

8 Risultati finali delle gestioni

Considerazioni generali

L'ordinamento finanziario e contabile delle autonomie locali emanato con il d.lgs. 77 del 1995 è ispirato a due principi essenziali: l'impostazione dei bilanci in modo da consentirne la lettura per programmi, servizi, interventi e la rilevazione dei risultati di gestione mediante la contabilità economica.

La dimostrazione dei risultati di gestione avviene mediante il rendiconto, che comprende il conto del bilancio, il conto economico ed il conto del patrimonio.

Il conto del bilancio dimostra i risultati finali della gestione autorizzatoria contenuta nel bilancio annuale rispetto alle previsioni.

Il conto economico evidenzia i componenti positivi e negativi dell'attività dell'ente secondo criteri di competenza economica.

Il conto del patrimonio rileva i risultati della gestione patrimoniale e riassume la consistenza del patrimonio al termine dell'esercizio, evidenziando le variazioni intervenute nel corso dello stesso, rispetto alla consistenza iniziale.

Anche nel 1998, i risultati finali sono stati elaborati in base alle risultanze dei conti di bilancio, strumenti giuridico-formali, volti ad evidenziare, esclusivamente per mezzo di dati finanziari, se la copertura delle spese e l'impiego delle entrate si siano mantenuti nei limiti fissati dagli stanziamenti.

Solo in base ai dati finanziari disponibili vengono analizzati e valutati i risultati conseguiti nel 1998 dagli enti locali in esame per verificare, sulla base di grandezze globali, la sussistenza o meno delle condizioni di equilibrio gestionale sotto vari profili economico-finanziario, di cassa ed amministrativo.

La Sezione, a tal fine, ha proceduto all'esame dei seguenti quattro risultati finali, desunti dai conti del bilancio:

- a) saldo di parte corrente di competenza,
- b) saldo di parte corrente di cassa,
- c) risultato della gestione di competenza,
- d) risultato di amministrazione.

Il saldo di parte corrente di competenza è determinato dalle entrate correnti e dalle spese correnti, in termini di accertamenti e impegni, maggiorato delle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e dei prestiti obbligazionari, indica la capacità dell'ente di fronteggiare con le entrate ricorrenti e continuative tutte le spese originate da cause permanenti, ossia di assicurare la propria sopravvivenza.

Il saldo di parte corrente di cassa dà dimostrazione di come gli accertamenti e gli impegni e i residui attivi e passivi, di parte corrente, comprensivi delle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e dei prestiti obbligazionari, si sono realizzati in termini di riscossione e pagamenti totali,

Il risultato della gestione di competenza confronta il totale degli accertamenti con il totale degli impegni verificatisi nel corso dell'esercizio, senza distinguere tra la parte corrente e di conto capitale, e consente di verificare la capacità dell'ente di fronteggiare, nell'esercizio considerato, la totalità delle spese con la totalità delle entrate a disposizione, in termini di accertamenti e impegni.

Il risultato di amministrazione considera tutti gli aspetti dell'intera gestione finanziaria e scaturisce dalla somma algebrica dei dati della gestione di competenza e di quelli della gestione dei residui: riscossioni totali, pagamenti totali, fondo di cassa, residui attivi, residui passivi. Questo dato dà contezza dell'andamento generale finanziario della gestione e condiziona quella dell'anno successivo: se positivo indica l'avanzo di amministrazione, se negativo il disavanzo, ed obbliga l'ente ad adottare i provvedimenti necessari al ripristino degli equilibri di bilancio. Non è stato possibile evidenziare il risultato di amministrazione disponibile, sottraendo tutti i

residui passivi di parte corrente colpiti da perenzione amministrativa, in quanto gli enti, avendo usato i nuovi modelli previsti dal d.p.r. 194 del 1996, hanno diversamente evidenziato i residui passivi perenti: una parte, nel conto del bilancio, nel quadro riassuntivo della gestione dopo l'avanzo di amministrazione nei fondi vincolati, altri solo nel conto del patrimonio, tra i debiti, ed alcuni enti, infine, non li hanno riportati in alcun documento, dando in tal modo una rappresentazione erronea della situazione finanziaria dell'ente, in quanto i residui passivi perenti, fino a che non vengono eliminati, perché non sorretti da una valida obbligazione o prescritti, rappresentano debiti dell'ente che i creditori possono rivendicare in qualsiasi momento. Nella Regione Trentino Alto Adige il d.lgs. 77 del 1995 non trova ancora integrale applicazione: la Regione, che ha competenza primaria in materia di ordinamento dei Comuni, ha recepito con l.r. 23.10.1998 n.10 i principi del d.lgs. 77 del 1995, ma le amministrazioni locali sono in attesa delle norme di attuazione, per cui ai sensi della circolare regionale 15.12.1998 n. 4, sono tuttora vigenti le norme finanziarie di cui alla l.421 del 1979, pertanto negli enti locali della regione si applica tuttora l'istituto della perenzione amministrativa dei residui passivi.

Il rispetto del pareggio finanziario e del conseguimento e mantenimento di tutti gli equilibri stabiliti in bilancio per la copertura delle spese correnti (con le risorse dei primi tre titoli dell'entrata, incrementate -ora- dall'importo delle quote degli oneri di urbanizzazione, dall'avanzo di amministrazione destinato alle spese correnti e dai mutui contratti per ripianare i debiti fuori bilancio) e per il finanziamento degli investimenti è stato sempre affermato dalle norme sull'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali e confermato, con rigore, dal d.lgs. n.77 del 1995.

La Sezione, da anni, ha evidenziato come una serie ininterrotta di risultati positivi dell'intera gestione, con avanzo di amministrazione, non si accompagna sempre e necessariamente al raggiungimento e mantenimento degli equilibri tra le varie corrispondenti poste di bilancio così da conseguire risultati positivi anche nel saldo di parte corrente, di competenza e di cassa, e nell'intera gestione di competenza, indicativi, l'uno, della capacità dell'ente locale di coprire con le entrate correnti tutte le spese correnti in termini di accertamenti e impegni e di riscossioni e pagamenti, e, l'altro, di poter far fronte alla totalità delle spese impegnate con le entrate accertate nell'anno.

