



**GIAMPIERO
PIZZICONI
MAGISTRATO DELLA
CORTE DEI CONTI**
**Collaboratore della
Rivista**
www.lagazzettadeglientilocali.it e della Rivista
Comuni d'Italia

**IL CONTROLLO ESTERNO DELLA CORTE DEI CONTI
SUGLI ENTI LOCALI: LE CRITICITÀ RICORRENTI E
GLI EFFETTI DELL'ARMONIZZAZIONE CONTABILE
SUGLI EQUILIBRI DI BILANCIO.**

**LE VOCI CHE INCIDONO
SUL BILANCIO
DELL'ENTE E CHE
POSSONO DETERMINARE
SQUILIBRI GESTIONALI:
UN QUADRO D'ASSIEME.**

2

PREMESSA: IL QUADRO
 COMPLESSIVO DELLA
 FINANZA LOCALE.
 L'AUDIZIONE DELLA CORTE
 DEI CONTI ALLE
 COMMISSIONI RIUNITE
 CAMERA E SENATO SUL DDL
 AC 2162 (DI CONVERSIONE
 DEL DL 16/2014).

LE CAUSE RICORRENTI DEI DISSESTI

- *squilibri nella gestione dei residui,*
- *mantenimento in bilancio di residui attivi spesso sopravvalutati, risalenti a parecchi esercizi precedenti ed inesigibili o, perlomeno, di difficile e dubbia esigibilità;*
- *crisi irreversibile di liquidità con ricorso sistematico ad anticipazioni di tesoreria di notevole entità, che diventano veri e propri finanziamenti, per gravi difficoltà o incapacità nella riscossione delle entrate proprie;*

4 4

LE CAUSE RICORRENTI DEI DISSESTI

- **ingenti debiti fuori bilancio** per i quali l'ente non ha adeguate risorse per ottemperare agli obblighi intrapresi;
- **mancanza di equilibrio di bilancio causato dalla sopravvalutazione di alcune entrate e dalla sottovalutazione di alcune spese;**
- **debiti inerenti gli andamenti dei derivati stipulati;**
- **incompletezza o inadeguatezza nella tenuta delle scritture contabili**, che rende difficile ed, a volte, impossibile il monitoraggio esatto e costante dei fenomeni economico-finanziari dell'Ente.

5 5

IL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE FALSATO

- **L'attendibilità del risultato di amministrazione di ciascun ente dipende dall'accuratezza e precisione del riaccertamento dei residui**, ma tale operazione non risulta sempre in linea con i principi di veridicità ed attendibilità, cardini di ogni documento contabile, poiché buona parte dei residui attivi proviene da esercizi molto remoti e, di conseguenza, è difficilmente esigibile.
- **Anche le partite di giro possono compromettere l'effettività dell'equilibrio** esposto nei documenti contabili quando, non osservando la disposizione dell'art. 168, co. 2 TUEL, le previsioni e gli accertamenti di entrata non conservano l'equivalenza con le previsioni e gli impegni di spesa.

6 6

IL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE FALSATO

- Un ulteriore vulnus all'attendibilità del risultato di amministrazione è rappresentato dalle **passività non riportate nel rendiconto**:
- **debiti fuori bilancio riconosciuti ma non ripianati entro l'esercizio di riferimento,**
- **debiti fuori bilancio che l'ente dichiara di aver contratto ma di non aver riconosciuto,**
- **situazioni critiche delle società partecipate non ancora emerse,**
- **contenziosi non ancora definiti.**

7 7

I DEBITI FUORI BILANCIO

Gli **importi dei debiti fuori bilancio derivanti da sentenze esecutive** rappresentano, sia per le Province che per i comuni e nei diversi anni, la tipologia più rilevante.

Nel rispetto del criterio della prudenza gli amministratori dovrebbero **prevedere in bilancio gli stanziamenti per la soccombenza in giudizio.**

Se è vero che l'esatto contenuto delle decisioni non è prevedibile, tuttavia, **è possibile effettuare una stima ragionevole degli oneri che possono derivare dal contenzioso in atto.**

8 8

I DEBITI FUORI BILANCIO

Nell'ultimo biennio, i **debiti fuori bilancio contratti dagli enti locali e non riconosciuti** sono aumentati notevolmente (da 20,8 a 62,6 milioni di euro nelle Province, da 265 a 688,6 milioni di nei comuni).

