è anche difficile destinare personale alle pur necessarie funzioni di supporto.

In effetti molte volte la sussistenza di tali enti più che trovare ragione nella effettiva necessità di erogare servizi a piccole comunità, che se non svolti nella forma consortile si rilevano ineluttabilmente antieconomici, è motivata dal non voler frustrare il sentimento di appartenenza a collettività che pongono le radici in risalenti periodi della storia nazionale.

L'esame delle risultanze poste in osservazione terrà, quindi, conto di questa ottica particolare volta alla evidenziazione di fenomeni, sinora poco osservati, che si connettono con le esigue dimensioni degli enti.

7.1 Entrata corrente

La somma degli accertamenti in conto competenza dei tre titoli dell'entrata corrente per il complesso dei comuni esaminati assomma nel 1995 a 4.850,5 miliardi e fa rilevare, rispetto all'esercizio precedente, una crescita del 3,04 %.

L'analisi del rapporto di composizione delle entrate correnti pone in evidenza i seguenti dati:

Titolo	eserc. 1994	eserc. 1995
ent. tributarie	34,05	34,78
extratributarie	17,34	17,76
trasferimenti	48,61	47,46
TOTALE	100,00	100,00

Dalla tabella sopra riportata si rileva che anche presso i comuni inferiori è in atto una tendenza all'affermazione di maggiori livelli di autonomia finanziaria; infatti le entrate proprie guadagnano nel biennio oltre un punto rispetto a quelle trasferite.

Raffrontando tale dato con quello relativo ai comuni superiori si rileva che questi ultimi raggiungono nell'esercizio 1995 più elevati livelli di autonomia in quanto le entrate trasferite si attestano sul 42,66 % del totale contro il 47,46 % qui rilevato. Tale differenza di circa cinque punti può trovare, comunque giustificazione nella minore possibilità di manovra fiscale e tariffaria dei comuni più piccoli.

Venendo all'esame dei singoli titoli di entrata si rileva che quelle tributarie assommano quanto agli accertamenti in conto competenza a 1.686,8 miliardi con un tasso d'incremento del 5,23 %.

Applicando a questi dati gli indicatori finanziari, di cui la Sezione fa tradizionalmente uso, si rileva che la pressione tributaria si attesta sulle 390 mila lire pro capite e l'indice di autonomia tributaria raggiunge il 34,78 %.

Tali valori sono ben al di sotto rispetto a quelli rilevati dal complesso dei comuni maggiori ove la pressione tributaria raggiunge le 546 mila lire pro capite e l'indice di autonomia tributaria il 38,42 %.

Più adeguato appare il confronto con i dati della classe quinta dei comuni con popolazione superiore ad ottomila abitanti, ove gli indici in esame raggiungono rispettivamente le 385 mila lire ed il 38,64 %.

Esaminando il dato dei comuni inferiori in base alla ripartizione in classi demografiche si rileva che sono quelli più piccoli a far rilevare le maggiori percentuali di incremento. Tale fenomeno appare speculare a quello osservato per i comuni superiori (parte II paragrafo 2.4).

Per quanto concerne il titolo II dell'entrata corrente ove sono iscritti i trasferimenti a diverso titolo conferiti ai comuni, si rileva una crescita contenuta nel biennio (0,60 %) e l'importo complessivo degli accertamenti nell'esercizio 1995 raggiunge i 2.301,9 miliardi.

La pur lieve crescita di cui ora si è detto si oppone, come tendenza, a quanto rilevato relativamente ai comuni superiori ove gli accertamenti flettono dell'1,88 %. Le ragioni di tale differente andamento devono essere almeno in parte addebitate all'applicazione dei parametri obiettivi per il riequilibrio dei trasferimenti statali (sul punto si veda l'analisi particolare al paragrafo 4.6.2. di questa Parte).

Esaminando il dato con riferimento alle classi demografiche si nota che solo nella 4° si rileva l'invarianza del dato, mentre gli aumenti più significativi si riscontrano nei comuni più piccoli (4,16 %).

Ponendo a confronto il dato degli accertamenti in esame con quello della popolazione si rileva che i trasferimenti pro capite si attestano sulle 532 mila lire, quota questa inferiore alle circa 596 mila lire pro capite rilevate in media nei comuni più grandi.

Gli accertamenti del titolo III, relativo alle entrate extratributarie, assommano per gli enti esaminati a 861,7 miliardi e fanno rilevare un andamento in crescita del 5,58 %.

Passando a rilevare il livello di realizzazione degli accertamenti in conto competenza dei tre titoli dell'entrata corrente si osserva che questo raggiunge nell'esercizio 1995 il 74,41 % a fronte del 73,02 dell'esercizio precedente.

Analizzando tale rapporto partitamente per ogni titolo dell'entrata corrente si rilevano per l'esercizio 1995 i sottoelencati valori:

<i>Entrate tributarie</i>	59,46 %
<i>entrate extratributarie</i>	62,18 %
<i>trasferimenti</i>	89,93 %

Dal confronto di tali rapporti con quelli omologhi relativi ai comuni più grandi (nell'ordine 62,60 %, 63,55 % e 90,69 %), si rileva che sono di poco maggiori le difficoltà alla realizzazione delle entrate correnti per gli enti inferiori.

Per quanto concerne la situazione dei residui attivi si rileva che per il complesso delle entrate correnti al termine dell'esercizio 1995 per gli enti esaminati, questi ammontavano a 1.571,1 miliardi, decrescendo del 5,24 %.

La tendenza allo smaltimento dei residui di parte corrente, rilevata nel complesso, non è tuttavia omogenea nei tre titoli, difatti mentre decrescono i residui provenienti dalle entrate tributarie (-0,51 %) e dai trasferimenti (-21,95 %) aumentano quelli dovuti ad entrate extratributarie (1,31 %). Tale tendenza è comune nelle grandi linee ai comuni superiori ove per il titolo III l'accumulo di residui avviene con andamento più marcato (7,81 %).

