

Gestione finanziaria

Strumenti derivati

I contratti derivati nel sistema di contabilità pubblico-privata.

Armonizzazione e trasparenza

 di Michelangelo Nigro e Nicola Benini 373

Pianificazione e controllo

Obiettivi e vincoli

I Patti regionali 2013: prove generali di riforma

 di Luca Bisio e Daniele Valerio 383

Società partecipate

I controlli sulle partecipate: attualità del tema e rafforzamento del ruolo della Corte dei conti

 di Giuseppe Farneti 391

Sistema delle autonomie

Il nuovo raccordo tra controllo e giurisdizione nel sistema delle autonomie

 di Riccardo Patumi 399

Strumenti di programmazione e controllo

Pianificazione e monitoraggio strategico negli enti locali: un metodo per definire obiettivi, indicatori e sviluppare un sistema di reporting

 di Sergio Goretti e Luca Meacci 405

Servizi

Società pubbliche

Scioglimento e alienazioni delle società a partecipazione pubblica “contra legem” - Quadro normativo attuale e scadenziario 2013

 di Ciro D’Aries 415

Rubriche

Sintesi e commenti

Giurisprudenza in materia contabile

 a cura di Giancarlo Astegiano 421

Documenti in sintesi

Legislazione e prassi

Osservatorio normativo

 a cura di Francesco Bruno 429

Adempimenti e scadenze

Memo

L’agenda di giugno

 a cura di Francesco Bruno 429

Indici

Indice analitico 450

Azienditalia

Mensile di organizzazione, bilancio,
gestione e controllo degli enti locali

EDITRICE

Wolters Kluwer Italia S.r.l.
Strada 1, Palazzo F6 - 20090
Milanofiori Assago (MI)

INDIRIZZO INTERNET
www.ipsoa.it/azienditalia

DIRETTORE RESPONSABILE
Giulietta Lemmi

COORDINATORE SCIENTIFICO
Giuseppe Farneti

COMITATO TECNICO

Giancarlo Astegiano, Mauro Bellesia, Massimo Bianchi,
Antonino Borghi, Francesco Bruno, Gennaro Cascone,
Ciro D'Aries, Francesco Delfino, Antonio Giuncato, Luca
Mazzara, Renato Mele, Giosuè Nicoletti, Michelangelo
Nigro, Emanuele Padovani, Massimo Pollini, Stefano
Pozzoli, Giovanni Ravelli, Pierluigi Ropolo, Renato Ruffini,
Stefania Tagliabue, Andrea Ziruolo

In collaborazione con:



REDAZIONE

Roberto Morettini (roberto.morettini@wki.it),
Margherita Turrisi (margherita.turrisi@wki.it)

REALIZZAZIONE GRAFICA
Wolters Kluwer Italia S.r.l.

FOTOCOMPOSIZIONE

Sinergie Grafiche Srl
Viale Italia, 12 - 20094 Corsico (MI) - Tel. 02/57789422

STAMPA

GECA s.p.a. - Via Magellano, 11
20090 Cesano Boscone (MI)

Per informazioni in merito
a contributi, articoli ed argomenti trattati, scrivere o
telefonare a:

IPSOA Redazione AZIENDITALIA
Casella Postale 12055 - 20120 Milano
telefono (02) 82476.871 - telefax (02) 82476.054
e-mail redazione.azienditalia.ipsoa@wki.it

Per informazioni su gestione abbonamenti, numeri
arretrati, cambi d'indirizzo, ecc., scrivere o telefonare a:

IPSOA Servizio Clienti
Casella postale 12055 - 20120 Milano
telefono (02) 824761 - telefax (02) 82476.799
Servizio risposta automatica:
telefono (02) 82476.999
e-mail servizioclienti.ipsoa@wki.it

L'elaborazione dei testi, anche se curata con scrupolosa
attenzione, non può comportare specifiche responsabilità
per eventuali errori o inesattezze

PUBBLICITÀ:

dbConsulting srl
EVENTS & ADVERTISING

db Consulting srl Event & Advertising
via Leopoldo Gasparotto 168 - 21100 Varese
tel. 0332/282160 - fax 0332/282483
e-mail: info@db-consult.it
www.db-consult.it

Autorizzazione Tribunale di Milano n. 331
del 7 giugno 1986
Tariffa R.O.C.: Poste Italiane Spa - Spedizione in
abbonamento Postale - D.L. 353/2003 (conv. in L. 27
febbraio 2004 n. 46) art. 1, comma 1, DCB Milano
Iscritta nel Registro Nazionale della Stampa
con il n. 3353 vol. 34 foglio 417 in data 31 luglio 1991
Iscrizione al R.O.C. n. 1702