Tale consistente massa di debiti, che non compare nelle scritture contabili degli enti, rende i rendiconti degli stessi, interessati dal fenomeno, non veritieri e mette in luce importanti criticità nella gestione dei bilanci, determinate nella maggioranza dei casi da non corretta previsione delle entrate e delle spese, soprattutto di parte corrente, e da inesatto ed incompleto riaccertamento annuale dei residui attivi remoti, inesigibili o di difficile esazione, che artificialmente concorrono a determinare un risultato positivo.

9 9

I DEBITI FUORI BILANCIO (in mln di euro)

Anno	Enti di competenza	Enti adempienti	Enti con debiti fuori bilancio	Debiti fuori bilancio riconosciuti	Debiti fuori bilancio da riconoscere	Totali
2010	8094	8091	2006	628,763	353,055	981,818
2011	8092	8088	1930	551,079	264,953	816,032
2012	8092	8077	1951	576,548	688,646	1.265,194

10

LE CRITICITA' NELLE RISCOSSIONI

i comuni hanno la possibilità di accedere a diverse modalità di gestione dei servizi di riscossione, sia per quanto riguarda la riscossione spontanea, che per quanto riguarda quella coattiva.

- avvalersi di Equitalia;
- conferire l'incarico ad un concessionario di cui all'art. 53 del d.lgs. 446 del 1997;
- provvedere alla riscossione diretta;
- provvedere alla riscossione diretta affidando all'esterno i servizi di supporto;
- avvalersi di una società *in house*;
- condividere un ufficio *ad hoc* costituito da più comuni tra loro associati.

11 11

LE RISCOSSIONI E L'ANOMALA FORMAZIONE RESIDUI ATTIVI

..... la scelta di avvalersi del sistema di riscossione mediante ruoli abbia consentito a una parte dei comuni comportamenti non in linea con i principi che devono caratterizzare la gestione contabile, **quando essi hanno accertato le entrate tributarie ed extra tributarie in misura corrispondente all'ammontare dei ruoli emessi, senza tener conto della non riscuotibilità prevedibile di una parte delle somme iscritte a ruolo.**

12 12

LE RISCOSSIONI E L'ANOMALA FORMAZIONE RESIDUI ATTIVI

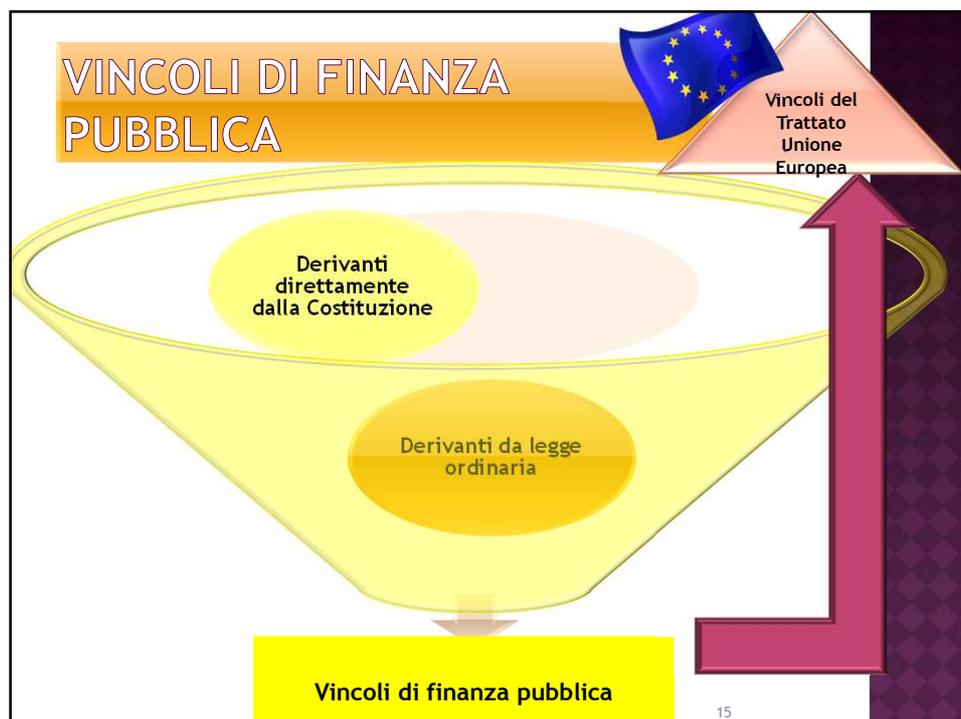
al 30 aprile 2013 il carico residuo, al netto delle sospensioni e dei ruoli emessi nei confronti di soggetti già falliti al momento dell'iscrizione, era di **13,5 miliardi di euro** ⁴.