7.2 Spesa corrente

La spesa corrente dei comuni inferiori esaminati ammonta in termini di impegni di competenza a 4.260,3 miliardi con 985 mila lire di impegni per abitante ed un tasso di incremento pari al 3,10 %, superiore, quindi al tasso d'inflazione programmato, ma inferiore al reale andamento inflattivo del 1995.

Va notato al riguardo che l'incremento si rileva più elevato negli enti di piccole dimensioni (classi 0 e 1) e che, comunque risulta nel complesso inferiore in termini percentuali a quello dei comuni più grandi.

I pagamenti in conto competenza dimostrano un andamento in crescita più accentuata di quello dei correlativi impegni (6,00 %) ed il tasso di realizzazione raggiunge il 79,78 %.

La mole dei residui passivi da riportare al termine dell'esercizio 1995 ammonta a 1.247,3 miliardi, decrescendo dell'8,07 % rispetto all'esercizio precedente.

Nel complesso si rilevano sul versante della spesa corrente tendenze alla realizzazione degli impegni ed allo smaltimenti dei residui sostanzialmente in linea con quelle osservate nei comuni più grandi.

Un'attenzione particolare negli enti di piccole dimensioni deve essere dedicata alla spesa per il personale, in quanto essa presenta caratteristiche di rigidità ed incomprimibilità tali da ridurre i margini di azionabilità delle politiche di bilancio.

Gli impegni relativi alla spesa per il personale negli enti in esame ammontano nell'esercizio 1995 a 1.586,6 miliardi e fanno rilevare un incremento del 2,66 %, percentuale questa superiore a quella osservata negli enti superiori. I correlativi pagamenti totali assommano a 1.568,8 miliardi ed aumentano del 2,58 %.

La spesa per il personale per abitante in termini di impegni raggiunge quasi le 367 mila lire e le 363 mila in termini di pagamenti.

Passando a rilevare l'incidenza di tale spesa sul complesso di quella corrente si osserva che questa passa dal 37,24 % del 1994 al 37,40 % del 1995, mostrando un andamento in crescita, pur contenuto, che si contrappone alla tendenza evidenziata nei comuni superiori.

Analizzando tale dato con riferimento alle classi demografiche si rileva che i valori più elevati si riscontrano nei comuni più piccoli (classi 0, 1 e 2) ove la spesa del personale assorbe quasi il 40% di quella corrente.

7.3 Gestione degli investimenti

Il complesso delle entrate del titolo IV e della categoria II del titolo V, depurate dalle partite a carattere esclusivamente finanziario (ammortamenti e movimenti di fondi), che costituiscono l'insieme delle fonti di finanziamento della spesa in conto capitale degli enti locali, si rileva che le stesse assommano, in termini di accertamenti in conto competenza, a 2.101,4 miliardi per l'esercizio 1995 e fanno registrare un decremento dell'1,57 % rispetto all'esercizio precedente.

La tendenza sopra osservata si oppone a quella rilevata, per lo stesso esercizio, per i comuni maggiori ove si assiste ad un rilancio della provvista di fondi per nuovi investimenti.

Il tasso di realizzazione delle entrate in esame raggiunge nel 1995 il 41,61 %, valore non elevato, anche se si assiste nel biennio ad un andamento in crescita delle riscossioni in conto competenza (23,05 %).

Le difficoltà della realizzazione delle entrate in esame, che come è noto sono correlate alla loro natura, comportano una notevole propensione all'accumulazione di residui che al termine del 1995 ammontano a 2.477,7 miliardi, pur decrescendo del 16,44 %.

Il totale del titolo relativo alla spesa in conto capitale, anch'esso depurato dalle partite meramente finanziarie, per l'esercizio 1995 fa registrare impegni in conto competenza pari a 2.193,3 miliardi, con un decremento del 7,12 %.

La quota pro capite di nuove iniziative d'investimento raggiunge, quindi le 507 mila lire nel 1995.

I relativi pagamenti in conto competenza assommano a 387,2 miliardi ed aumentano del 35,00 % ed il tasso di realizzazione raggiunge appena il 17,65 %.

Ponendo a confronto i dati della gestione di competenza delle entrate e delle spese del comparto degli investimenti si rileva una differenza di maggiori spese impegnate pari a circa 92 miliardi, mentre tendenzialmente il saldo tra tale poste dovrebbe essere in pareggio.

Il fenomeno si manifesta comunque in termini modesti e potrebbe trovare ragione nell'autofinanziamento attraverso economie dell'esercizio in corso.

Venendo, infine, all'esame dei residui passivi, si rileva che questi ammontano al termine del 1995 a 5.673,8 miliardi e decrescono del 9,64 % rispetto all'esercizio precedente.

Confrontando il dato relativo a tali residui con quello omologo di parte attiva si rileva una differenza di ben 3.196,1 miliardi di maggiori residui passivi.

Tale fenomeno appare di ragguardevoli dimensioni se posto in raffronto con gli ordini di grandezze del comparto degli enti esaminati. In questa sede, può osservarsi esclusivamente che ciò discende dal fatto che le procedure di realizzazione sono molto più rapide sul fronte dell'entrata rispetto a quello delle spese e che analoga situazione si riscontra ricorrentemente per i comuni superiori.

8. Analisi dei flussi di cassa delle amministrazioni comunali - esercizio 1996

In aggiunta alle prospettazioni ed analisi della gestione finanziaria per l'esercizio 1995 di cui si è fin qui dato conto, si espongono di seguito prime valutazioni relativamente all'esercizio 1996, per il quale mancando la documentazione ufficiale, la Sezione si è avvalsa per la prima volta ed in via sperimentale dei dati di cassa di pertinenza della Ragioneria Generale dello Stato.