ABBONAMENTI

Gli abbonamenti hanno durata annuale, solare: gennaio-
dicembre; rolling: 12 mesi dalla data di sottoscrizione, e si
intendono rinnovati, in assenza
di disdetta da comunicarsi entro 60 gg. prima della data di
scadenza a mezzo raccomandata A.R. da inviare
a Wolters Kluwer Italia S.r.l., Strada 1, Pal. F6, Milanofiori,
20090 Assago (MI).
Servizio Clienti: tel. 02 824761;
indirizzo internet: www.ipsoa.it/servizioclienti;
e-mail: servizioclienti.ipsoa@wki.it
Compresa nel prezzo dell'abbonamento l'estensione on-line
della Rivista, consultabile all'indirizzo www.ipsoa.it/
azienditalia

ITALIA - Abbonamento annuale, comprensivo di
Azienditalia il Personale: € 140,00

ESTERO - Abbonamento annuale: € 280,00

Prezzo copia: € 23,00

Arretrati: prezzo dell'anno in corso
all'atto della richiesta

FORMULA AZIENDITALIA PIU'

(comprendente, oltre ad *Azienditalia il Personale* i quattro
fascicoli annuali di *Azienditalia I Corsi*)

ITALIA - Abbonamento annuale: € 180,00

ESTERO - Abbonamento annuale: € 360,00

Prezzo copia: € 25,00

MODALITÀ DI PAGAMENTO

- Versare l'importo sul c.c.p. n. 583203 intestato a
Wki S.r.l. Gestione incassi - Strada 1, Palazzo F6,
Milanofiori

oppure

- Inviare assegno bancario/circolare non trasferibile
intestato a Wolters Kluwer Italia S.r.l. Indicare nella
causale del versamento il titolo della rivista e l'anno di
abbonamento

DISTRIBUZIONE

Vendita esclusiva per abbonamento

Il corrispettivo per l'abbonamento a questo periodico
è comprensivo dell'IVA assolta dall'editore ai sensi
e per gli effetti del combinato disposto dell'art. 74
del D.P.R. 26/10/1972, n. 633 e del D.M. 29/12/1989
e successive modificazioni e integrazioni.

Egregio Abbonato,

ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. 30 giugno 2003 n. 196. La infor-
miamo che i Suoi dati personali sono registrati su database elet-
tronici di proprietà di Wolters Kluwer Italia S.r.l., con sede legale
in Assago Milanofiori Strada 1-Palazzo F6, 20090 Assago (MI),
titolare del trattamento e sono trattati da quest'ultima tramite
propri incaricati. Wolters Kluwer Italia S.r.l. utilizzerà i dati che
La riguardano per finalità amministrative e contabili. I Suoi reca-
piti postali e il Suo indirizzo di posta elettronica saranno utilizza-
bili, ai sensi dell'art. 130, comma 4, del D.Lgs. n. 196/2003, an-
che a fini di vendita diretta di prodotti o servizi analoghi a quelli
oggetto della presente vendita. Lei potrà in ogni momento eser-
citare i diritti di cui all'art. 7 del D.Lgs. n. 196/2003, fra cui il diritto
di accedere ai Suoi dati e ottenerne l'aggiornamento o la cancel-
lazione per violazione di legge, di opporsi al trattamento dei Suoi
dati ai fini di invio di materiale pubblicitario, vendita diretta e co-
municazioni commerciali e di richiedere l'elenco aggiornato dei
responsabili del trattamento, mediante comunicazione scritta da
inviarsi a: Wolters Kluwer Italia S.r.l. - PRIVACY - Centro Direzio-
nale Milanofiori Strada 1-Palazzo F6, 20090 Assago (MI), o in-
viando un Fax al numero: 02.82476.403.

Strumenti derivati

I contratti derivati nel sistema di contabilità pubblico-privata. Armonizzazione e trasparenza

di Michelangelo Nigro

Docente di Analisi Finanziaria degli Enti Pubblici, Università Cattaneo - LIUC; Dirigente Risorse Finanziarie del Comune di Manfredonia (FG)

e di Nicola Benini

Dottore commercialista, Vice Presidente Assofinance

Un mercato altalenante si ritiene possa rappresentare la situazione ideale per l'utilizzo di strumenti finanziari finalizzati alla copertura e alla riduzione dei rischi di eccessivi rialzi dei tassi. Quale strumento migliore se non il derivato? In teoria questo assioma sembrerebbe perfetto, ma il contesto della finanza pubblica, le distorsioni di una disciplina a cui mancano un Regolamento di attuazione e precise norme di contabilità, impediscono di fatto l'uso degli swap, sospesi ormai dal 2008. Enti locali da un lato, controparti bancarie dall'altro, pur operando con principi simili, hanno un sistema di contabilità diverso che non consente di realizzare, forse, il più importante dei principi: la trasparenza. Passi avanti sono stati compiuti, ma ce ne vorrebbero altri per poter affermare che gli swap, nel sistema degli enti territoriali, non rappresentano un rischio, ma un efficiente strumento di "gestione dei rischi". I nuovi principi contabili emanati nel più ampio processo di armonizzazione dei bilanci pubblici costituiscono un supporto significativo, ritenuto, tuttavia, ancora insufficiente a colmare i vuoti e i dubbi normativi relativi ai metodi di valutazione e di contabilizzazione di un derivato

La situazione attuale

Il sistema di finanza pubblica sta attraversando un periodo particolarmente critico sul fronte della stabilità dei mercati finanziari e della sostenibilità dei conti pubblici.