Nei paragrafi seguenti sono esposti i dati finali, per l'esercizio 1998, confrontati con i corrispondenti dati relativi all'anno 1997, degli enti esaminati dalla Sezione: 91 provincie, 1106 comuni, con popolazione superiore a 8.000 abitanti, e 256 comunità montane, che hanno trasmesso in tempo utile i conti del bilancio; la Regione Sicilia non ha comunità montane in quanto i loro compiti istituzionali sono stati affidati alle provincie.

Gli enti in dissesto, per i quali è già intervenuta l'approvazione dell'ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato, presentano risultati di amministrazione positivi, in quanto la situazione debitoria pregressa è gestita dall'organo straordinario di liquidazione.

Esame delle risultanze

Si espongono di seguito i dati finali sintetici degli enti esaminati, mettendo a confronto i dati del biennio 1997 e 1998, per cogliere, immediatamente, l'andamento dei risultati:

Esercizio 1997

(importi in milioni di lire)

	avanzo		disavanzo		pareggio
PROVINCE	n. enti	importo	n. enti	importo	n. enti
saldo parte corr.comp.	69	423.614	22	-92.387	0
saldo parte corr.cassa.	7	67.013	84	-3.081.112	0
ris. gestione di comp.	22	89.203	69	-739.678	0
ris. amministrazione .	91	1.437.485	0		0

	avanzo		disavanzo		pareggio
COMUNI	n. enti	importo	n. enti	importo	n. enti
saldo parte corr.comp.	617	737.855	489	-2.301.700	0
saldo parte corr. cassa	121	314.137	985	-9.349.036	0
ris. gestione di comp.	301	261.214	803	-2.400.309	2
ris. amministrazione.	1.096	14.382.454	8	-16.267	2

	avanzo		disavanzo		pareggio
COMUNITA MONTANE	n. enti	importo	n. enti	importo	n. enti
saldo parte corr.comp.	197	66.643	59	-11.228	0
saldo parte corr.cassa	98	108.157	158	-126.203	0
ris. gestione di comp.	108	25.397	148	-54.467	0
ris. amministrazione .	249	200.507	5	-9.413	2

Esercizio 1998

(importi in milioni di lire)

	avanzo		disavanzo		pareggio
PROVINCE	n. enti	importo	n. enti	importo	n. enti
saldo parte corr.comp.	60	308.052	31	-123.750	0
saldo parte corr. cassa	27	161.082	64	-1.443.773	0
ris. gestione di comp.	18	62.735	73	-506.154	0
ris. amministrazione.	91	1.388.870	0		0

	avanzo		disavanzo		pareggio
COMUNI	n. enti	importo	n. enti	importo	n. enti
saldo parte corr.comp.	527	562.590	579	-3.842.862	0
saldo parte corr.cassa	388	901.535	718	-4.901.600	0
ris. gestione di comp.	285	514.158	818	-1.776.652	3
ris. amministrazione.	1.094	6.034.768	10	-17.157	2

	avanzo		disavanzo		pareggio
COMUNITA MONTANE	n. enti	importo	n. enti	importo	n. enti
saldo parte corr.comp.	204	72.864	52	-9551	0
saldo parte corr.cassa	111	73.501	145	-91.508	0
ris. gestione di comp.	90	12.784	165	-62.488	0
ris. amministrazione.	250	175.242	5	-8.077	1

In controtendenza con i risultati degli anni precedenti, l'importo totale degli avanzi di amministrazione dei comuni si è più che dimezzato, anche se gli enti che chiudono il bilancio consuntivo con un risultato positivo sono solo due in meno rispetto all'anno 1997: nelle

comunità montane il numero degli enti con risultato positivo è aumentato da 249 a 250, ma l'importo globale è diminuito del 12,60% rispetto all'anno di riferimento.

Per le 91 province considerate, che presentano tutte un risultato di amministrazione positivo, l'importo globale dell'avanzo è diminuito del 3,38% rispetto al 1997, confermando la tendenza del biennio precedente, anche se molto attenuata.

In tutti e tre tipi di enti diminuisce il numero di quelli che chiudono la gestione di competenza con un risultato positivo, in contrapposizione con l'andamento dei risultati di amministrazione, che vengono fortemente condizionati dalla gestione dei residui.

Nelle province e nei comuni, il saldo di parte corrente di cassa è molto migliorato, sono aumentati gli enti in avanzo ed è aumentato l'importo globale degli avanzi; non così per il saldo di parte corrente di competenza, sia il numero degli enti che gli importi globali degli avanzi sono significativamente diminuiti.

Nelle comunità montane è aumentato di 7 unità il numero degli enti che chiudono positivamente il saldo di parte corrente di competenza ed anche l'importo globale degli avanzi, mentre per quanto riguarda il saldo di parte corrente di cassa, ad un aumento del numero degli enti con saldo positivo, da 98 a 111, è corrisposto un importo globale, diminuito del 32,04%.

I prospetti relativi ai risultati delle gestioni della Province, Comuni e Comunità Montane sono inseriti nel secondo volume.

Province

Le risultanze di seguito illustrate si riferiscono ai dati contabili desunti dai conti del bilancio di 91 Province.

a) Saldo di parte corrente di competenza

Al termine dell'esercizio finanziario 1998 in 60 Province, pari al 66% delle stesse, 9 in meno dell'esercizio precedente, gli accertamenti di parte corrente hanno prevalso sugli impegni con una diminuzione del saldo attivo del 27,28% passato da 423.614 mil. a 308.052 mil.; in 31 Province si è avuto, invece, un risultato di segno opposto ed un aumento del disavanzo del 33,94%, essendo passato da -92.387 mil a -123.750 mil.; nessuna Provincia è in pareggio.

Tutte le province del Veneto, del Friuli Venezia Giulia, della Basilicata e della Sardegna presentano risultati positivi, con aumenti degli importi globali rispetto al 1997, ad eccezione del Friuli Venezia Giulia, il cui importo globale dell'avanzo è diminuito da 20.880 mil. a 13.583 mil.

