

## La contabilità armonizzata dei Comuni e il controllo della Finanza Pubblica

di Alessandro Petretto\*

Trimestrale di informazione per cittadini e imprese  
Anno X - Numero 3/2015 - ISSN 2465-0188

Numero 3/2015

1

ENTI LOCALI

In seguito agli accordi europei, la finanza pubblica è soggetta a controlli che riguardano la P.A. nel suo complesso e i settori che, in vario modo, contribuiscono alla formazione dei saldi oggetto del controllo: (i) l'Amministrazione centrale (i Ministeri e le altre Amministrazioni statali); (ii) l'Amministrazione Previdenziale (INPS e Istituti minori); l'Amministrazione locale (Regioni, Comuni, Unioni dei Comuni, Città metropolitane e Università).

Secondo il vincolo sui saldi di bilancio della P.A., di cui alla legge ordinaria rinforzata (LOR) 243/2012 (art. 3 e 4), il saldo strutturale deve essere in equilibrio. Ciò implica che il così detto *Cyclically-adjusted budget* deve essere uguale a zero, mentre il deficit nominale complessivo deve essere solo quello derivante dall'andamento del ciclo, ottenibile con riferimento all'output gap (differenza tra saggio di crescita potenziale ed effettiva) e alla sensibilità del deficit rispetto all'andamento del ciclo.

Logica vorrebbe che questo saldo, compatibile con il pareggio del disavanzo strutturale, fosse suddiviso in tre componenti riferite all'amministrazione centrale (AC), previdenziale (EP) e locale (AL), tenendo conto opportunamente della natura dei trasferimenti verticali che si annullano nel consolidato. Una volta ammessa, tale suddivisione sarebbe simmetrica nel senso che varrebbe anche nel ciclo positivo; con un surplus aggregato, la suddivisione deve estendersi ai surplus settoriali. La suddivisione dovrebbe risultare da valutazioni di politica economica che tengano conto degli effetti di composizione delle entrate e delle uscite dei tre settori in termini di politica anticiclica (es. indirizzare le risorse dove il moltiplicatore dell'attività economica è più elevato). Così come dovrebbe essere impostata la suddivisione del saldo settoriale AL tra gli enti territoriali (Regioni, Comuni, Città metropolitane).

L'art. 9 della LOR non muove in questa direzione, sostanzialmente avocando all'amministrazione centrale la facoltà di produrre interamente l'indebitamento netto consentito. I principali motivi di questo orientamento restrittivo nei confronti delle amministrazioni locali sono: (i) la convinzione che le esigenze di finanziamento, correnti e in conto capitale, degli enti territoriali siano completamente soddisfatte dai margini di autonomia fiscale e dalla struttura dei trasferimenti erariali; (ii) una valutazione sostanzialmente negativa in merito alla capacità di controllo autonomo della finanza degli enti decentrati (prova ne è l'asimmetria rispetto agli enti pubblici non territoriali, che ricevono un trattamento meno vincolante); (iii) la convinzione che questa scomposizione dei saldi sia resa complicata dall'asimmetria delle contabilità dei settori e sotto-settori.

I primi due sono giudizi di valore e in quanto tali criticabili. L'ultimo rilievo ha una base analitica più fondata ed è, al momento, corretto. Tuttavia, non sarà più così con la nuova armonizzazione contabile che muove nella direzione di bilanci omogenei, confrontabili e aggregabili, con la caratteristica di fornire un'individuazione corretta dei debiti dei sotto-settori della P.A.. Gli elementi che favoriscono questo avvicinamento a bilanci omogenei, confrontabili e aggregabili sono i seguenti: (i) la nuova classificazione delle entrate e delle spese che identifica nuovi e più espliciti titoli, (ii) la suddivisione delle spese in missioni e programmi, aggregabili e scomponibili per l'intera P.A.; (iii) la combinazione tra Contabilità finanziaria e Contabilità economico-patrimoniale, con il piano di conti integrato, unico e obbligatorio per tutte le P.A.; (iv) l'applicazione del principio della Competenza finanziaria potenziata (CFP) e (v) il bilancio consolidato per l'Ente territoriale e le sue partecipate.

In particolare, la CFP rileva i fatti gestionali nel momento del perfezionamento dell'obbligazione e dell'imputazione degli impegni e degli accertamenti in base all'esigibilità dell'obbligazione stessa. Distingue la nascita dell'obbligazione dalla sua scadenza proponendo la registrazione degli accertamenti e degli impegni nel momento del perfezionamento dell'obbligazione giuridica e la successiva imputazione nell'anno in cui tale obbligazione scade. Di conseguenza, i residui non possono più essere considerati debiti e crediti fittizi dato che emergono solo dal disallineamento tra gli stanziamenti di competenza e di cassa e sono destinati ad azzerarsi nel tempo. Cassa e competenza tendono ad uniformarsi e i bilanci dell'ente, rappresentando obbligazioni giuridiche scadute, danno certezza dell'ammontare delle passività e il consolidamento dei dati fa emergere il debito dell'intera P.A..