Appare superfluo richiamare i casi esplosi in quest'ultimo periodo: Monte dei Paschi di Siena, Comune di Milano, Comune di Messina, Provincia di Pavia, Regione Puglia; e ce ne sarebbero tanti altri da poter raccontare.

Il grado di coinvolgimento delle autonomie territoriali, nell'era del federalismo, è aumentato considerevolmente: sempre maggiore è il contributo richiesto con le manovre finanziarie, sempre maggiore è la difficoltà di chiudere i propri bilanci, garantendo equilibri strutturali.

A pesare sui conti pubblici ci pensa lo stock di debito, che ha ormai raggiunto quota 2.035 miliardi di

euro; la percentuale di tale mole di debito di competenza di regioni, province e comuni non supera il 5,66% per un totale di € 115,3 miliardi (1).

La tutela dei conti pubblici dovrebbe essere garantita anche attraverso l'utilizzo oculato di strumenti finanziari il cui obiettivo è la protezione dal rischio volatilità di mercato e/o di credito, ma le regole devono essere chiare e l'unica interpretazione possibile dovrebbe essere quella letterale della norma. Invece no. In Italia, come noto, vi è stato un proliferare di norme che, spesso a causa dell'astrattezza, anziché semplificare, hanno complicato ulteriormente la situazione, spingendo numerose Sezioni di controllo della Corte dei conti ad intervenire sul-

Nota:

(1) Supplemento al Bollettino Statistico, *Finanza pubblica, fabbisogno e debito* - Anno XXIII - 14 maggio 2013, n. 23; dati al 31 marzo 2013).

la materia per cercare di offrire indicazioni operative/interpretative.

Le rilevazioni effettuate periodicamente da Banca d'Italia mostrano la seguente situazione:

	Debito swappato	N. enti coinvolti	Valore potenziale MtM negativo
Dic. '06	€ 33 miliardi	586	€ 737 milioni
Dic. '07	€ 31,5 miliardi	671	€ 902 milioni
Dic. '08	€ 26 miliardi	474	€ 1.061 milioni
Dic. '09	€ 22,5 miliardi	483	€ 1.023 milioni
Dic. '10	€ 17,6 miliardi	309	€ 1.043 milioni
Dic. '11	€ 12,6 miliardi	233	€ 1.169 milioni
Giu. '12	€ 10,7 miliardi	204	€ 1.294 milioni

Fonte: Supplemento al Bollettino Statistico, Debito delle amministrazioni locali, ANNO XXII, n. 55 del 31 ottobre 2012. (I valori forniti da Banca d'Italia riguardano, a decorrere dal 2009, le operazioni la cui esposizione è superiore a 30 mila euro). I valori di MTM sono molto sottostimati in quanto fanno riferimento alle sole operazioni con controparti Italiane e non tengono conto dei rischi di credito nei fondi di ammortamento ("amortizing swap" e "sinking fund") connessi alle emissioni di bond con rimborso a scadenza ("bullet"). Il dato del MTM negativo rilevato è decisamente più basso del valore intrinseco, pari a 6,6 miliardi di euro, riportato sempre da Banca d'Italia nel Bollettino Statistico n. I-2013. Anche tale differenza è sintomo della scarsa trasparenza del fenomeno "derivati".

Una qualsiasi operazione finanziaria deve trovare spazio nel bilancio pubblico e/o nei suoi allegati. Va sicuramente apprezzato il tentativo di migliorare il sistema dei controlli attraverso il diretto coinvolgimento della Corte dei conti; ma evidentemente non è stato sufficiente. Non a caso, dal 2008 gli *swap* sono stati inibiti agli enti territoriali, in attesa di una più puntuale regolamentazione che, a distanza di quasi 5 anni, non è stata ancora emanata.

Quale il modo migliore per garantire trasparenza e veridicità ad un bilancio pubblico, se non regole chiare sulle tipologie di operazioni concesse, puntuale sistema di contabilizzazione e responsabilità amministrative?