Nelle Marche ed in Calabria aumentano gli enti con saldi positivi ed anche gli importi relativi, mentre in Liguria pur essendo aumentato di una unità il numero delle province con risultato positivo è diminuito l'importo globale dell'avanzo.

Nell'Umbria e nell'Abruzzo tutte le province presentano saldi negativi.

Nel Piemonte, nella Lombardia, nella Toscana, nel Molise e nella Sicilia sono diminuite le province con saldo positivo ed i relativi importi globali, ad eccezione della Sicilia ove alla diminuzione del numero degli enti si contrappone un aumento dell'importo globale.

b) Saldo di parte corrente di cassa

I risultati globali relativi agli effettivi movimenti di cassa, riscossioni e pagamenti totali di parte corrente, aumentati delle quote di capitale delle rate dei mutui e di prestiti obbligazionari, registrano un miglioramento anche se ancora 64 province, 20 in meno rispetto all'anno precedente, denunciano un disavanzo: l'importo globale è inferiore alla metà di quello relativo al 1997, da -3.081.112 mil a -1.443.773 mil.

Solo nel Friuli Venezia Giulia tutte e tre le province hanno un saldo positivo, il cui importo è, però, diminuito rispetto all'anno precedente (da 24.331 mil a 23.024 mil.).

Nessuna Provincia è in pareggio.

In contrapposizione con la tendenza del biennio precedente, confrontando i dati globali delle Province relativi ai saldi di parte corrente di competenza e di cassa, si può rilevare un'inversione nell'andamento dei saldi: al peggioramento sia negli importi globali che nel numero

degli enti con saldo negativo nei primi si contrappone un miglioramento nei saldi di cassa sia per il numero degli enti con saldo positivo, da 7 a 27 sia per l'importo globale degli avanzi, da 67.013 mil a 161.082 mil.

c) Risultato della gestione di competenza

In controtendenza rispetto al biennio precedente, le province con risultato positivo sono diminuite da 22 a 18; l'importo globale è diminuito da 89.203 mil a 62.735 mil.

Gli enti con risultato positivo sono aumentati nelle Regioni: Veneto, Campania, Sicilia e Sardegna

L'importo globale dei risultati negativi delle 73 province in disavanzo, quattro in più dell'anno 1997, è diminuito da -739.678 mil a -506.154 mil

Tutte le province del Piemonte, della Liguria, del Friuli Venezia Giulia, dell'Umbria, delle Marche, dell'Abruzzo e del Molise presentano un disavanzo nella gestione di competenza.

Nessuna provincia è in pareggio.

d) Risultato di amministrazione

In tutte le 91 province considerate, secondo un andamento quasi costante negli anni, il risultato di amministrazione è positivo, ma l'importo globale dei dati positivi è diminuito anche quest'anno, da 1.437.485 mil. a 1.388.870 mil, con un decremento del 3,38%

Comuni

I dati illustrati si riferiscono a 1106 enti su 1.325

a) Saldo di parte corrente di competenza

Anche nel 1998, gli enti che presentano saldi positivi sono diminuiti rispetto all'anno precedente: da 617 a 527; quelli in disavanzo sono 579, il 52,35% dell'insieme dei Comuni oggetto del referto, contro il 44,21% del 1997.

Con riferimento ai dati globali si rileva, come nel biennio precedente, un risultato complessivamente negativo: il disavanzo globale aumenta da -2.301.700 mil a -3.842.862 mil., con un aumento del 66,97%, mentre il dato relativo all'avanzo globalmente considerato diminuisce da 737.855 mil a 562.592 mil., con un decremento del 23,75%.

b) Saldo di parte corrente di cassa

I dati dei saldi di parte corrente di cassa sono favorevoli e registrano un rilevante aumento nel numero dei Comuni, da 121 nel 1997 a 388 nel 1998, ed un corrispondente forte aumento del dato globale positivo da 314.137 mil a 901.535 mil.

Nel 1998, i Comuni in disavanzo da 985 diventano 718, e contestualmente l'importo globale dei risultati negativi si è quasi dimezzato, da -9.349.036 mil a -4.901.600 mil.

Nessun comune è in pareggio.

c) Risultato della gestione di competenza

Anche i risultati della gestione di competenza, saldo tra gli accertamenti e gli impegni verificatisi nel corso dell'anno 1998, hanno fatto registrare, in soli 285 Comuni, il 25,76% del totale degli enti considerati, saldi positivi, ma con un dato globale positivo quasi doppio rispetto a quello dell'anno passato, 514.158 mil., contro 261.214 mil del 1997 riferito a 301 comuni.

Gli enti con saldo positivo sono aumentati in Lombardia, Trentino Alto Adige, Marche, Abruzzo, Campania, Puglia, Basilicata e Sicilia.

Gli enti in disavanzo nel risultato di gestione sono 818, con un importo globale negativo di -1.776.652 mil., diminuito del 26% rispetto al disavanzo del 1997:

Un comune della Lombardia e due del Lazio sono in pareggio.

d) Risultato di amministrazione

Con andamento ormai consolidato la stragrande maggioranza dei Comuni chiude la gestione con un risultato di amministrazione positivo, 1.094 Comuni su 1106, solo 2 in meno

dell'anno precedente, ma a differenza del biennio precedente il corrispondente dato finanziario risulta più che dimezzato da 14.382.454mil. del 1997 a 6.034.768 mil del 1998; mentre il dato finanziario negativo relativo agli enti in disavanzo è aumentato da -16.267 mil a -17.157 mil. e il numero dei comuni da 8.a10

I 10 comuni con disavanzo di amministrazione si trovano nelle regioni: Liguria, Emilia Romagna, Toscana, Marche, Lazio, Campagna e Calabria.

Due comuni, uno in Lombardia ed uno in Abruzzo, sono in pareggio.

Poichè il risultato di amministrazione discende da tutti i dati finanziari relativi sia all'esercizio di riferimento, gestione di competenza, che agli esercizi precedenti, gestione dei residui, è proprio dalla massa dei residui attivi e passivi che viene maggiormente influenzato. talchè, mentre nella gestione di competenza il risultato positivo è stato raggiunto solo dal 25,76% dei Comuni, il risultato di amministrazione positivo riguarda quasi il 99% degli enti.