L'art. 9 della LOR prevede per le amministrazioni locali saldi di finanza pubblica molto rigidi. Infatti, i bilanci degli enti territoriali si considerano in equilibrio quando, sia nella fase di previsione che di rendiconto, registrano: a) un saldo non negativo, in termini di competenza e di cassa, tra le entrate finali e le spese finali; b) un saldo non negativo, in termini di competenza e di cassa, tra le entrate correnti e le spese correnti, incluse le quote di capitale delle rate di ammortamento dei prestiti.

Il conseguente divieto di finanziamento del bilancio col debito, disposto dall'art. 9, limita in modo drastico lo spazio per investimenti pubblici degli enti territoriali, con notevole pregiudizio per l'accumulazione del capitale sociale e la crescita economica. Al riguardo, l'unico spiraglio viene dall'art. 10 che ammette il ricorso al debito per finanziare investimenti dei Comuni solo a condizione che siano definiti precisi piani di ammortamento e per il complesso dei comuni di una Regione sia rispettato il vincolo di bilancio di cassa. Ai fini dell'intesa ciascun ente comunica ogni anno alla Regione di appartenenza il saldo di cassa (entrate finali-spese finali) che prevede di conseguire gli investimenti che intende realizzare mediante il ricorso all'indebitamento (o con avanzi di amministrazioni degli esercizi precedenti). L'ammontare complessivo degli avanzi di cassa dei diversi enti costituisce quindi il limite all'indebitamento per l'insieme degli EELL appartenenti ad una Regione, compresa la Regione stessa.

Pertanto, sarebbe opportuno modificare l'art. 9 della LOR con l'obiettivo di strutturare il vincolo su una grandezza di bilancio che si avvicini il più possibile alla misura Eurostat dell'indebitamento netto della P.A., di cui al vincolo nominale del 3%. Per quanto precisato, il saldo finale in termini di CFP, potrebbe essere il riferimento corretto. Inoltre, si dovrebbe consentire una maggiore flessibilità, pur nel rigoroso rispetto dei vincoli posti dagli art. 3 e 4. Pertanto, come obiettivo di politica economica potrebbe essere fissato, con la legge di stabilità, a livello di AL, un deficit (pareggio o surplus, a seconda della fase ciclica), connesso alla differenza tra i Titoli 1 e 2 della spesa e i Titoli 1, 2, 3 e 4 dell'entrata, secondo la nuova classificazione. Il saldo così programmato dovrebbe poi essere opportunamente ribaltato a livello del singolo Comune in proporzione a grandezze oggettive, come la popolazione o le entrate. Il ribaltamento potrebbe anche avvenire ricorrendo alla struttura dei patti regionali orizzontali previsti, come detto, dall'art. 10 della LOR, a condizione che siano incentivati e resi sistematici, eventualmente anche a seguito di accordi tra le Regioni più piccole.

\*Università di Firenze



## Saldo euro-compatibile e nuova contabilità: proposta per un patto di stabilità a due gambe

di Massimiliano Ferraresi\*, Leonzio Rizzo\*\*

Numero 3/2015

2

ENTI LOCALI

In questa nota confrontiamo i differenti risultati in termini di saldo dei Comuni italiani, negli anni 2009, 2010 e 2011, nell'ipotesi che il saldo-obiettivo del patto di stabilità interno sia calcolato, anziché col criterio della cosiddetta contabilità mista (Legge 244/2007), con il criterio della contabilità euro-compatibile approfondendo il ruolo delle partite finanziarie e degli aggiustamenti contabili, necessari a raccordare le due contabilità.

Lo schema contabile per la definizione del saldo euro-compatibile consente di passare dalle spese classificate in competenza mista (d'ora in poi CM) a quelle classificate con la contabilità euro-compatibile (d'ora in poi EC) sommando alle prime la differenza tra pagamenti e impegni di trasferimenti correnti, oneri straordinari di gestione e imposte e tasse e sottraendo le partecipazioni azionarie e i conferimenti di capitale, entrambi registrati in conto cassa. Il passaggio dalle entrate classificate in CM a quelle classificate con la contabilità EC si ottiene sommando alle prime la differenza tra incassi e accertamenti di compartecipazioni ai tributi, tributi speciali ed altre entrate tributarie proprie, titolo II, sanzioni amministrative, ammende e oblazioni, proventi diversi, la differenza tra accertamenti e incassi di permessi da costruire e sottraendo le alienazioni di beni patrimoniali diversi, registrate in conto cassa.