É, pertanto, lecito presumere che **una parte non irrilevante di enti comunali continui a conservare tra i propri residui attivi ingenti partite ormai da considerare nella sostanza non riscuotibili**, sebbene ancora formalmente non dichiarate inesigibili.

13 13

I VINCOLI DI FINANZA PUBBLICA E IL RINNOVATO ASSETTO DEI CONTROLLI NEGLI E SUGLI ENTI LOCALI.

14



IL FONDAMENTO COMUNITARIO DELLA SANA GESTIONE

- ◉ l'obbligo di mantenere "finanze pubbliche sane", introdotto dal Trattato di Maastricht sin dall'art. 3A (ora art. 4) TCE, viene a conformare l'intera costituzione economica europea e a caratterizzare la stessa "forma di Stato comunitaria", riflettendosi sull'introduzione di principi di "buona gestione finanziaria" (art. 274 TCE - ex art. 205) e sul divieto di disavanzi .



IL FISCAL COMPACT E IL PAREGGIO STRUTTURALE DI BILANCIO



19

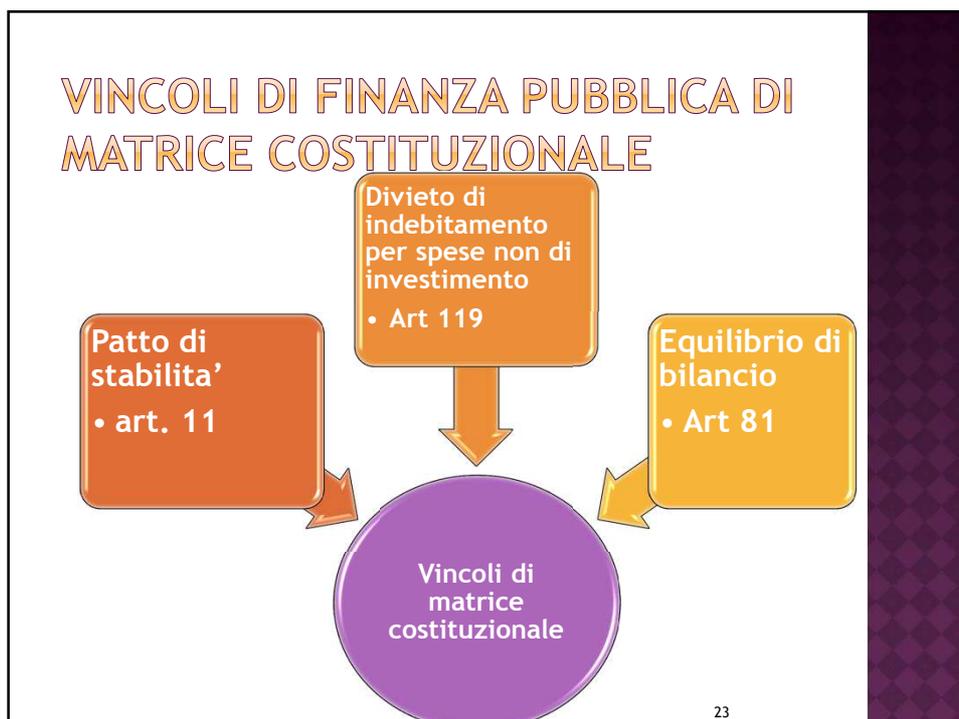
LEGGI N. 114, 115 E 116 DEL 23 LUGLIO 2012 DI RATIFICA DEI TRATTATI SUL FISCAL COMPACT E SUL MECCANISMO EUROPEO DI STABILITÀ

- ◉ I trattati delineano un complesso di interventi inseriti in un ampio quadro di revisione della governance economica europea quale risposta dell'UE alla grave crisi dei debiti sovrani.