Comunità Montane

L'art. 28 della L.142 del 1990 definisce le Comunità Montane come enti locali e prevede il loro riordino ad opera delle Regioni, con la possibilità di escluderne quei Comuni che possono pregiudicarne l'omogeneità geografica o socio-economica, di includere quei Comuni confinanti che siano parte integrante del sistema geografico e socio-economico della comunità ed anche (art.29) di trasformare la Comunità Montana in un insieme di Comuni.

Sulla base delle notizie fornite dall'Unione Nazionale Comunità Enti Montani (UNCEN), tale processo di riordino non risulta ancora compiuto.

In presenza di questa situazione ancora non completamente definita, è opportuno valutare con maggiore cautela i dati delle risultanze finali limitando l'esposizione a livello di grandi aree territoriali.

La Sicilia non ha le Comunità Montane, i cui compiti istituzionali sono stati attribuiti alle Province.

I dati i seguito riportati si riferiscono a 256 comunità montane.

a) Saldo di parte corrente di competenza

Il numero degli enti con risultato positivo è aumentato da 197 a 204 e l'importo globale degli avanzi è aumentato passando da 66.643 mil. a 72.864 mil.; mentre l'importo globale negativo delle 52 comunità montane in disavanzo, si è ridotto da -11.228 mil. a -9.551 mil.

Nella Valle d'Aosta, per il secondo anno, e nel Veneto, tutte le comunità montane considerate presentano saldi positivi.

Nessun ente è in pareggio.

b) Saldo di parte corrente di cassa

Ad un aumento del numero degli enti che presenta il saldo dei movimenti di cassa dei titoli di parte corrente positivo, 111 contro le 98 del 1997, corrisponde un importo globale positivo diminuito del 32,04%, da 108.157 mil a 73.501 mil; le comunità con saldo negativo sono 145 con un importo globale negativo ridotto da -126.203 mil. dell'anno precedente a -91.508.

Tutte le comunità montane della regione Valle d'Aosta hanno conseguito risultati positivi. Nessuna comunità chiude in pareggio.

c) Risultato della gestione di competenza

Riprendendo un andamento costante negli ultimi anni, interrotto soltanto nel 1997, i dati relativi al risultato della gestione di competenza, saldo tra gli accertamenti di tutte le entrate e gli impegni di tutte le spese dell'anno, mostrano una diminuzione degli enti con avanzo nella gestione, da 108 a 90, e del relativo importo globale, che si è dimezzato, da 25.397 mil. a 12.784mil.

Le comunità con risultato negativo sono aumentate nel biennio 1997-1998 da 148 a 165 ed il relativo importo globale negativo da -54.467 mil. a -62.488 mil; tutti gli 8 enti dell'Emilia Romagna, considerati, sono in disavanzo per il secondo anno consecutivo.

Una comunità della regione Lazio è in pareggio.

d) Risultato di amministrazione

Oltre il 97% delle comunità esaminate ha chiuso l'esercizio con un avanzo di amministrazione, ma, nonostante il numero delle comunità sia aumentato di 1 unità, l'importo totale positivo è diminuito da 200.507 mil. a 175.242 mil., secondo un andamento costante negli ultimi esercizi.

Chiudono i conti in disavanzo solo 5, di cui 1 in Umbria, 1 nel Lazio, 2 in Campania ed 1 in Calabria, per un importo totale negativo di -8.077 mil., inferiore rispetto al corrispondente dato del 1997, di -9.413 mil.; in pareggio una sola comunità montana, nella Liguria

Residui passivi perenti

Il risultato di amministrazione contabile determinato sommando al fondo di cassa di fine anno tutti i residui attivi e sottraendo tutti i residui passivi, diviene disponibile al netto di tutti i residui passivi perenti esistenti e non prescritti al 31 dicembre dell'anno cui il rendiconto si riferisce.

I residui passivi perenti sono i residui passivi relativi alle sole spese correnti che, dopo due anni successivi a quello nel quale si è perfezionato l'impegno, vengono cancellati dal bilancio, salvo la loro riproduzione in capitoli speciali dei successivi bilanci allorquando siano reclamati dai creditori; la parte di avanzo di amministrazione derivante dai residui passivi perenti è indisponibile e deve essere accantonata per il finanziamento dei residui reclamati dai creditori (art. 21 d.p.r. 421 del 1979 e art. 3 bis d.l. 55 del 1983).

L'eliminazione dal bilancio dei residui passivi per perenzione ha effetti soltanto contabili, fermo restando il diritto del creditore di reclamare la somma dovutagli fino all'estinzione del diritto stesso per intervenuta prescrizione: la quota dell'avanzo, destinata al pagamento dei residui passivi perenti reclamati dai creditori, veniva accantonata, nei vecchi modelli del conto consuntivo, in un fondo evidenziato nel quadro riassuntivo che concludeva il conto.

A seguito della eliminazione dall'ordinamento dell'istituto della perenzione, dlvo 77 del 1995, tra i residui passivi non vi è più distinzione, tutti devono essere mantenuti in bilancio fino al pagamento ovvero a quando le obbligazioni sottostanti non si prescrivono.

Gli enti, avendo adottato i nuovi modelli previsti dal dpr 194 del 1996, che non prevedono un fondo specifico nel quadro riassuntivo del conto del bilancio, hanno diversamente evidenziato i residui passivi dichiarati perenti preesistentemente all'entrata in vigore del surrichiamato dlvo 77: il maggior numero degli enti, nel quadro riassuntivo del conto del bilancio, nei fondi vincolati; altri, solo, nel conto del patrimonio, tra i debiti; alcuni, erroneamente, non li hanno riportati in alcun documento del rendiconto, dando, pertanto, una rappresentazione inesatta della situazione finanziaria dell'ente.