Utilizzando la contabilità del TUEL (D.lgs 267/2000), dal saldo di CM sottraiamo il saldo delle partite finanziarie, calcolato come differenza tra le partite finanziarie in entrata (alienazione di beni patrimoniali diversi – categoria del titolo IV) e quelle in uscita (conferimenti di capitale e partecipazioni azionarie – intervento del titolo II). Infatti tra le attività finanziarie in entrata non sono considerate, ai fini del calcolo del saldo delle partite finanziarie, le riscossioni di crediti (categoria del titolo IV), mentre in uscita non sono considerate le concessioni di crediti e anticipazioni (intervento del titolo II) in quanto queste sono poste già escluse nella definizione del saldo di competenza mista. Si ottiene così un "saldo economico" molto vicino alla nozione di indebitamento netto dell'ente. Tuttavia per arrivare ad una definizione di indebitamento netto simile a quella utilizzata dalla Comunità Europea è necessario effettuare alcuni aggiustamenti contabili. Infatti, la contabilità EC registra alcune poste di entrata sommando ai valori di cassa in c/competenza i valori di cassa in c/residui, generando così una registrazione di cassa che differisce da quella di competenza adottata nel saldo di CM. Analogamente alcune voci di spesa sono registrate sommando la spesa di cassa in c/competenza e la spesa di cassa in c/residui, generando anche in questo caso una voce di cassa, che è in genere diversa da quella di competenza della CM. Utilizziamo quindi la differenza tra la voce "variazione contabile in entrata" e la voce "variazione contabile in uscita" per costruire un saldo che chiamiamo "aggiustamenti contabili".

Nel 2009, per il comparto dei comuni italiani, il saldo EC è maggiore rispetto a quello di CM di 511 milioni di euro (colonna 1 della Tabella). Tale miglioramento è dovuto sia al saldo "aggiustamenti contabili" positivo e pari a 469 milioni, che al saldo negativo delle partite finanziarie (42 milioni), visto che quest'ultimo è incluso nel saldo di CM e non nel saldo che utilizza la contabilità EC. Nel 2010 (colonna 2) il saldo "aggiustamenti contabili" negativo pari a 167 milioni ed il saldo delle partite finanziarie di 3 milioni determinano il peggioramento del saldo EC rispetto a quello di CM. Nel 2011 (colonna 3), come nel 2009, il saldo EC è maggiore rispetto a quello di CM di 187 milioni di euro. Tale risultato è dovuto, sia al saldo "aggiustamenti contabili" pari a 56 milioni, che

al saldo negativo delle partite finanziarie di 132 milioni. In quest'ultimo caso le partite finanziarie non incluse nel saldo EC giocano un ruolo rilevante nel determinare la differenza tra i due saldi.

## PARTITE FINANZIARIE E AGGIUSTAMENTI CONTABILI PER IL COMPARTO DEI COMUNI ITALIANI APPARTENENTI ALLE RSO

Valori assoluti (milioni di euro)

	2009	2010	2011
	(1)	(2)	(3)
Saldo di CM	-1.865	435	264
Saldo partite finanziarie	-42	3	-132
Saldo "economico" al netto delle partite finanziarie	-1.823	432	396
Aggiustamenti contabili	469	-167	56
Saldo EC	-1.354	265	451

Fonte: Ministero dell'Interno

Abbiamo visto come a parità di saldo delle partite finanziarie, sono premiati quegli enti che hanno sostenuto pagamenti (riscossioni) uguali o minori (maggiori) rispetto agli impegni (accertamenti) di spesa relativi alle poste "aggiustate", ovviamente l'opposto vale per la voce "entrate da permessi da costruire", trasformata da posta di cassa a posta di competenza. A parità di "aggiustamenti contabili", il passaggio dal saldo di CM a quello EC premia quegli enti che hanno sostenuto elevati esborsi per copertura di attività finanziarie e hanno avuto limitate entrate da smobilizzo di attività finanziarie, proprio perché nella contabilità economica euro-compatibile il saldo delle partite finanziarie non è incluso.

Lo schema appena descritto è molto vicino alla logica a cui è ispirata la nuova contabilità finanziaria potenziata (D.lgs. 118/2011): l'introduzione del meccanismo del fondo pluriennale vincolato abbatte infatti drasticamente l'entità dei residui e con il fondo crediti di dubbia esigibilità attenua l'effetto dei residui sul saldo, avvicinando molto la competenza alla cassa e quindi la contabilità finanziaria a quella euro-compatibile. Tuttavia, il saldo euro-compatibile come quello che l'Italia calcola per il rispetto del Patto di Stabilità e Crescita è al netto del saldo delle partite finanziarie.

Quest'ultimo saldo ha anche un ruolo molto importante nella determinazione del livello del debito, tuttavia la sua entità e segno dipendono da decisioni degli enti pubblici relative alla composizione delle proprie attività patrimoniali che non generano variazioni dell'entità del patrimonio netto consolidato della P.A. (al netto delle possibili oscillazioni di mercato), ovvero assets più liquidità meno il debito. Sarebbe quindi auspicabile, per definire i vincoli di finanza pubblica degli enti dalla P.A., fare riferimento a due saldi, uno calcolato come differenza tra le cosiddette entrate nette e uscite nette (proprio perché al netto delle partite finanziarie), ovvero l'indebitamento netto, ed uno calcolato – utilizzando il dettaglio offerto dalla nuova contabilità degli enti locali (D.lgs. 118/2011) – come differenza tra entrate da riduzione di attività finanziarie (titolo V), o un opportuno sottoinsieme di esse e spese da incremento di attività finanziarie (titolo III) o un opportuno sottoinsieme di esse. In particolare, potrebbe essere ipotizzata una programmazione pluriennale con vincolo sul nuovo saldo delle partite finanziarie di tutti gli enti della P.A., guidato da un obiettivo aggregato di dismissione netta di quote di partecipate.