Tali dati vengono raccolti dalle Ragionerie Provinciali e vanno a confluire nel sistema informativo della R.G.S. che è integrato con quello della Corte dei conti al fine preponderante del controllo delle procedure di spesa dell'amministrazione dello Stato e della parificazione del rendiconto generale. Il sistema della Sezione enti locali, invece, ha una propria autonomia, in quanto la base di dati su cui si fonda è tratta direttamente dalle scritture di consuntivo degli enti locali che costituiscono la fonte diretta ed ufficiale dalla quale si rilevano i dati della finanza locale.

Prima della utilizzazione dei dati di cassa della R.G.S. si è posto il problema della loro confrontabilità con quelli -tratti dai conti consuntivi degli enti con popolazione superiore agli ottomila abitanti- tradizionalmente impiegati dalla Sezione.

Per svolgere le necessarie verifiche a riguardo sono stati messi a confronto, con riferimento all'esercizio 1995, i dati di consuntivo di pertinenza della Sezione relativi alle riscossioni ed ai pagamenti totali degli enti della 10° ed 11° classe demografica con i corrispondenti dati di cassa forniti dalla R.G.S.

E' opportuno segnalare al riguardo della significatività del campione prescelto che questo si compone di 12 enti che in termini di popolazione raggiungono i 9.599.982 abitanti, pari al 23,71% del totale della popolazione dei comuni con popolazione superiore ad ottomila abitanti (1326 enti).

Anche dal punto di vista finanziario il campione in esame appare di apprezzabile significatività, in quanto il totale delle entrate correnti di essi raggiunge i 18.449 miliardi ed è, quindi pari al 34,45% dell'universo dei comuni superiori (le cui entrate correnti assommano a 53.542 miliardi).

Ponendo a confronto, nell'ambito del campione, il totale delle riscossioni relative all'insieme delle entrate correnti per l'esercizio 1995 tratti dal sistema della Sezione con gli omologhi dati di cassa R.G.S. si rilevano scostamenti di entità trascurabile, difatti le maggiori differenze riscontrate esaminando partitamente ciascuno di tali enti raggiungono il 4,06 % e comportano una differenza di circa 46 milioni, mentre in due comuni gli importi sono pressochè coincidenti. La differenza complessiva ammonta a circa 72,5 milioni che rappresenta poco meno del 0,4 % del totale delle riscossioni delle entrate correnti delle 12 città in esame.

Analizzando gli scostamenti con riferimento a ciascun titolo dell'entrata corrente si rilevano punte più elevate di quelle registrate nel complesso di tali entrate, ma ancora tali da non destituire di attendibilità i dati in argomento.

Compiute questa breve premessa necessaria per ponderare tale attendibilità, si può passare ad esaminare gli andamenti rilevabili dalla cassa per l'esercizio 1996 secondo i dati del sistema R.G.S..

Il totale delle entrate correnti di tutti gli enti considerati dalla R.G.S. e cioè 8.034 comuni su 8.103 (senza distinzione di popolazione) assomma a 73.525 miliardi, rimanendo pressochè immutato rispetto al 1995.

Il confronto tra i dati del 1996 e quelli dell'esercizio precedente è stato effettuato sempre avvalendosi dei dati R.G.S.; è necessario avvertire al riguardo che nel biennio si rilevano pur minime modificazioni della base di dati (8.007 comuni nel 1995).

Le riscossioni di tributi per il complesso dei comuni assommano nel 1996 a 27.186,3 miliardi e non fanno registrare variazioni di rilievo nel biennio (+ 0,18).

I trasferimenti correnti assommano a 29.442,9 miliardi in termini di cassa e fanno registrare una flessione del 5,71%.

Le riscossioni delle entrate extratributarie (titolo III) raggiungono nel 1996 i 16.896 miliardi a fronte dei 15.176 miliardi del 1995 (+11,33 %). Trova così conferma la tendenza ascendente delle entrate extratributarie riscontrata nel biennio 1994-1995.

Per il biennio 1995-1996 si rileva il seguente rapporto di composizione delle entrate correnti in termini di cassa:

<i>Entrate tributarie</i>	36,90	36,98 %
<i>Trasferimenti</i>	42,46	40,04 %
<i>Entrate extratributarie</i>	20,64	22,98 %

Confrontando i dati dei due esercizi si rileva che gli scostamenti più evidenti riguardano proprio il titolo III che guadagna oltre due punti, mentre si riducono in modo corrispettivo i trasferimenti. L'andamento in crescita del titolo è una tendenza rilevata dalla Sezione relativamente ai comuni superiori sin dal biennio precedente.

Quanto alla spesa corrente la tendenza che si rileva per il complesso dei comuni esaminati è in aumento; nel 1995 i pagamenti per la spesa corrente ammontano a 69.077 miliardi, con variazione del 6,81 %.

Sempre in termini di cassa, la spesa per il personale fa registrare per il complesso dei comuni un incremento del 4,73 % e raggiunge i 23.150,7 miliardi di pagamenti nel 1996, quella per acquisto di beni e servizi raggiunge nel 1996 i 26.306,5 miliardi con un aumento dell'11,5 %.

Passando al versante della spesa per investimenti si rileva che il totale dei pagamenti di spesa in conto capitale ammonta nel 1996 a 28.810 miliardi con un aumento del 19,71 %.

Gli investimenti diretti (opere pubbliche ed attrezzature) raggiungono, sempre in termini di pagamenti, i 16.707,6 miliardi nell'esercizio 1996 aumentando del 13,02 %.

Si conclude ponendo a raffronto, per il 1996, i dati della parte attiva con quelli della parte passiva dei bilanci. Il saldo tra le spese correnti e le correlative entrate pone in evidenza un avanzo di 4.448,2 miliardi contro gli 8.865,5 del 1995 (-49,82 %).