20



I VINCOLI DI DERIVAZIONE COSTITUZIONALE



ART. 1 LEGGE COSTITUZIONALE 1/2012 -1

- ◉ 1. L'articolo 81 della Costituzione e' sostituito dal seguente:
- ◉ «**Art. 81.** - Lo Stato assicura l'equilibrio tra le entrate e le spese del proprio bilancio, tenendo conto delle fasi avverse e delle fasi favorevoli del ciclo economico. Il ricorso all'indebitamento e' consentito solo al fine di considerare gli effetti del ciclo economico e, previa autorizzazione delle Camere adottata a maggioranza assoluta dei rispettivi componenti, al verificarsi di eventi eccezionali. Ogni legge che importi nuovi o maggiori oneri **provvede** ai mezzi per farvi fronte. Le Camere ogni anno approvano con legge il bilancio e il rendiconto consuntivo presentati dal Governo.

24

ART. 1 LEGGE COSTITUZIONALE 1/2012 - 2

- ◉L'esercizio provvisorio del bilancio non puo' essere concesso se non per legge e per periodi non superiori complessivamente a quattro mesi. Il contenuto della legge di bilancio, le norme fondamentali e i criteri volti ad assicurare l'equilibrio tra le entrate e le spese dei bilanci e la sostenibilità del debito del complesso delle pubbliche amministrazioni sono stabiliti con legge approvata a maggioranza assoluta dei componenti di ciascuna Camera, nel rispetto dei principi definiti con legge costituzionale».

25

- ◉ **Art. 2**
- ◉ 1. All'articolo 97 della Costituzione, al primo comma e' premesso il seguente:
 - ◉ «**Le pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilita' del debito pubblico**».
 - ◉
 - ◉ I pubblici uffici sono organizzati secondo disposizioni di legge, in modo che siano assicurati il buon andamento e la imparzialità dell'amministrazione.
 - ◉ Nell'ordinamento degli uffici sono determinate le sfere di competenza, le attribuzioni e le responsabilità proprie dei funzionari.
 - ◉ Agli impieghi nelle Pubbliche Amministrazioni si accede mediante concorso, salvo i casi stabiliti dalla legge.

26

ARTICOLO 117 COST.

La potestà legislativa è esercitata dallo Stato [70 e segg.] e dalle Regioni nel rispetto della Costituzione, nonché dei vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario e dagli obblighi internazionali.

Lo Stato ha legislazione esclusiva nelle seguenti materie:

.....e) moneta, tutela del risparmio e mercati finanziari; tutela della concorrenza; sistema valutario; sistema tributario e contabile dello Stato; **armonizzazione dei bilanci pubblici**; perequazione delle risorse finanziarie (1);

27

ARTICOLO 119 COST..COMMA 6

Possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento, **con la contestuale definizione di piani di ammortamento e a condizione che per il complesso degli enti di ciascuna Regione sia rispettato l'equilibrio di bilancio.**

28

LA LEGGE 243/2012: LE NORME RILEVANTI PER GLI ENTI LOCALI

29

LEGGE 24 DICEMBRE 2012 N. 243

ART. 9 EQUILIBRIO DEI BILANCI DELLE REGIONI E DEGLI ENTI LOCALI

1. **(PAREGGIO COMPLESSIVO E CORRENTE DI COMPETENZA E CASSA)**
2. 1. I bilanci delle regioni, dei comuni, delle province, delle città metropolitane e delle province autonome di Trento e di Bolzano si considerano in equilibrio quando, sia nella fase di previsione che di rendiconto, registrano:
 3. **a)** un saldo non negativo, in termini di competenza e di cassa, tra le entrate finali e le spese finali;
 4. **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.
5. **EQUILIBRIO DEI DUE SALDI RECUPERO TRIENNALE**
6. 2. Salvo quanto previsto dall'articolo 10, comma 4, qualora, in sede di rendiconto di gestione, un ente di cui al comma 1 del presente articolo registri un valore negativo dei saldi di cui al medesimo comma 1, lettere a) e b), **adotta misure di correzione** tali da assicurarne il recupero entro il triennio successivo.