Pertanto, la Sezione ha ritenuto interessante, anche questo anno, continuare l'indagine specifica, iniziata sui conti consuntivi dell'anno 1994, sugli enti che nel conto consuntivo, nel quadro riassuntivo della gestione finanziaria, riportavano, negli anni precedenti, i residui passivi perenti, al fine di evidenziare il risultato della revisione annuale: eliminazione dei residui inesigibili per insussistenza di un titolo valido o per avvenuta prescrizione, o reinscrizione in bilancio per il loro pagamento ai creditori o loro mantenimento in perenzione.

L'indagine si è svolta attraverso la lettura attenta del conto del bilancio e del conto del patrimonio integrata da un questionario nel quale gli enti stessi hanno rappresentato il risultato della revisione effettuata per verificare la sussistenza e la validità delle obbligazioni giuridiche di tutti i residui passivi perenti, all'atto della reinscrizione in bilancio o del loro mantenimento in perenzione, della parte di residui passivi rappresentante un effettivo e valido debito.

Il questionario è stato inviato solo agli enti nei cui conti del bilancio o conti patrimoniali non è stato possibile rilevare con precisione l'allocazione della quota dei pregressi residui passivi perenti.

Solo 5 province, alla fine dell'esercizio precedente, conservavano ancora i residui passivi perenti: l'importo complessivo, è diminuito, nel biennio in esame, da 11.755 mil del 1997 a 5.053 mil. del 1998, con un decremento del 57%.

Le province di Frosinone e Cagliari, che nel 1997 avevano residui passivi perenti per 6.010 mil., li hanno eliminati, con la cancellazione degli insussistenti, 353 mil., e la reiscrizione in bilancio di quelli relativi ad obbligazioni sorrette da valido titolo giuridico, 5.656 mil..

L'importo dei residui passivi perenti della provincia di Lucca resta invariato, 1.022 mil; per le restanti province di Rieti e Isernia l'importo complessivo dei residui passivi perenti, 4.723 mil al 31 dicembre 1997, diminuisce a 4.031 mil. al 31 dicembre 1998: per prescrizione 637 mil., per reiscrizione in bilancio nel 1998. 55 mil.;

Passando ora ad esaminare i comuni, premesso che gli enti della Regione Trentino Alto Adige applicano tuttora l'istituto della perenzione amministrativa previsto dalla l. 421 del 1979 e che, pertanto l'importo dei residui passivi perenti di Bolzano, Mori, Riva del Garda e Trento è globalmente aumentato da 4.825 mil a 5.602 mil; si nota che i residui passivi perenti, relativi a tutti gli altri enti, ammontanti in totale al 31.12 1997 a 96.767 mil., si riducono alla fine dell'esercizio considerato a 28.567 mil., con un decremento del 70,48 %. Tutti gli enti della Valle D'Aosta, del Friuli Venezia Giulia, del Molise e della Basilicata hanno eliminato l'istituto della perenzione dei residui passivi già due esercizi; in tutte le altre regioni si evidenziano diminuzioni dei residui perenti.

In due comuni, 1 in Liguria ed 1 in Emilia Romagna l'ammontare dei residui perenti, di 1352 mil., invece di rimanere invariato o di diminuire, in accordo con quanto stabilito dal dlvo 77 del 1995, che ha abolito l'istituto della perenzione e pertanto dalla sua entrata in vigore tutti i residui passivi devono essere mantenuti in bilancio finché sorretti da una valida obbligazione. è al 31 dicembre 1998 di 1296 mil, nonostante ne siano stati dichiarati insussistenti 898 mil e reiscritti nel bilancio 245 mil.

Sui restanti 88 comuni esaminati, 21 enti hanno eliminato i residui passivi perenti ammontanti globalmente al 31 dicembre 1997 a 53.156 mil.: perché prescritti, 7.415 mil., il 13,95%, insussistenti, 36.684 mil., oltre il 69%, impegnati e reiscritti nel bilancio 1998, 9.058 mil., il 17,04%; 36 comuni hanno mantenuto invariato l'importo dei loro residui passivi perenti, che ammontano globalmente a 10.748 mil.

Nei restanti 31 comuni considerati, la consistenza totale dei residui passivi perenti è diminuita del 45,78%, da 32.863 mil. a 17.819 mil, alla fine dell'anno in esame: prescritti, 1.186 mil., insussistenti, 12.297 mil. ed impegnati e reiscritti in bilancio nel 1998, 1.561 mil;

Considerazioni conclusive

Il principio del conseguimento e mantenimento degli equilibri di bilancio è stato affermato da tutte le norme sull'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali e la sua corretta applicazione prevede di operare in presenza di situazioni finanziarie e contabili effettive ed attendibili, dalle quali siano escluse tutte le partite positive o negative fittizie che alterano il risultato.

Poiché il risultato di amministrazione disponibile è dato dal fondo di cassa più tutti i residui attivi meno tutti i residui passivi e i residui passivi perenti, sono questi dati finanziari che ne determinano l'attendibilità e l'effettività.

La Sezione, già dal 1989, ha affermato che l'avanzo di amministrazione è effettivo: quando è tale al netto di tutti i residui passivi perenti, esistenti e ancora non prescritti al 31 dicembre dell'anno cui il rendiconto si riferisce, e dei debiti fuori bilancio, esistenti alla stessa data; è attendibile: quando resiste alla prova della fondatezza dei residui attivi e della veridicità dei residui passivi che concorrono a determinarlo.

La massa dei residui e le possibili manovre su questi possono determinare un risultato di amministrazione nel conto del bilancio diverso da quello effettivamente conseguito dall'ente; ciò è possibile per una non corretta attuazione delle norme e per un sistema dei controlli poco efficace.

Il confronto tra i risultati della gestione di competenza, saldo tra tutte le entrate accertate e tutte le spese impegnate nell'anno, negativi per un numero rilevante di enti, aumentati rispetto all'anno precedente, ed i risultati di amministrazione complessivamente positivi e con andamento sempre favorevole negli anni, anche se il dato globale positivo appare ridimensionato, anche in questo ultimo biennio, nelle province e nelle comunità montane, e più che dimezzato nei comuni, rileva come sia indispensabile un'attenta gestione dei residui, così come previsto dal d.lgs. 77 del 1995, che ha ridefinito, con più rigore, le fasi dell'accertamento delle entrate, dell'impegno delle spese e la revisione annuale di tutti i residui, al fine di mantenere nelle scritture per concorrere ai risultati dell'ente solo quei crediti e quelle obbligazioni fondate su un valido titolo giuridico.