Il raffronto tra le entrate e le spese in conto capitale comporta, invece, un disavanzo di 6.346,9 miliardi, a fronte dei 4.265,6 dell'esercizio precedente (aumento del disavanzo del 48,79 %).

PAGINA BIANCA

PARTE III

1. Indagini di controllo

1.1 Gestione della viabilità provinciale

1.1.1 Le finalità per cui la Sezione ha inserito, nel programma di controllo sui risultati di gestione degli enti locali, quelli relativi al servizio della viabilità provinciale, sono principalmente due.

La prima è che questo servizio, assumendo ad oggetto tutta l'attività relativa alle strade - beni demaniali in uso alla collettività - consente la considerazione sia della gestione dell'investimento, sia di quella dell'esercizio stradale.

La seconda è che, venendo la rilevazione riferita anche al servizio strumentale degli investimenti, questa si è potuta estendere oltre l'arco temporale di un anno ed abbracciare opportunamente un periodo che comprende in sé la programmazione dei lavori stradali, anche attraverso il loro inserimento nel bilancio pluriennale; documento quest'ultimo alla cui redazione gli enti locali erano tenuti in virtù dell'art.1 del D.P.R. n. 421 dell'anno 1979 in vigore fino all'anno finanziario 1996 (cioè il precedente ordinamento contabile, sostituito ora dal d.l.vo n. 77 del 1995 sul nuovo ordinamento finanziario e contabile degli enti locali).

Posto che spetta alla Corte dei conti, ai sensi dell'art.3, comma 4 della legge 14.1.1994, n.20, di accertare i risultati dell'attività amministrativa, facendone valutazioni comparative di modi, tempi e costi del suo svolgimento, l'impostazione dell'indagine qui in discorso ha mirato appunto a tali accertamenti, ed in particolare poi a valutare, nei modi che si vedranno, la tempestività e la congruità della programmazione tecnica e finanziaria, l'efficacia dell'azione nella realizzazione degli obiettivi, l'efficienza della stessa nei due settori della gestione stradale, nonché a tentare una comparazione tra taluni dati significativi. Secondo i criteri che informano il controllo di gestione interno e quello sui risultati di gestione, di competenza della Corte dei conti, la rilevazione condotta non si è avvalsa delle note voci della contabilità finanziaria - quantunque abbia attinto a vari suoi contenuti -, bensì di quelle innovative della contabilità patrimoniale-economica, con un correlativo mutamento terminologico, il quale allinea ora le espressioni necessarie a rappresentare i fenomeni di gestione con quelli della contabilità economica di tipo aziendalistico.

Infatti, in luogo delle spese in conto capitale (categoria finanziaria) si parla qui di *investimento* (per indicare i costi di costruzione, ricostruzione, ampliamento, riassetto e manutenzione straordinaria di tipo ricostruttivo delle strade, sostenuti sia in economia, sia per commesse d'appalto o in concessione, con l'aggiunta in ogni caso di quote di costi indiretti e comuni), ed in luogo delle spese correnti (categoria finanziaria) si adopera il termine di *esercizio* (per indicare i costi occorsi per la tenuta in uso delle strade: per personale, beni e servizi, utenze varie, ammortamento, interessi passivi, quote di costi comuni).

E' secondo questi criteri che l'indagine, e la connessa rilevazione, sono state portate sul servizio di viabilità di tutte le province d'Italia, ad eccezione di quelle auto-

nome di Trento e Bolzano (in tutto 100 enti, compresi quelli di più recente istituzione), e all'uopo sono stati inviati ad esse due distinti questionari riferiti rispettivamente agli investimenti stradali, per gli anni 1994/1996, e all'esercizio stradale, per gli anni 1995/96.

1.1.2 I quesiti rivolti hanno riguardato, per gl'investimenti, i modi, i costi, i tempi di programmazione e quelli di esecuzione delle opere; per l'esercizio, oltre alla medesime informazioni, l'indicazione delle strade fuori esercizio o sclassificate, il volume di traffico, l'incidenza di oneri straordinari o eccezionali sopportati ed eventuali proventi conseguiti.

In particolare, per la rilevazione dei costi dell'uno e dell'altro settore di gestione i dati sono stati richiesti, in riferimento alla nuova struttura del bilancio recata dal citato d.l.vo n. 77 del 1995 sul nuovo ordinamento contabile locale (in particolare commi 5, 8 e 9 dell'art.7) attraverso una simulazione contabile di *centri di costo*, vale a dire riferendo le spese d'investimento proporzionalmente al numero dei chilometri ultimabili (programmati) e ultimati (realizzati) negli anni di riferimento, ripartendo analiticamente le quote di spesa così ricavate tra i fattori produttivi che congiuntamente concorsero all'investimento, e infine caricandole di quote di spese terminali e comuni. Analogamente si è operato per i costi effettivi relativi all'esercizio stradale, dove tutte le spese occorse per tenere le strade aperte al traffico sono state ripartite tra i fattori che insieme concorsero a tale servizio, e infine vi sono state aggiunte quote di spese indirette e comuni. La rilevazione connessa alla presente indagine -è stata assisa sulla fase intermedia della *liquidazione*, come quella che più si mostra aderente alla contabilizzazione e all'accertamento dei suddetti costi, e che peraltro non figura nei conti consuntivi. E va sottolineato come proprio questo grado di distacco preso dalla contabilità finanziaria, e con ciò stesso dalla lungaggine imposta da quell'*iter* molto formalizzato che è la resa del conto di bilancio a questa Sezione, ha reso possibile, per la prima volta, la rimarchevole innovazione dell'inserimento di dati di costo relativi all'esercizio immediatamente precedente a questa relazione, ossia il 1996. Difatti questi dati si son potuti richiedere alle province, perché erano attingibili dalle scritture contabili sistematiche e cronologiche, tosto che si fosse chiuso l'anno 1996, e senza dover attendere la loro confluenza nel conto di bilancio.