**LEGGE 24 DICEMBRE 2012 N. 243
E DDL AC 3444 ART,1 COMMI 409 E 410**

- ◉ **409.** Ai fini del concorso al contenimento dei saldi di finanza pubblica, gli enti di cui al comma 408 devono conseguire un saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali, come eventualmente modificato ai sensi dei commi 424, 425 e 426.
- ◉ **410** Ai fini dell'applicazione del comma 409, le entrate finali sono quelle ascrivibili ai titoli 1, 2, 3, 4 e 5 dello schema di bilancio previsto dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e le spese finali sono quelle ascrivibili ai titoli 1, 2 e 3 del medesimo schema di bilancio. **Limitatamente all'anno 2016, nelle entrate e nelle spese finali in termini di competenza è considerato il fondo pluriennale vincolato, di entrata e di spesa, al netto della quota riveniente dal ricorso all'indebitamento**

**LEGGE 24 DICEMBRE 2012 N. 243
E DDL AC 3444 ART,1 COMMI 411**

- ◉ **411.** A decorrere dall'anno 2016, al bilancio di previsione è allegato un prospetto obbligatorio contenente le previsioni di competenza triennali rilevanti in sede di rendiconto ai fini della verifica del rispetto del saldo di cui al comma 409, come declinato al comma 410. A tal fine, il prospetto allegato al bilancio di previsione non considera gli stanziamenti del fondo crediti di dubbia esigibilità e dei fondi spese e rischi futuri concernenti accantonamenti destinati a confluire nel risultato di amministrazione. Il prospetto concernente il rispetto del predetto saldo è definito secondo le modalità previste dall'articolo 11, comma 11, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118. Con riferimento all'esercizio 2016, il prospetto è allegato al bilancio di previsione già approvato mediante delibera di variazione del bilancio approvata dal Consiglio entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del decreto di cui all'articolo 11, comma 11, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118.

LEGGE 24 DICEMBRE 2012 N. 243**ART. 9 EQUILIBRIO DEI BILANCI DELLE REGIONI E DEGLI ENTI LOCALI**

1. **VINCOLO DI DESTINAZIONE ALL'ESTINZIONE DEL DEBITO O A SPESE DI INVESTIMENTO DEI SALDI POSITIVI**
2. 3. Eventuali saldi positivi sono destinati all'estinzione del debito maturato dall'ente. Nel rispetto dei vincoli derivanti dall'ordinamento dell'Unione europea e dell'equilibrio dei bilanci, i saldi positivi di cui al primo periodo possono essere destinati anche al finanziamento di spese di investimento con le modalita' previste dall'articolo 10.
3. **SANZIONI PER SQUILIBRIO GESTIONALE SINO ALLA FINE DEI PIANI DI RIENTRO**
4. 4. Con legge dello Stato sono definite le sanzioni da applicare agli enti di cui al comma 1 nel caso di mancato conseguimento dell'equilibrio gestionale sino al ripristino delle condizioni di equilibrio di cui al medesimo comma 1, lettere a) e b), da promuovere anche attraverso la previsione di specifici piani di rientro.

LEGGE 24 DICEMBRE 2012 N. 243**ART. 9 EQUILIBRIO DEI BILANCI DELLE REGIONI E DEGLI ENTI LOCALI**

1. 5. Nel rispetto dei principi stabiliti dalla presente legge, al fine di assicurare il rispetto dei vincoli derivanti dall'ordinamento dell'Unione europea, la legge dello Stato, sulla base di criteri analoghi a quelli previsti per le amministrazioni statali e tenendo conto di parametri di virtuosita', puo' prevedere ulteriori obblighi a carico degli enti di cui al comma 1 in materia di concorso al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica del complesso delle amministrazioni pubbliche.
2. 6. Le disposizioni di cui al comma 5 si applicano alle regioni a statuto speciale e alle province autonome di Trento e di Bolzano compatibilmente con le norme dei rispettivi statuti e con le relative norme di attuazione.