Uno degli indici capaci di misurare la fondatezza dei residui attivi è il tasso di smaltimento, rapporto tra residui impegnati e residui riscossi, che misura la quantità delle entrate accertate nei precedenti esercizi che si riscuote nel presente e dà conto delle difficoltà dell'ente nella realizzazione degli accertamenti; altro indice significativo è il tasso di cancellazione dei residui attivi, rapporto tra residui stanziati e residui riaccertati, che misura la quantità di residui attivi che viene eliminata dalle scritture rispetto alla massa dei residui attivi riportati a seguito dell'operazione di riaccertamento (v. cap. Entrate).

Un basso tasso di smaltimento dei residui attivi ed un consistente tasso di cancellazione degli stessi fanno ritenere che le poste attive non siano sorrette da un valido titolo giuridico o che gli uffici amministrativi non curino con la dovuta solerzia la riscossione delle entrate dell'ente; in entrambi i casi il relativo risultato di amministrazione non sarà rappresentativo della vera situazione finanziaria dell'ente.

Per quanto riguarda i residui passivi si può pensare che l'ente non dovrebbe avere alcun interesse a mantenerli nel conto se non sono conseguenti all'assunzione di un' obbligazione giuridicamente perfezionata, in quanto, come posta negativa, concorrono a diminuire l'avanzo di amministrazione o, addirittura, ad aumentare il disavanzo. Ma i risultati dell'indagine specifica svolta dalla Sezione, da anni, sui residui passivi perenti hanno rilevato come anche nel versante della spesa, ed addirittura della spesa di parte corrente, vi sia poca attenzione, da parte degli enti, ad effettuare alla fine di ogni esercizio il controllo sistematico della sussistenza della effettività degli impegni assunti (v. Cap. Spese).

Il risultato di amministrazione è determinato anche dal fondo di cassa: anche il fondo di cassa può non corrispondere alle effettive disponibilità finanziarie dell'ente presso il suo tesoriere: questi può aver effettuato pagamenti a seguito di azioni esecutive esperite da creditori dell'ente per somme che non sono state impegnate e liquidate secondo le norme di contabilità e che, pertanto, non possono essere contabilizzate tra i pagamenti, nelle scritture dell'ente e considerate nel conto consuntivo fino ad avvenuta regolarizzazione; ma tale situazione è stata superata e sanata dalle innovazioni apportate nei nuovi modelli previsti dal dpr 194 del 1996 per il conto del bilancio, nel cui quadro riassuntivo della gestione finanziaria vengono indicati i pagamenti effettuati per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre, che concorrono, quindi, come posta negativa, alla determinazione dell'avanzo o disavanzo di amministrazione.

I debiti fuori bilancio, ancora non riconosciuti, non trovano riscontro nella contabilità e quindi non vanno ad influenzare il risultato di amministrazione esposto dall'ente, ma determinano e modificano, sicuramente, le risultanze vere ed effettive della gestione.

Il decreto legislativo 77 del 1995, con le disposizioni sull'accertamento, impegno, residui attivi e passivi e riaccertamento degli stessi, salvaguardia degli equilibri di bilancio e riconoscimento di legittimità di debiti fuori bilancio, la redazione attenta e scrupolosa del conto economico, che considera i proventi e i costi relativi alla gestione dell'anno, e del conto del patrimonio, che evidenzia le variazioni intervenute sul patrimonio conseguenti alla gestione economica e finanziaria, tutte norme che ai sensi del 4° comma dell'art. 9 della L. 127 del 1995 devono considerarsi come principi generali con valore di limite inderogabile, e una maggiore responsabilizzazione degli amministratori e dei funzionari, dovrebbero portare a risultati più attendibili ed effettivi nelle gestioni degli enti locali.

PARTE TERZA

TUTELA DELL'EQUILIBRIO FINANZIARIO

1 Obbligo dell'equilibrio finanziario delle gestioni

Al fine della stabilità dell'intero sistema, l'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali sancisce l'obbligo del pareggio di bilancio da rispettare non solo in sede di approvazione del bilancio preventivo ma altresì in corso di esercizio ed alla chiusura dell'anno finanziario.

Diventa pertanto necessaria la costante attenzione degli amministratori locali nella gestione delle risorse; per mantenere l'equilibrio di bilancio il d.lgs. n.77 del 25 febbraio 1995 impone agli enti di effettuare periodicamente, in corso di esercizio e comunque entro il 30 settembre di ogni anno, verifiche sui dati di bilancio per apportare i necessari correttivi con tempestività nel caso di constatato o previsto squilibrio.

Possibili cause del mancato equilibrio dei conti si possono individuare, oltre che in imprevisti nei settori dell'entrata e della spesa, nei ripiani di disavanzi accertati nell'esercizio precedente e nella necessità della copertura di oneri derivanti dal riconoscimento di debiti fuori bilancio.

Le citate possibili cause di squilibrio assumono un diverso e crescente rilievo, ai fini della stabilità del sistema finanziario degli enti, a seconda che lo squilibrio medesimo possa essere riassorbito nel corso dello stesso esercizio con i mezzi ordinari di bilancio ovvero sia necessario, per il rientro in pareggio, il ricorso a risorse ordinarie da impegnare, oltre che nell'esercizio in corso, anche nei due anni successivi (art.36, comma 2^a, d.lgs. n.77) ovvero infine diventi indispensabile il ricorso nel triennio a risorse straordinarie quali i ricavi da alienazioni di beni patrimoniali disponibili (art.36, comma 2^a d.lgs. n.77) e, nel caso di debiti fuori bilancio, le entrate da mutui specifici (art.37, comma 3^a d.lgs. n.77).

Nelle due ultime ipotesi sopra indicate, pur se legislativamente previste, si verifica un appesantimento finanziario a carico di esercizi futuri con conseguente limitazione della capacità di spesa degli enti in proporzione dell'entità dei ratei di ripiano.