1.1.3 La Sezione ha potuto imprimere tale modello alla rilevazione in forza delle seguenti disposizioni di legge:

secondo l'art.5 del d.l.vo n.29 del 23.3.1993, l'organizzazione dei servizi di un ente comprende, fondamentalmente, i servizi strumentali (nella fattispecie le funzioni dell'amministrazione generale e, specificamente, gli investimenti nelle strade), ed i servizi finali, destinati all'uso della collettività (nella fattispecie l'esercizio delle strade);

per gli artt. 5 e 18 i dirigenti sono tenuti ad effettuare, in ciascuna branca che opera mediante servizi particolari, le analisi dei costi tenendo distinti i due predetti servizi;

il bilancio preventivo per il 1997, che era in corso di compilazione, per la prima volta secondo lo schema del nuovo ordinamento contabile, nel medesimo periodo di svolgimento dell'indagine, poteva costituire per gli enti interessati una rimarchevole falsariga e un'indubbia guida applicativa nel costruire gli schemi di centri di costo per le gestioni stradali, in quanto detto schema di bilancio è costruito proprio su una ripartizione delle spese per centri di servizio o di costo, vale a dire facendovi affluire le spese individuanti i fattori produttivi caratteristici (surrichiamati commi 5, 8 e 9 D. 77 del 1995)

la Corte, in base alla menzionata legge n.20 del 1994, ha facoltà di richiedere ogni dato o informazione sui risultati di gestione, nelle guise che reputi utili per il controllo, fornendo all'occorrenza anche propri criteri e parametri di rilevazione.

Da un angolo visuale più ampio, quello del controllo sull'amministrazione e la gestione complessivamente considerate, l'indagine si è collegata -oltre che alla verifica occasionale che l'intera attività si fosse svolta all'interno di regole di legalità - all'intento di ottenere una somma di precipue informazioni per accertare dettagliatamente il grado di regolarità intorno a questi aspetti particolari dell'andamento amministrativo: se la programmazione, oltre che l'enunciazione qualitativa delle opere, abbia stabilito la loro quantificazione, dandosi come obiettivi esecutivi il numero di chilometri di manufatti che si sarebbero ultimati, quali investimento, entro ciascuno degli anni del triennio; in difetto o lacunosità di siffatta programmazione, in quale anno antecedente a quello di prima ultimazione delle opere considerate (1994), risulta avvenuto il primo stanziamento di bilancio; in ogni caso, in numero di chilometri comunque realizzati come investimento, o "lavorati" nel triennio; se la realizzazione, in rapporto alla rete stradale esistente, al bisogno medio di circolazione stradale intercomunale, e quindi all'eventuale bisogno aggiuntivo di infrastrutture stradali avvertito nel momento storico osservato, può dirsi che sia stata adeguata e tempestiva; quali scostamenti si registrino tra il numero di chilometri programmato come investimento e quello concretamente realizzato; se le opere siano state o no collaudate; se dopo il tempo di attesa per l'investimento (costruzione, ricostruzione, manutenzione straordinaria, interventi vari), sia seguita o no l'apertura al traffico; se le risorse finanziarie destinate alle opere siano state utilizzate e in quale misura; quale, in relazione all'altitudine del territorio percorso dalle strade (classi altimetriche), al clima ivi prevalente e ai materiali utilizzati, sia stato il costo unitario d'investimento (a chilometro), sia come costo programmato, sia come costo effettivo; quale variabilità caratterizzi i costi effettivi d'investimento; quali scostamenti si registrino tra il costo unitario programmato e quello effettivo accertato; quale, in rapporto all'impiego di personale, di macchine, di utenze varie, ecc. sia stato, entro ciascuna classe altimetrica, il costo unitario di esercizio a chilometro; quale anche il costo unitario in rapporto alle unità di traffico; quale struttura, per fattori componenti, abbia avuto il costo d'esercizio; quale grado di variabilità si registri nei costi d'esercizio accertati; quale sia stato nel caso di lavori abbandonati o sospesi a tempo indeterminato il costo-valore capitalizzato perduto; e a quale soggetto questo s'imputi; se vi siano strade chiuse al traffico o declassate e per quali ragioni.

Un obiettivo collaterale che si è collegato all'indagine in parola è stato quello di verificare in qual misura sia stato adempiuto l'obbligo, entro il 31.5.1996, dell'iscrizione negli inventari e nei conti demaniali di questa specie di beni, conformemente agli artt. 72 e 116 del d.l.vo n.77 del 1995 (obbligo prorogato a quella data dalla legge n.539 del 20.12.1995).

L'importanza di tale verifica è invero duplice, in quanto oltre ad accertare l'iscrizione di tali beni nelle scritture contabili, secondo l'obbligo, è volta ad assodare retrospettivamente che si sia costituita in fatto, su questo punto specifico, la saldatura tra la contabilità finanziaria e la contabilità patrimonial-economica, la quale è uno degli effetti pratici più rilevanti del nuovo ordinamento contabile introdotto dal d.l.vo n.77 del 1995. In altri termini, qualsiasi erogazione finanziaria, acquisitiva di un bene demaniale, rappresentata finora solo come spesa in conto capitale, deve adesso trovare

un'equivalente registrazione, a valore, nel sistema delle scritture patrimoniali (demaniale), affinché resti documentato che al dispendio avvenuto si contrappone di regola un costo-valore di non minore entità (equivalenza economico-finanziaria).

Pertanto la Sezione ha inteso corroborare la propria indagine acquisendo un'apposita relazione da parte dei collegi di revisione dei conti, al fine di sapere quali siano stati, dal loro punto di vista, i criteri di programmazione e d'indirizzo seguiti dall'amministrazione in tema di viabilità, nonché di conoscere e valutare le proposte e gli eventuali rilievi formulati a riguardo da parte dei collegi.