LEGGE 24 DICEMBRE 2012 N. 243**ART. 10 RICORSO ALL'INDEBITAMENTO DA PARTE DELLE REGIONI E DEGLI ENTI LOCALI**

- ◉ **VINCOLI QUALITATIVI ALL'INDEBITAMENTO**

1. Il ricorso all'indebitamento da parte delle regioni, dei comuni, delle province, delle città metropolitane e delle province autonome di Trento e di Bolzano è consentito esclusivamente per finanziare spese di investimento con le modalità e nei limiti previsti dal presente articolo e dalla legge dello Stato.

- ◉ **VINCOLI TEMPORALI (vita utile dell'investimento)**

- ◉ 2. In attuazione del comma 1, le operazioni di indebitamento sono effettuate solo contestualmente all'adozione di piani di ammortamento di durata non superiore alla vita utile dell'investimento, nei quali sono evidenziate l'incidenza delle obbligazioni assunte sui singoli esercizi finanziari futuri nonché le modalità di copertura degli oneri corrispondenti.

LEGGE 24 DICEMBRE 2012 N. 243**ART. 10 RICORSO ALL'INDEBITAMENTO DA PARTE DELLE REGIONI E DEGLI ENTI LOCALI**

- ◉ **REGIONALIZZAZIONE DELL'INDEBITAMENTO**

- ◉ 3. Le operazioni di indebitamento di cui al comma 2 sono effettuate sulla base di apposite intese concluse in ambito regionale che garantiscano, per l'anno di riferimento, l'equilibrio della gestione di cassa finale del complesso degli enti territoriali della regione interessata, compresa la medesima regione, come definito dall'articolo 9, comma 1, lettera a). A tal fine, ogni anno i comuni, le province e le città metropolitane comunicano alla regione di appartenenza ovvero alla provincia autonoma di appartenenza, secondo modalità stabilite con il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri di cui al comma 5 del presente articolo, il saldo di cassa di cui all'articolo 9, comma 1, lettera a), che l'ente locale prevede di conseguire, nonché gli investimenti che intende realizzare attraverso il ricorso all'indebitamento o con i risultati di amministrazione degli esercizi precedenti. Ciascun ente territoriale può in ogni caso ricorrere all'indebitamento nel limite delle spese per rimborsi di prestiti risultanti dal proprio bilancio di previsione.

LEGGE 24 DICEMBRE 2012 N. 243**ART. 10 RICORSO ALL'INDEBITAMENTO DA PARTE DELLE REGIONI E DEGLI ENTI LOCALI**◉ **VINCOLO QUANTITATIVO**

- ◉ Ciascun ente territoriale può in ogni caso ricorrere all'indebitamento nel limite delle spese per rimborsi di prestiti risultanti dal proprio bilancio di previsione.
- ◉ 4. Qualora, in sede di rendiconto, non sia rispettato l'equilibrio di cui al comma 3, primo periodo, il saldo negativo concorre alla determinazione dell'equilibrio della gestione di cassa finale dell'anno successivo del complesso degli enti della regione interessata, compresa la medesima regione, ed e' ripartito tra gli enti che non hanno rispettato il saldo previsto.
- ◉ 5. Con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, adottato d'intesa con la Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica, sono disciplinati criteri e modalita' di attuazione del presente articolo.

**IL NUOVO DECRETO
SUI CONTROLLI
DEGLI ENTI LOCALI.
RINVIO.****decreto legge n. 174 10 ottobre 2012**

LE MODIFICHE APPORTATE DAL D.L 174/2012

Vincoli di matrice
costituzionale

- Patto di stabilita'
- art. 11
- Divieto di indebitamento per spese non di investimento
- Art 119
- Equilibrio di bilancio
- Art 81

Nuovi parametri del
controllo finanziario

- la salvaguardia degli equilibri di bilancio,
- il rispetto del patto di stabilita' interno
- la sostenibilita' dell'indebitamento
- l'assenza di irregolarita', suscettibili di pregiudicare, anche con riguardo ai futuri assetti economici dei conti, la sana gestione finanziaria degli enti.

39

LA CHIAVE DI LETTURA DEL DECRETO

Tutela degli
equilibri
finanziari

Rafforzamento
a tal fine dei
controlli interni

40