\*Università di Ferrara,

\*\*Università di Ferrara &amp; IEB, Barcelona

## I Comuni alla prova della nuova contabilità armonizzata

di Andrea Taddei\*

Le nuove regole della nuova contabilità armonizzata sono ormai definitivamente diventate parte integrante della gestione finanziaria dei Comuni.

I cambiamenti introdotti hanno una portata molto rilevante nell'organizzazione delle Amministrazioni pubbliche e puntano a una maggiore trasparenza ed efficienza dello strumento del bilancio.

Come noto, il principio della competenza finanziaria potenziata impone che le obbligazioni attive e passive che portano a entrate e spese siano iscritte a bilancio solo nel momento in cui si perfezionano giuridicamente e imputate nell'esercizio in cui vengono a scadenza. Questo aspetto ha comportato una rivoluzione nel modus operandi dei vari uffici che puntualmente predispongono i propri impegni di spesa. La mentalità per la quale i funzionari e i dirigenti erano soliti impegnare più del necessario al fine di creare una "riserva" di risorse che potesse poi essere eventualmente re-imputata nell'esercizio successivo dovrà necessariamente terminare. Maggiore sarà la vicinanza tra la previsione di spesa e quanto pagato, maggiore sarà l'efficienza con la quale verrà sfruttata la capacità di spesa dell'ente. Strettamente connessa con questi scenari è la nuova concezione dei residui: quelli passivi saranno solo obbligazioni giuridiche perfezionate ed esigibili, ovvero debiti; quelli attivi saranno solo obbligazioni giuridicamente perfezionate ed esigibili, ovvero crediti. La difficoltà nel metabolizzare tale metodologia potrebbe portare per i singoli comuni, in particolare nel primo anno della nuova contabilità, a vedere confluire nell'avanzo importanti somme impegnate e non utilizzate, riducendo così la capacità di spesa dell'ente stesso fino all'eventuale utilizzo dell'avanzo. Nella migliore delle ipotesi, lo scenario è quello di una serie di importanti variazioni di bilancio che andranno a riallocare risorse tra i vari capitoli o ad applicare l'avanzo.

Da quanto esposto emerge come è e come sarà sempre più vitale per l'ente dotarsi di una precisa programmazione finanziaria.

Anche la realizzazione di spese di investimento vedrà delle importanti modifiche. La distribuzione nel tempo dell'opera in base al "cronoprogramma" di esecuzione dell'intervento e la creazione del fondo pluriennale per le opere da finanziare in più esercizi comporterà una stretta commistione tra ufficio tecnico e ragioneria, non solo per programmare attentamente le opere in base alle risorse disponibili, ma, soprattutto per pianificare i pagamenti degli stati di avanzamento nel rispetto del patto di stabilità e nel rispetto dei tempi medi di pagamento. Anche questa disposizione, assolutamente positiva e volta ad avvicinare la dimensione contabile alla dimensione gestionale ed operativa, si scontra con le importanti limitazioni di spesa in rispetto del patto che inevitabilmente porteranno a difficoltà nel riuscire a pagare tempestivamente le aziende impegnate nelle opere, senza contare le altre necessità di pagamento per spese maggiormente ricorrenti quali le manutenzioni stradali o degli immobili. Oltre a questo, permane la difficoltà nel riuscire a stanziare l'intera somma per l'opera nel momento in cui viene svolta la gara d'appalto.

Anche per quanto riguarda le entrate si richiede un'attenta stima di quelle che saranno le entrate accertate: a partire dal bilancio di previsione 2015, infatti, è prevista la creazione obbligatoria di un fondo crediti di dubbia esigibilità per tutte quelle poste suscettibili di provocare minori entrate. In questo caso, un eccessivo accantonamento, e quindi immobilizzazione di tali risorse, potrà comportare una limitazione alle somme immediatamente a disposizione dell'Ente; viceversa, un basso accantonamento potrà produrre un ammanco di risorse in caso di incassi più bassi del previsto. Nel 2015, secondo la Legge di Stabilità 2015, dovrà essere accantonato al fondo almeno il 36% di tali risorse (il 55% per gli Enti sperimentatori). A tal proposito deve essere considerato come l'accresciuta evasione fiscale

e il ritorno nei bilanci comunali del tributo sullo smaltimento dei rifiuti potenzialmente portino ad accrescere la somma da accantonare al fondo crediti di dubbia esigibilità.

Le prime criticità che potrebbero insorgere dal lato delle risorse riguardano le disponibilità di cassa. Le disposizioni nazionali secondo le quali gli incassi dei principali tributi comunali quali TASI e IMU avvengono il 16 giugno e il 16 dicembre, determinano una situazione in cui per la prima parte dell'anno l'ente deve effettuare pagamenti con le risorse liquide di cui già dispone e che può aver accantonato nel tempo e solo per la parte non vincolata. Le difficoltà nascono nel momento in cui tale disponibilità non vi sono e i pagamenti correnti necessitano di liquidità per espletare l'attività amministrativa. Per tali motivi risulta imprescindibile pensare a un futuro anticipo di risorse da parte dello Stato che probabilmente riguarderà il Fondo di Solidarietà Comunale.