Trattasi di ipotesi che, pur rientrando nella casistica delle patologie del sistema, non comportano tuttavia interventi esterni per il rientro dell'ente nel previsto equilibrio finanziario.

Qualora, infine, l'ente non riesca ad azionare validamente le modalità sopra descritte ed il suo grado di squilibrio finanziario non gli consenta l'assolvimento delle funzioni e dei servizi indispensabili e di far fronte ai crediti liquidi ed esigibili di terzi, l'ordinamento prevede la specifica procedura concorsuale del dissesto. L'istituto introdotto nell'ordinamento nel 1989, prevede una gestione straordinaria affidata ad un liquidatore esterno per l'attuazione dei piani di estinzione delle passività ed una gestione ordinaria da condurre, con notevoli limitazioni all'autonomia dell'ente locale, sulla base di un bilancio riequilibrato che sconta misure obbligatorie per aumenti di imposte e tasse, per livelli di copertura degli oneri dei servizi pubblici, per riduzione degli organici del personale. La normativa consente infatti al Ministero dell'Interno di formulare prescrizioni obbligatorie per gli amministratori in sede di approvazione dell'ipotesi di bilancio riequilibrato.

I debiti fuori bilancio, i disavanzi di amministrazione ed i dissesti degli enti locali, costituendo aspetti di notevole rilievo per la tutela degli equilibri di bilancio, vengono esaminati distintamente nei paragrafi successivi attraverso specifiche analisi effettuate sulla base dei dati in possesso della Sezione.

2 Debiti fuori bilancio

Fra le possibili cause dello squilibrio finanziario dei conti degli enti, una particolare rilevanza assume la formazione di debiti fuori bilancio, fenomeno che, per la sua ampia diffusione, è stato oggetto sin dal 1986 di specifica normativa ed è attualmente regolato dal d.lgs. 77 del 1995 (art. 37) che prevede la possibilità permanente per gli enti di riconoscere la legittimità di debiti contratti senza l'osservanza delle prescritte regole contabili ed appartenenti a determinate tipologie: derivanti da sentenze passate in giudicato o comunque esecutive, da copertura di disavanzi di aziende speciali, istituzioni e consorzi, da ricapitalizzazioni di società di capitali costituite per l'esercizio di servizi pubblici, da procedure espropriative e di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità, da fatti o provvedimenti dovuti a causa di forza maggiore o per i quali non è dimostrata una responsabilità di soggetti dell'amministrazione. In conformità agli indirizzi giurisprudenziali in materia di responsabilità per danno patrimoniale la quinta ed ultima tipologia di debiti riconoscibili sopra indicata è stata successivamente modificata dall'art. 5 del d.lgs. 15 settembre 1997, 342 che ha ampliato la possibilità di riconoscimento di legittimità a tutti i debiti fuori bilancio derivanti da acquisizione di beni e servizi ma solo nei limiti della parte di spesa per la quale siano dimostrate l'utilità e l'arricchimento tratti dall'ente locale.

Intervenuto il riconoscimento del debito, al fine di mantenere l'equilibrio del bilancio, l'ente deve ricercare la necessaria copertura della conseguente nuova spesa. A tal fine il citato d.lgs. n.77/1995, oltre a prevedere che la copertura può essere assicurata anche nell'arco di tre esercizi finanziari compreso quello in corso al momento del riconoscimento, consente all'ente di utilizzare tutte le entrate di bilancio (ad eccezione delle entrate provenienti dall'assunzione di prestiti e delle entrate aventi specifica destinazione per legge) nonché l'eventuale avanzo di amministrazione e, qualora le disponibilità di bilancio non fossero sufficienti, di ricorrere alla alienazione di beni patrimoniali disponibili ovvero alla contrazione di appositi mutui (art.36 e 37).

Ciò posto, anche al fine di verificare il mantenimento dell'equilibrio di bilancio a seguito del riconoscimento della legittimità di debiti fuori bilancio, è stata effettuata una specifica indagine che ha riguardato tutte le amministrazioni provinciali e comunali, con la quale si è proceduto alla rilevazione dei debiti fuori bilancio riconosciuti ma non ancora finanziati con effettivi impegni di spesa alla data del 31 dicembre 1998.

L'indagine mette pertanto in evidenza l'importo dei debiti fuori bilancio riconosciuti i cui oneri di copertura si riverseranno negli esercizi finanziari successivi a quello chiuso il 31 dicembre 1998 e di conseguenza l'indebitamento degli enti a tale data.

Un esame più approfondito è stato effettuato per 19 enti la cui situazione debitoria è apparsa di più rilevante entità tenuto conto che l'importo dei debiti riconosciuti ma non ancora impegnati al 31 dicembre 1998 è risultato superiore al 10% del totale delle entrate correnti accertate nello stesso esercizio 1998.

I dati necessari all'indagine sono stati raccolti da apposita specifica documentazione richiesta e inviata dagli enti.

Nell'indagine sono stati pertanto utilizzati i dati comunicati dagli enti e pervenuti alla sezione in tempo utile per la loro elaborazione.

Hanno risposto alla richiesta di dati e documenti complessivamente 7.633 enti (97 amministrazioni provinciali su 100 e 7.536 comuni su 8.096) pari al 93,13% del totale degli enti (8.196 tra province e comuni).

Non hanno fornito risposta e risultano pertanto inadempienti 563 enti (3 province e 560 comuni), pari al 6.87% del totale degli enti di competenza.

Nella sottostante tabella A viene riportato il numero degli enti inadempienti suddivisi per regione di appartenenza. Dalla medesima tabella può rilevarsi che la più alta percentuale di inadempimento si è registrata fra gli enti della regione Sicilia (14.57%) seguiti da quelli della regione Campania (12.25%) mentre la più bassa percentuale di inadempimento è stata raggiunta dagli enti della regione Friuli - Venezia Giulia (1.35%).