1.1.4 Una rilevazione cosiffatta, basata per la prima volta sui canoni innovativi del controllo di gestione, non poteva non incontrare difficoltà, sia da parte della Sezione, sia da parte degli enti che ne sono stati interessati.

Le difficoltà incontrate dagli enti nella compilazione dei questionari, stando a quel che dagli stessi è stato in vari modi rappresentato, sono state principalmente le seguenti:

- a) la determinazione preventiva delle quote di stanziamenti in proporzione dei chilometri di strade per cui si era programmato l'investimento, a motivo della carenza di dati storici presso gli uffici tecnici e dell'impreparazione a siffatto genere di ricerca; una medesima carenza di dati, di entità però assai minore, è emersa per la determinazione delle quote finanziarie poi assorbite dai manufatti realizzati;
- b) l'impossibilità di fare riferimento, in diversi casi, a dati programmatici, essendosi trattato di interventi contingenti, dettati da ragioni di urgenza e fuori di ogni schema di programmazione;
- c) la ripartizione di costi comuni, e le susseguenti imputazioni di quote di competenza (economica) ai due servizi della viabilità;
- d) i contrattempi incontrati nel dare le risposte, per avere gli enti stessi cominciato la compilazione dei questionari solo verso la fine di febbraio 1997 (il 28 febbraio c.a. era il termine assegnato dalla Sezione per la compilazione e trasmissione dei questionari, inviati fin dal 10 ottobre 1996), essendosi frapposto l'impegno del personale per la redazione del bilancio preventivo 1997;
- e) in alcune province il cambiamento di dirigenti dell'ufficio tecnico o di quello di ragioneria;
- f) il dover fornire dati triennali anziché annuali.
- g) il calcolo dell'ammortamento d'esercizio (reale);
- h) l'impossibilità di ragguagliare ad opere espresse in chilometri quelle effettuate su pertinenze o su tratte aventi una limitatezza zonale (opere di sostegno, riparazioni di ponti, allargamento di curve, riassetti di frane, palificazioni, barriere paramassi, ecc., tutte indicate come interventi puntuali).

La Sezione non ritiene - anche per ciò che si dirà meglio in seguito - di poter ascrivere soltanto alle amministrazioni provinciali quel che prima di tutto è emerso dallo spoglio dei questionari, di non avere cioè esse curato attraverso gli anni una programmazione quantificata della costruzione, ricostruzione e manutenzione straordinaria delle strade.

Difatti esse hanno sostenuto, quasi generalmente, che la programmazione quantificata s'imbatte in notevoli ostacoli pratici, per la quantità d'incombenze amministrative connesse che condizionano lo sviluppo d'ogni realizzazione (PRG, nulla-osta,

autorizzazioni, pareri, ecc.), sicché la stessa assunzione degli impegni finanziari non viene operata che a progettazione inoltrata, con inevitabili conseguenti anomalie; e, soprattutto, che le analisi di costi e di risultati, secondo parametri quantificati, pur previste dal d.l.vo n.29 del 1993, avrebbero però trovato attuazione - secondo la loro opinione - solo con le applicazioni del d.l.vo 77 del 1995, e non prima: una linea esplicativa che tutto sommato, e particolarmente la transizione in corso tra il vecchio ordinamento contabile e quello introdotto col d.l.vo n. 77 del 1995, viene ravvisata dalla Sezione non più che come riferita a fatti di considerabile influenza circostanziale.

D'altro canto, non può la Sezione non rilevare che le disposizioni del d.l.vo n. 29 erano in vigore fin dall'anno 1993, che la prescrizione del bilancio pluriennale, nel quale doveva trovare inserimento una programmazione anche annuale supportata da dati fisici quantitativi, era da tempo obbligatoria in forza dell'art.1 del D.P.R. n. 721 del 1979 (ordinamento contabile in vigore invero fino al 31.12.1996), e che infine il lasso di tempo concesso alle amministrazioni per fornire le risposte (dal 15.10.1996 al 28.2.1997, termine quest'ultimo di fatto tenuto aperto, per le circostanze eccezionali, fino al 31.5.1997) consentiva loro l'applicazione delle nuove tecniche rilevative, tanto più che i dati finali dell'esercizio 1996, da riclassificare, erano - secondo le istruzioni inviate agli enti stessi - rilevabili dalle scritture chiuse al 31.12.1996, senza dover attendere la loro confluenza per le vie formali nel conto consuntivo.

In altre parole, la divaricazione tra l'impostazione dell'indagine data dalla scrivente, e come essa è stata limitatamente seguita dagli enti, è questa: la Sezione ha voluto praticare, ipotizzando una programmazione di tempi e di costi da parte di questi, una richiesta di dati "a valle", cioè dei dati quantitativi che consentissero di stabilire i tempi reali dell'azione e attuare uno spettro dei costi effettivamente occorsi per una data quantità di opere (non quindi, genericamente, i tempi e le fasi di un'opera, ma quanti chilometri di lavori erano ultimabili e furono poi ultimati nel triennio, lo scostamento tra il programmato e l'eseguito, il costo complessivo liquidato e quello unitario, considerati nei loro componenti analitici includenti anche le voci terminali dei costi, così da consentire altresì delle comparazioni e in definitiva delle valutazioni di efficacia, efficienza e qualità dell'andamento amministrativo).

A tale riguardo giova considerare - per inciso - come la rilevante importanza che la Corte dei conti valuti, secondo l'art. 3, comma 4, della legge n.20 del 1994, i costi dell'operato amministrativo stia nell'accertamento delle *variazioni* dei costi stessi nel tempo e nello spazio, affinché possa accertarsi qual governo ne abbiano gli amministratori per una conduzione dell'attività che risulti complessivamente efficiente. In quest'obiettivo innovativo - conseguibile però con un'impostazione analitica della ricerca contabile all'interno degli enti e con il ruolo primario del controllo di gestione interno - va ravvisata la particolare *ratio* della norma in questione.