Un aspetto poco considerato, infine, riguarda l'utilizzo di fondi provenienti da altri Enti: secondo il principio dell'esigibilità i contributi che potrebbero derivare, ad esempio, da un livello di governo sovraordinato come la Regione dovranno essere introitati nel medesimo anno di spesa. Ciò non sempre si rende possibile e, per opere pluriennali, l'esborso dovrebbe essere frazionato in base alle previsioni annue di spesa. Oltretutto, nel caso di contributi erogati dopo la rendicontazione, i comuni potranno contare in un primo momento solo sulle proprie risorse: l'amministrazione potrebbe rinunciare ad alcuni bandi per indisponibilità di risorse da anticipare.

Un ulteriore elemento di positività della riforma è stato il riaccertamento straordinario dei residui che ha permesso di operare per la prima volta una definitiva "pulizia" di residui pregressi e far emergere situazioni dove ancora persisteva un'obbligazione. Tuttavia, in molti comuni, tale operazione ha comportato una situazione di disavanzo tecnico, vale a dire un disavanzo temporaneo creato dal saldo negativo dei residui pregressi a cui l'Ente dovrà far fronte man mano che i residui arriveranno a scadenza per i prossimi 30 anni. In alcune situazioni più gravi il disavanzo del riaccertamento potrebbe andare a sommarsi al disavanzo ottenuto dal consuntivo 2014, il c.d. "maggior disavanzo".

In conclusione, la nuova contabilità armonizzata se per un lato andrà ad uniformare la contabilità delle Amministrazioni Pubbliche, avvicinerà i saldi degli Enti a quelli europei e porterà una positiva trasparenza dei bilanci, dall'altro non sarà indolore e comporterà per gli anni più prossimi maggiori difficoltà in molti enti, sia nel gestire efficientemente le proprie risorse, che per far propria una mentalità basata maggiormente sulla cassa.

Fermo restando la convinzione che i comuni debbano necessariamente recuperare efficienza nella loro gestione e programmazione finanziaria, nonché organizzativa, deve essere chiaro come l'ente pubblico non possa essere gestito come un'impresa: di questa non ha né le finalità, né le libertà amministrative e finanziarie.

La richiesta di maggiore programmazione, efficienza e rigidità ai comuni quando le loro possibilità di spesa si riducono ogni anno; quando le fonti di entrata tributaria variano annualmente nella loro manovrabilità e base imponibile; dove anche avendo la possibilità di assumere si preclude la possibilità di inserire maestranze giovani e meglio formate per assorbire esuberanti di altri enti e dove i confini dell'autonomia amministrativa si riducono provvedimento dopo provvedimento, potrebbe finire per diventare gravosa anziché migliorativa.

\*Assessore al Bilancio del Comune di Empoli

## Il controllo della Corte dei Conti sulla finanza locale in Toscana

di Paolo Peluffo, Susanna Fornaciari\*

Numero 3/2015

4

ENTI LOCALI

Relativamente al controllo-monitoraggio sul rendiconto 2012, la Sezione Toscana ha concluso la prima fase del procedimento di controllo con l'accertamento di 217 gravi irregolarità contabili relativamente a 103 enti locali. Circa un terzo degli enti toscani è stato, pertanto, oggetto di una deliberazione di grave irregolarità contabile; circa un quinto di essi (58 enti) ha ricevuto più di una pronuncia specifica. Le principali gravi irregolarità contabili rilevate dalla Sezione hanno riguardato la presenza di un disavanzo di amministrazione formale o sostanziale, la presenza di un disavanzo corrente superiore al 2% delle entrate correnti, le difficoltà di cassa, la vetustà dei residui e il mancato accantonamento fondo svalutazione crediti.

La seconda fase del procedimento di controllo ha avuto ad oggetto l'analisi delle misure correttive, ai sensi dell'art. 148-bis, comma 3 del Tuel, il quale prevede l'adozione di apposite misure correttive da parte degli enti destinatari di pronuncia e la comunicazione delle stesse alla competente sezione regionale di controllo. I provvedimenti trasmessi dagli enti sono oggetto di valutazione da parte della Sezione che deve espletare l'attività di controllo entro 30 giorni dal ricevimento. Qualora l'ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti, ovvero la verifica delle sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria.

La Corte costituzionale ha ripetutamente analizzato e consolidato tali dispositivi rafforzando l'azione di controllo ai sensi della L. n. 266/2005 e del D.l. n. 174/2012, e quindi evolvendo verso un concetto più largo di controllo collaborativo che si traduce anche, nell'interesse degli enti controllati, in misure definite dalla Corte costituzionale "interdittive", le quali sono strumentali al rispetto degli obblighi che lo Stato ha assunto nei confronti dell'Unione europea in ordine alle politiche di bilancio. Tali citazioni della giurisprudenza costituzionale valgono a rammentare agli enti l'estrema responsabilità che compete ai loro organi rappresentativi nel deliberare le misure correttive, che essi hanno l'obbligo di attuare per rimuovere le gravi irregolarità riscontrate, comunicandole alla Sezione per le sue valutazioni.