TABELLA A

Enti inadempienti

Regione	Comuni inadempienti	Province inadempienti	Totale enti inadempienti	Totale enti	% enti inadempienti sul totale
PIEMONTE	46	0	46	1215	3,79%
VALLE D'AOSTA	3	0	3	74	4,05%
LOMBARDIA	70	0	70	1556	4,50%
LIGURIA	18	0	18	239	7,53%
TRENTINO ALTO ADIGE	27	0	27	339	7,96%
VENETO	28	0	28	587	4,77%
FRIULI VENEZIA GIULIA	3	0	3	223	1,35%
EMILIA ROMAGNA	21	1	22	350	6,29%
TOSCANA	23	1	24	297	8,08%
UMBRIA	9	0	9	94	9,57%
MARCHE	19	0	19	250	7,60%
LAZIO	37	0	37	382	9,69%
ABRUZZO	22	1	23	309	7,44%
MOLISE	6	0	6	138	4,35%
CAMPANIA	68	0	68	555	12,25%
PUGLIA	26	0	26	263	9,89%
BASILICATA	8	0	8	132	6,06%
CALABRIA	41	0	41	414	9,90%
SICILIA	58	0	58	398	14,57%
SARDEGNA	27	0	27	381	7,09%
TOTALE	560	3	563	8196	6,87%

Tra i 7.633 enti che hanno ottemperato alla richiesta della Sezione, soltanto 127 enti (4 province e 123 comuni), secondo quanto rilevato dai questionari trasmessi dagli enti, al 31 dicembre 1998 presentavano debiti fuori bilancio riconosciuti ma ancora da impegnare negli esercizi successivi utilizzando piani di riequilibrio pluriennale (9 comuni hanno riportato sia un disavanzo di amministrazione che debiti fuori bilancio).

Il totale complessivo dei debiti riconosciuti dai sopracitati 127 enti ancora da impegnare negli esercizi successivi al 1998 ammonta a 117.058 milioni (di cui 101.623 milioni riguardano i debiti delle province e dei comuni con popolazione superiore ad 8.000 abitanti) pari all'1,61% del totale degli accertamenti delle entrate correnti dell'esercizio 1998 dei medesimi enti. Dei debiti sopra citati 91.613 milioni riguardano debiti riconosciuti nel corso del 1998, mentre i rimanenti 25.445 milioni si riferiscono a debiti riconosciuti in esercizi precedenti.

Del suddetto importo, secondo i piani di riequilibrio adottati dagli enti, 89.166 milioni dovevano rifluire nel bilancio del 1999 attraverso l'allocazione degli appositi impegni.

E' da rilevare che per debiti di particolare natura l'estinzione avviene in periodi più lunghi di quello triennale come per i debiti per fornitura di acqua nei confronti di alcune regioni per i quali è stata accordata agli enti una rateizzazione decennale.

Al fine di una valutazione dell'andamento temporale della situazione debitoria degli enti nella sottostante tabella B si raffronta l'entità dei debiti da ripianare suddivisi per regione, rispettivamente al termine degli esercizi 1997 e 1998, riguardante le province ed i comuni con popolazione superiore ad 8.000 abitanti.

I dati riportati nella tabella evidenziano una complessiva riduzione del 36.03% della massa dei debiti fuori bilancio da ripianare al 31 dicembre 1998 rispetto all'esercizio precedente.

TABELLA B

Totale debiti fuori bilancio esercizi 1997-1998 delle province e dei comuni con popolazione superiore ad 8000 abitanti

(importi in milioni di lire)

Regioni	Totale debiti fuori bilancio da ripianare al 31.12.1997	Totale debiti fuori bilancio da ripianare al 31.12.1998	Variazione 1997-1998
Piemonte	477		-100.00%
Lombardia	382	40	-89.53%
Liguria	12.376	3.190	-74.22%
Veneto	1.736	308	-82.26%
Friuli-Venezia Giulia	0	11	p.n.c.
Emilia Romagna	316	26	-91.77%
Toscana	489	1.422	190.80%
Umbria	0	0	0.00%
Marche	1.045	998	-4.50%
Lazio	39.939	59.909	50.00%
Abruzzo	2.467	0	-100.00%
Molise	14.665	81	-99.45%
Campania	14.020	17.743	26.55%
Puglia	12.720	383	-96.99%
Basilicata	843	0	-100.00%
Calabria	14.731	6.256	-57.53%
Sicilia	41.651	11.256	-72.98%
Sardegna	993	0	-100.00%
Totali	158.850	101.623	-36.03%

Nelle allegate tabelle 1 e 2 sono evidenziati per ognuno degli enti, raggruppati rispettivamente per ambiti regionali e per classi demografiche, i dati relativi all'importo dei debiti fuori bilancio riconosciuti e ancora da ripianare al 31 dicembre 1998, ai piani di rateizzazione approvati, all'incidenza percentuale dei debiti sugli accertamenti di parte corrente ed al risultato di amministrazione riportato al termine dell'esercizio finanziario 1998.

Disaggregando i dati per ambiti regionali è risultato che il maggior numero di enti con i debiti fuori bilancio ancora da ripianare al 31 dicembre 1998, appartiene alla regione Campania (21 enti), seguita dalla Sicilia (16 enti), dal Lazio (14 enti), dalla Calabria (12 enti) e dalla Lombardia (11 enti) mentre quantitativamente l'importo più alto di debiti fuori bilancio da ripianare, è riportato dagli enti della regione Lazio (57.747 milioni) seguiti da quelli della regione Campania (22.765 milioni). Sul dato negativo della regione Lazio influisce la situazione dei debiti del comune di Roma che da solo riporta debiti da ripianare per 53.736 milioni.

Disaggregando i dati dei comuni per classi demografiche è risultato che i comuni con debiti fuori bilancio, riconosciuti ed ancora da ripianare al 31 dicembre 1998, appartengono a tutte le classi demografiche a conferma della notevole diffusione del fenomeno.

Nelle sottostanti tabelle C e D si riportano, suddivisi rispettivamente per regioni e per classi demografiche il numero degli enti con debiti fuori bilancio da impegnare successivamente al 31 dicembre 1998, gli importi di tali debiti, nonché la loro incidenza percentuale sugli accertamenti di parte corrente 1998.