Le province, per contro, si sono trovate piuttosto ferme, in gran parte, sulla tradizionale enunciazione di una programmazione "a monte", quasi esclusivamente finanziaria, che è quella basata sulla legge n. 155 del 1989 e che ha come suo fulcro il piano finanziario dell'investimento, documento dimostrativo di quali risorse finanziarie assicurino il rimborso dei mutui contratti, mentre nulla mostra circa il modo e il tempo in cui *s'impiegano* quei mutui e quali obiettivi concretamente individuati e determinati si vogliano raggiungere.

In tal modo non si è tanto trattato di programmazione vera e propria, quanto della predisposizione di strumenti finanziari, da acquisire per gli effetti divisati, ma scevra del supporto di una visione unitaria tecnico-amministrativa atta a garantire il conseguimento degli obiettivi, e nella quale soltanto risiede il razio-cinio della programmazione.

Purtroppo deve dirsi che per molte fattispecie vagliate è venuto meno un termine capitale della valutazione obiettivo/risultato, ossia la programmazione quantificata, che di quella valutazione costituisce - nel caso di risultati numerabili - il primo parametro concreto. In sostanza dal mancato inserimento delle previsioni di spesa nel bilancio pluriennale, dall'indeterminatezza previsiva delle poste del bilancio annuale, e per la mancanza di coordinamento tra uffici di ragioneria ed uffici tecnici per una calcolazione economico-tecnica degli interventi, non solo metrica e volumetrica, si deduce facilmente come i costi dell'investimento stradale abbiano avuto, per gli enti incorsi in queste irregolarità e disfunzioni, un andamento incontrollato, perché privo del presidio-guida del costo programmato (anche unitario), e fomite di sicuri aggravi di spesa e della probabile formazione di debiti fuori bilancio.

Non è possibile qui sottacere che, di riflesso, la desuetudine del bilancio pluriennale, le notevoli carenze organizzative e funzionali, il difetto di livelli minimi di coordinamento, nonché evasivi comportamenti del personale preposto agli uffici, sono risultati poi i fattori sottostanti e più rigidi, che a molti degli enti posti a controllo non hanno consentito di possedere elementi e dati adeguati per approntare risposte tempestive e persuasive alle richieste formulate.

Secondo il convincimento della Sezione, invece, le analisi dei costi, in vista anche dell'imminente pieno vigore del d.l.vo n.77 del 1995, dovevano già trovarsi nella prassi predispositiva voluta e dal d.l.vo n.29 del 1993 e necessaria alla prima compilazione del bilancio preventivo 1997, e potevano trarsi da una collaterale contabilità analitica, come in verità non può che farsi sempre, poiché non dal bilancio nè dal conto del bilancio possono *per tabulas* evidenziarsi voci analitiche, ma è vero l'inverso, dato che proprio la struttura del bilancio e del consuntivo per centri di costo presuppone la prassi della contabilità analitica extra-bilancio, d'impronta economica.

Che poi non fosse cosa praticamente impossibile rannodare alle spese previste una programmazione di tipo fisico-quantitativo delle opere enunciate come obiettivo, è dimostrato dal raccordo fattone da n. 13 province - come si dirà in seguito - tra cui si citano, come abbastanza puntuali, quelle di Cremona, Oristano, Genova.

Anche i costi per ammortamento reale, uno dei componenti della contabilità economica, erano conosciuti e applicati dagli enti già per effetto dell'art.9 della L.24.4.1989, n.144, e successive modificazioni, sulla parziale copertura dei costi di alcuni servizi pubblici.

Notevoli sono stati i ritardi delle province di Chieti, Ferrara, Ancona, Campobasso, Isernia, Foggia, Rieti, Reggio Calabria, Vicenza, Pescara, Vercelli, Pavia, La Spezia, Belluno, Padova, Gorizia, Sondrio, Caltanissetta, Catania, Messina, Palermo, Nuoro, Sassari, Milano. In taluni casi, sono venuti in essere comportamenti a lungo ostativi (province di Venezia, Ascoli Piceno, Frosinone, Sassari). Omissivi infine quelli delle province di Siracusa e Massa Carrara.

Rimarchevole è poi, per il profilo funzionale, che i questionari sono stati assegnati, pressoché generalmente, agli uffici tecnici-lavori pubblici, quasi fossero uffici a

competenza unica, e colà sono giaciuti per molto tempo, senza il pronto coordinamento, ad impulso dei segretari generali, con gli uffici di ragioneria.

Le province di Foggia, Massa Carrara e Ferrara hanno addirittura dichiarato uno stato di disorganizzazione dell'ufficio tecnico, che sarà a lungo ostativo di elaborazioni retrospettive.

A tutto ciò va aggiunto che in gran parte delle province è mancato l'effetto propulsivo che avrebbe indotto l'istituzione dei servizi di controllo interno di gestione previsti dal menzionato d.l.vo n.29 del 1993. Difatti, da una recente rilevazione conclusa dalla Sezione, in relazione alla quale sono pervenute le risposte di 73 province, è risultato che, quantunque sia decorso un quadriennio da quell'epoca, soltanto nel 42% di questi 73 enti i servizi predetti sono stati istituiti.

Ragionevole invece l'obiezione degli enti riguardo agli interventi zionali non ragguagliabili a chilometri, che la Sezione ha inteso escludere dalla rilevazione, poiché avrebbero comportato l'inserimento tra i parametri di rilevazione di una seconda unità di misura (volumetrica di lavori, o di entità percentuali rispetto al valore complessivo delle opere, ecc.), il che avrebbe complicato indubbiamente l'indagine, la quale, tutto sommato, è stata di primo approccio in questa materia, esperibile meglio per approssimazioni graduali. Sta di fatto che nel piano generale della rilevazione tali interventi hanno avuto una consistenza non elevata, e sono stati comunque utilizzati, in maniera diversa, per le informazioni generali ai fini del controllo.