In questo contesto, va però segnalato che nella seconda fase del controllo-monitoraggio sono state riscontrate molte gravi criticità. Infatti, l'analisi delle misure correttive inviate dagli enti ha condotto la Sezione a deliberare solo 5 "idoneità" delle misure adottate sul totale delle 200 misure esaminate. Tuttavia, il fenomeno più preoccupante è che ben 60 profili di grave irregolarità sono rimasti senza risposta da parte degli enti, costringendo la Sezione a deliberare 60 inottemperanze relative a 30 enti territoriali.

Affinché il processo di controllo esterno intrinseco all'azione di coordinamento della finanza pubblica sia esplicato con tutti gli strumenti a disposizione, la Sezione intende attivare, tramite il Ministero dell'economia e delle finanze, verifiche ispettive sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile. Considerando complessivamente i rendiconti riferiti agli esercizi dal 2005 al 2012 degli enti locali toscani, le pronunce specifiche adottate dalla Sezione hanno riguardato ben 561 enti, con un picco di 132 deliberazioni nel controllo monitoraggio sul rendiconto 2010. Con riferimento ai profili di grave irregolarità accertati dalla Sezione, quelli relativi al solo profilo del risultato di amministrazione, nell'ambito dei rendiconti riferiti agli esercizi 2005-2012, sono pari a 647.

La Sezione ha ritenuto di segnalare agli organi rappresentativi degli enti la frequenza e la ripetizione delle gravi irregolarità come uno dei parametri di criticità da approfondire con la massima accuratezza. Nel corso dell'attività di controllo sui rendiconti dei 297 enti toscani dal 2005 al 2012, infatti, due enti hanno ricevuto pronunce con riguardo a tutti gli otto esercizi; 3 enti hanno ricevuto pronunce in sette degli otto esercizi; otto amministrazioni sono state "pronunciate" in sei esercizi su otto; 17 enti sono state oggetto di deliberazioni in cinque casi su otto bilanci.

Nel corso degli anni, l'evoluzione della normativa, l'affinamento della giurisprudenza e delle tecniche di controllo hanno contribuito a individuare un numero maggiore di profili di grave irregolarità. Tale considerazione serve a spiegare l'evoluzione temporale del numero di enti che sono stati oggetto di pronuncia specifica di accertamento, che passa dal 10% nel 2005 al 35% del 2012. Va precisato, inoltre, che, a partire dall'esame del rendiconto 2011, la Sezione ha deciso di concentrarsi solo sui profili di grave irregolarità che più direttamente incidono sugli equilibri di bilancio presenti e futuri.

I dati relativi agli esiti del controllo sui rendiconti degli esercizi dal 2005 al 2012 possono essere analizzati nell'intento di tracciare un primo bilancio dell'attività del controllo-monitoraggio che aveva quale scopo principale la segnalazione delle più gravi criticità e irregolarità dei bilanci al fine di generare un processo di autocorrezione dell'ente in un'ottica non sanzionatoria e di coinvolgimento degli organi consiliari. Per cercare di comprendere se l'obiettivo del controllo-monitoraggio sia stato raggiunto, è necessario distinguere le criticità/irregolarità relative alla corretta interpretazione e attuazione delle norme, tutte direttamente riferibili alla condotta dell'ente e pertanto da questo più agevolmente sanabili, dalle criticità/irregolarità che riguardano aspetti sostanziali del bilancio, legati anche al contesto in cui esso si trova ad operare e che sono, pertanto, di più difficile risoluzione mediante gli strumenti a disposizione dello stesso.

Rispetto alla prima tipologia di problematiche, gli effetti del controllo esercitato dalla Sezione sono risultati più evidenti. Ad esempio, gli aspetti relativi alla gestione dei residui (corretta registrazione delle poste contabili e vetustà delle stesse) sui quali la Sezione ha posto particolare attenzione, sono stati, nel tempo, affrontati dagli enti. Le amministrazioni hanno realizzato una più corretta gestione delle partite mantenute a residuo con positivi effetti sulla veridicità ed attendibilità dei loro bilanci.

Rispetto alla seconda tipologia di problematiche, l'efficacia del controllo risulta più difficilmente verificabile. Al riguardo, se è dato constatare una maggiore attenzione degli enti alle criticità segnalate dalla Sezione, si rileva al contempo la difficoltà degli enti stessi ad attuare misure effettivamente risolutive.

L'attività svolta dalla Sezione, oltre a rappresentare una rassegna dell'attività di controllo, ha permesso una lettura aggregata dei principali risultati contabili degli enti toscani, dalla quale si può trarre una prima valutazione sulla condizione finanziaria del comparto. Dalla lettura dei dati emerge come alcuni fenomeni, ad esempio il saldo finanziario complessivo, evidenziano un miglioramento nell'ultimo triennio. Al tempo stesso emerge anche un aumento del numero di enti a carico dei quali sono state rilevate gravi irregolarità in ordine al disavanzo sostanziale, il che evidenzia un peggioramento della situazione finanziaria effettiva. La lettura di questo dato consente quindi di evidenziare che, nonostante da un punto di vista formale il risultato finanziario degli enti appaia in miglioramento, da un punto di vista sostanziale tale miglioramento non risulta confermato. La rilevazione di un aumento dei casi di disavanzo sostanziale può, inoltre, rappresentare un indice della scarsa capacità di programmazione degli enti, poiché dimostra che, a fronte dell'approvazione di bilanci in equilibrio, gli enti non riescono a mantenere tale equilibrio nel corso della gestione e al termine dell'esercizio.

L'avvio delle procedure di armonizzazione richiederà necessariamente alla Sezione un adeguamento dei criteri del controllo, poiché i risultati conseguiti dagli enti andranno riletti alla luce dei nuovi principi contabili. Il controllo-monitoraggio, così adeguato, potrà rappresentare uno strumento di ausilio agli enti in questa fase di rinnovamento delle metodologie contabili. Tale controllo, in relazione alle sue caratteristiche di conoscenza diffusa del comparto, potrà, inoltre, costituire la fonte di informazione per approfondimenti su casi specifici e di particolare gravità o su fenomeni che la Sezione riterrà meritevoli di ulteriori analisi.

\*Corte dei Conti, Sezione Toscana

## Le regole di bilancio dell'Unione Europea: camicia di forza o stella cometa?

di Elena Carniti e Giancarlo Pola\*

A sorvegliare e "imprigionare" i conti pubblici dei Paesi dell'Unione Europea come un vero Laocoonte l'Europa ha dedicato l'ultimo quarto di secolo. In principio fu il Trattato di Maastricht (1991-1992), che prevedeva un tetto all'indebitamento netto nominale della Pubblica amministrazione (GG) dato dal ben noto 3% del Pil. Seguì, stabilendo la regola del bilancio in pareggio o in attivo, il Patto di Stabilità e Crescita (PSC), entrato in funzione nel 1997 e modificato nel 2005.

Successivamente, dal 2011 sono intervenuti due Regolamenti modificativi dello stesso PSC, il Six-Pack e il Two-Pack, che hanno introdotto ulteriori meccanismi, abbastanza "invasivi" dell'autonomia gestionale degli Stati, tesi al coordinamento della politica economica degli Stati dell'Eurozona, concernenti la prevenzione degli squilibri macroeconomici eccessivi e comunque la correzione dei medesimi, la sorveglianza dei bilanci e il coordinamento delle politiche economiche ma, soprattutto, le procedure per i disavanzi eccessivi, vero tormento per Paesi eternamente in bilico come l'Italia.

Poi la crisi economica coinvolgente il continente ha convinto (quasi) tutta l'Europa a firmare il Trattato sulla Stabilità, il Coordinamento e la Governance (TSCG), sottoscritto da 25 dei 27 Paesi dell'UE (esclusi Regno Unito e Repubblica Ceca). Il TSCG è entrato in vigore con il 1° gennaio 2013, con la avvenuta ratifica in dodici Paesi dell'Eurozona (l'ultimo è stata la Finlandia, nel dicembre 2012): Austria, Cipro, Germania, Estonia, Spagna, Francia, Grecia, Italia, Irlanda, Portogallo, Svezia e, appunto da ultimo, Finlandia. L'accordo è vincolante solo per i Paesi appartenenti all'Eurozona, mentre i Paesi esterni all'area dell'Euro possono decidere su base volontaria se aderirvi in tutto o in parte. Al 2014 ventiquattro dei venticinque Paesi sottoscrittori (quindici dei quali membri dell'Eurozona) avevano provveduto a ratificare il TSCG con varie modalità.

L'insieme di queste disposizioni punta a istituzionalizzare, a livello di Eurozona, un meccanismo più stringente di coordinamento ex-ante delle politiche economiche comunitarie, nonché i meccanismi rafforzati di controllo e di sorveglianza sugli squilibri finanziari e macroeconomici degli Stati membri, anche attraverso la fissazione di regole per l'adozione dei quadri di bilancio nazionali. Quanto al fiscal compact – che corrisponde a una parte (il Cap. III) del TSCG e recepisce e consolida alcuni punti dei due Regolamenti sopra menzionati – se ne riportano qui brevemente i contenuti, che nella sostanza prevedono il rispetto di due regole fondamentali da parte dei Paesi che hanno scelto di aderirvi, a garanzia della tenuta dei rispettivi bilanci pubblici, ovvero: 1) la regola del bilancio in pareggio o in avanzo (già introdotta dal Six-Pack); 2) la regola sul debito.