A fronte comunque delle difficoltà in cui versavano le amministrazioni, per taluni versi comprensibili, specie nel dover seguire tardivamente criteri di coordinamento interno tra servizio tecnico e servizio contabile, si è reso necessario da parte della Sezione di moltiplicare gli interventi istruttori (154), attivare un'assidua collaborazione in via telefonica, e prorogare di fatto il termine assegnato, al fine di recuperare al massimo molte serie di dati che dapprima si presentavano indisponibili o indecifrabili.

Le difficoltà incontrate dalla stessa Sezione sono dipese dai ritardi e dalle incompletezze delle risposte; ma quelle di maggior consistenza si riferiscono alla concreta applicazione, nella fattispecie, delle disposizioni della legge n.20 del 1994 sul controllo successivo delle gestioni.

Anzitutto perché si è esperito come questo non possa non estendersi, naturalmente con investigazione più lunga ed ausiliata da accertamenti diretti, ai modi e agli strumenti amministrativo-tecnici predispositivi, concomitanti e terminali della gestione (ad esempio, programmazione finanziaria e tecnica, progettazione, contrattazione, collaudazione), oltre che al servizio finale, valutandone i gradi di legalità e regolarità; di poi perché l'accertamento dei costi e dei tempi dell'azione richiede di necessità di addentrarsi nelle problematiche tecniche di questi specifici aspetti gestori.

L'indagine condotta, di carattere iniziale e circoscritto, si è concentrata soprattutto sulla valutazione dei modi della programmazione e dei tempi impiegati per la realizzazione degli obiettivi, nonché su quella dei costi, approfondendola di quanto è occorso; ma nel suo corso stesso sono emerse le impervietà nell'acquisire e valutare gli altri elementi sopraccennati.

Queste impervietà, analoghe del resto a quelle che fondatamente si sono rappresentate dalle province circa le procedure dell'azione amministrativa - e che sono per altri versi constatabili dalla Corte in diverse branche della pubblica amministrazione - derivano

per buona parte da fattori procedurali e accidenti di percorso non sempre imputabili all'azione degli enti osservati.

Assai minori difficoltà si sono incontrate invece nella rilevazione dei costi effettivi d'esercizio, riguardanti cioè l'uso concreto delle strade, le quali difficoltà sono qui riferibili, più che ad altro, al periodo di transizione tra i due regimi contabili; ma sono state comunque complessivamente superate con le successive istruttorie.

1. 1. 5 A completamento ed integrazione dei dati relativi alla gestione del servizio di viabilità, si riporta ora quanto è risultato dalle apposite relazioni richieste ai collegi dei revisori delle province in tema di viabilità, indicando anche per rapide linee i rilievi e le proposte formulati nel periodo considerato.

Non hanno risposto alla richiesta i collegi delle province di :Cuneo, Sondrio, Brescia, Pavia, Belluno, Venezia, Pordenone, Udine, Ferrara, Parma, Piacenza, Forlì Cesena, Grosseto, Massa Carrara, Arezzo, Livorno, Pistoia, Siena, Ancona, Ascoli Piceno, Macerata, Pesaro-Urbino, Frosinone, Latina, Roma, Chieti, Pescara, Teramo, Isernia, Caserta, Brindisi, Bari, Foggia, Taranto, Matera, Potenza, Catanzaro, Cosenza, Agrigento, Ragusa, Siracusa, Palermo, Nuoro, Sassari (n. 44 su 100)

Nella maggior parte delle relazioni pervenute si rilevano considerazioni sullo stato delle strade provinciali, indicazioni dei motivi della frequente inadeguatezza della rete stradale alle esigenze di una società in sviluppo, caratterizzata da un movimento di merci e persone pressoché interamente dipendente dal trasporto su gomma; rilievi formulati a seguito della constatazione di irregolarità o inadempienze; suggerimenti dati all'amministrazione per una più corretta gestione della cosa pubblica, ma anche apprezzamenti positivi e soddisfazione nei casi di corretta gestione e di recepimento delle proposte formulate.

Alcune relazioni risultano, invece, estremamente generiche e succinte, ed altre si limitano a riportare soltanto un'attestazione della regolarità della gestione.

Così, ad esempio, i revisori di Genova riferiscono di aver effettuato numerosi ed accurati controlli sul servizio di viabilità, anche sul campo, in occasione di lavori d'urgenza e/o di collaudi, e relativamente agli appalti, al rapporto costi risultati e alla regolarità delle procedure, senza rilevare irregolarità e, di conseguenza, senza formulare rilievi o proposte; il collegio di La Spezia sottolinea lo sforzo operato dall'amministrazione per superare il negativo rapporto risorse-obiettivi.

I collegi di Avellino, Como, Gorizia, L'Aquila, Lecco, Novara, Oristano, Vibo Valenzia e Viterbo hanno confermato o specificato meglio i dati inviati dalle amministrazioni senza alcun commento; per Cremona, Crotone, Oristano, Novara, Ravenna, Reggio Emilia e Verona è stata espressamente annotata la mancanza di rilievi e proposte sull'argomento negli anni considerati; i revisori di alcune nuove province hanno annotato la necessità per le rispettive amministrazioni, nel primo anno di vita, di far fronte ad interventi di manutenzione tralasciando, giocoforza, i progetti riguardanti costruzioni di nuove strade o manutenzioni straordinarie.

L'inadeguatezza delle risorse rispetto alle necessità e urgenze della rete viaria viene sottolineata da gran parte dei collegi; di segno contrario il rilievo dei revisori di Benevento che rilevano negli anni 1994 e 1995 notevoli risorse non utilizzate e traslate negli esercizi successivi evidenziando, però, nel contempo, l'intento dell'amministrazione