Per quanto riguarda la prima regola il riferimento è all'insieme della Pubblica amministrazione (GG). La regola si intende rispettata se l'indebitamento netto strutturale (il saldo del conto economico del GG, corretto per tenere conto degli effetti del ciclo economico e delle misure una tantum) è pari o converge rapidamente all'obiettivo di medio termine (OMT) scelto dal Paese (in base a quanto definito già dal PSC), che ha come limite inferiore il -0,5% del Pil. Un valore limite più favorevole (-1% del Pil) viene tuttavia concesso ai Paesi più virtuosi, ossia quelli che vantano un rapporto debito/Pil significativamente inferiore al 60%, e per i quali siano al contempo giudicati contenuti i rischi sulla sosteni-

nibilità dei conti pubblici. Per ogni Paese l'OMT viene scelto (nel rispetto del limite previsto dal fiscal compact) applicando la formula contenuta nel Codice di Condotta del Patto di Stabilità, che è costruita in modo da tener conto della sostenibilità prospettica dei conti pubblici, con riferimento oltre che ai livelli di debito di quel Paese anche ai costi impliciti nel sistema pensionistico e in quello sanitario. Ogni Paese è poi libero di adottare un OMT più severo di quello che scaturisce dalla formula (in caso di scostamento dal proprio OMT entrano automaticamente in funzione meccanismi di correzione). Per l'Italia l'OMT scelto dal governo è 0. Come evidenziato poco sopra, il fiscal compact richiede l'inserimento della regola del pareggio di bilancio all'interno dell'ordinamento nazionale, preferibilmente a livello costituzionale. Devono, inoltre, essere predisposti appositi organismi indipendenti nazionali (i cosiddetti Fiscal Council), con il compito di monitorare e supervisionare il rispetto delle regole di bilancio. Il fiscal compact prevede, inoltre, dei termini precisi che ciascun Paese firmatario è tenuto a rispettare. In caso di mancato inserimento della nuova regola di bilancio all'interno della legislazione nazionale entro il termine di un anno dalla ratifica del Trattato, il Paese rischia sanzioni fino allo 0,1% del Pil da parte della Corte di Giustizia dell'Unione europea. Alla corte può adire ciascun Paese firmatario nel caso riscontri una violazione degli obblighi da parte di un altro Paese.

Per quanto riguarda invece il debito, viene ribadita la regola già contenuta nel Six Pack: per i Paesi aventi un rapporto debito/Pil superiore al 60%, si considera rispettato il sentiero di riduzione del debito verso il target se nei tre anni precedenti l'eccedenza rispetto a tale limite si è ridotta in media di un ventesimo all'anno. In base all'art. 4 del TSCG, la regola si applica in misura vincolante a partire dal quarto anno successivo a quello in cui il deficit si è portato sotto il 3% del Pil. Per l'Italia, uscita nel 2013 dalla Procedura per deficit eccessivo (PDE), la regola del debito si applicherà dunque dal 2016.

In buona sostanza, la vera novità del fiscal compact è dunque rappresentata dall'inserimento esplicito del principio del pareggio di bilancio all'interno della normativa nazionale degli Stati (preferibilmente a livello costituzionale). Tale fatto rivela tutta l'urgenza e la drammaticità del momento, perché in realtà il principio dell'equilibrio di bilancio, avendo la normativa europea carattere preminente su quella nazionale, poteva già ritenersi vincolante per i Paesi dell'Unione pur senza un esplicito richiamo all'interno dei rispettivi ordinamenti. Con la firma del TSCG, peraltro, le parti contraenti si assumono l'obbligo di inserire esplicitamente nei rispettivi ordinamenti la regola del pareggio di bilancio, prevedendo a tale scopo una serie di clausole vincolanti a carattere permanente, entro il termine di un anno dall'entrata in vigore del Trattato (art. 3 del TSCG).

Per quanto riguarda l'Italia, come noto, tali obblighi sono stati assunti con la Legge Costituzionale 1/2012 ("Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta Costituzionale") e con la "legge rinforzata" n. 243/2012, anch'essa dedicata al pareggio di bilancio, che rappresentano due impegni assunti dal nostro Paese destinati a venire descritti (vedi titolo di questa nota) alternativamente come "camicia di forza" o "stella cometa" per il nostro sistema pubblico.

\*Éupolis Lombardia

### Federalismo in Toscana

#### Redazione

##### IRPET:

Claudia Ferretti (Responsabile)  
Patrizia Lattarulo

##### Regione Toscana:

Luigi Idili  
Giovanni Morandini  
Agnese Parrini  
<http://www.regione.toscana.it/-/il-bollettino-federalismo-in-toscana->

##### Sede di redazione:

IRPET  
Villa La Quiete alle Montalve  
Via Pietro Dazzi, 1  
50141 FIRENZE  
Tel. 055/4591222  
Fax 055/4591240  
e-mail: [redazione@irpet.it](mailto:redazione@irpet.it)  
[www.irpet.it](http://www.irpet.it)

### Attività e Notizie

#### Iniziativa

*Come si governa la città metropolitana?*  
*Politiche, strumenti e attori*  
Firenze, 15 maggio 2015

*Stabilità Equità Sviluppo*  
*Il contributo dei Comuni*  
IV Conferenza sulla Finanza e l'Economia Locale  
Roma, 24-25 giugno 2015  
[conferenza.fondazioneifel.it](http://conferenza.fondazioneifel.it)

#### Pubblicazioni

*La dimensione territoriale nelle politiche di coesione. Stato d'attuazione e ruolo dei Comuni nel Quadro Strategico Nazionale 2007-2013*  
Studi e Ricerche - Quinta Edizione 2015  
IFEL  
Giugno 2015

Per informazioni o chiarimenti sui tributi della Regione Toscana scrivere a: [tributi@regione.toscana.it](mailto:tributi@regione.toscana.it)