I derivati nel più ampio processo di armonizzazione dei bilanci pubblici

Lo scenario di riferimento all'interno del quale il sistema pubblico opera è caratterizzato principalmente dall'attuazione dell'armonizzazione dei bilanci pubblici, che non rappresenta solo una modifica alla struttura contabile, ma si inserisce in un quadro più ampio, potrebbe dirsi di livello internazionale, in cui le priorità sono la convergenza dei principi

contabili pubblici con quelli privati, la trasparenza delle registrazioni contabili, l'evoluzione culturale della gestione della "cosa pubblica".

L'esigenza di armonizzare trova origine in Europa. Si ricorda, da ultima, la Direttiva 2011/85 del Consiglio dell'Unione Europea, dell'8 novembre 2011, con la quale:

— sono state stabilite "regole dettagliate riguardanti le caratteristiche dei quadri di bilancio degli Stati membri" (art. 1);

— "gli Stati membri si dotano di sistemi di contabilità pubblica che coprono in modo completo e uniforme tutti i sotto-settori dell'amministrazione pubblica e contengono le informazioni necessarie per generare dati fondanti sul principio di competenza al fine di predisporre i dati basati sulle norme SEC 95" (art. 3);

— "Gli Stati membri assicurano che i dati di bilancio di tutti i sotto-settori dell'amministrazione pubblica siano disponibili al pubblico tempestivamente" (art. 3);

— "Ciascuno Stato membro si dota di regole di bilancio numeriche specifiche che promuovano effettivamente l'osservanza dei suoi obblighi derivanti dal Tfue nel settore delle politiche di bilancio [...]" (art. 5);

— "Gli Stati membri assicurano che tutte le misure adottate per conformarsi ai capi II, III e IV si applichino in modo coerente e riguardino tutti i sotto-settori dell'amministrazione pubblica" (art. 12);

— "Per tutti i sotto-settori dell'amministrazione pubblica, gli Stati membri pubblicano informazioni pertinenti le passività potenziali che possono avere effetti consistenti sui bilanci pubblici, comprese le garanzie pubbliche, i crediti deteriorati e le passività derivanti dalla gestione delle imprese pubbliche, indicandone l'entità" (art. 14).

Dalla lettura breve di questi stralci di articoli, appare evidente l'esigenza di omogeneizzare e rendere trasparenti i sistemi di contabilità pubblica, oggi intrecciati con le contabilità privatistiche. Si pensi ai rapporti crediti-debiti con le società partecipate che erogano servizi pubblici, di norma società di capitali, e alle operazioni in derivati.

Al processo di armonizzazione dei bilanci pubblici va affiancato anche un percorso di convergenza con il sistema di contabilità privato.

Il legislatore nazionale si è mosso in tale direzione, fissando principi e regole per tutti i comparti della pubblica amministrazione. Il nuovo sistema di contabilità, che entrerà in vigore per tutti gli enti territoriali nel 2014 (oggi sperimentato su alcuni di essi), poggia su principi rivisti alla luce degli eventi che hanno caratterizzato il sistema di finanza pubblica in questi ultimi due decenni.

Introdurre il tema dei derivati, stante le premesse, diventa cosa facile. In primo luogo si richiamano alcuni dei principi contabili previsti dal legislatore nelle norme sull'armonizzazione (allegati al D.Lgs. n. 118/2011) che, esplicitamente o implicitamente, trovano applicazione nelle operazioni di finanza strutturata:

— *n. 3, Universalità*: è necessario ricomprendere nel sistema di bilancio tutte le finalità e gli obiettivi di gestione, nonché i relativi valori finanziari, economici e patrimoniali, riconducibili all'ente locale, al fine di fornire una rappresentazione veritiera e corretta dell'andamento dell'ente;

— *n. 4, Integrità*: non sono ammesse operazioni di compensazione tra entrate e spese nel bilancio di previsione, nel conto del bilancio, né tanto meno nelle rappresentazioni dei valori economici e nelle grandezze patrimoniali;

— *n. 5, Veridicità*: si fa riferimento al principio internazionale del "*true and fair view*", ossia la rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria dell'ente, applicata non solo ai documenti della rendicontazione, ma anche a quelli previsionali. In sintesi, occorre una rigorosa valutazione dei flussi finanziari generati dalle operazioni i cui riflessi si manifesteranno anche nel futuro;

— *n. 6, Significativà e rilevanza*: i documenti di bilancio devono contenere tutte le informazioni utili per le esigenze informative connesse ai processi decisionali degli utilizzatori (*stakeholders*);

— *n. 9, Prudenza*: le componenti positive presunte non dovranno trovare allocazione nei documenti di bilancio, con particolare riferimento a quelli di rendicontazione; viceversa, le componenti negative dovranno essere riportate, anche se solo presunte;

— *n. 12, Verificabilità*: tutte le informazioni di carattere patrimoniale, economico e finanziario devono essere verificabili nei processi valutativi seguiti;

— *n. 16, Competenza finanziaria rafforzata*: tutte le obbligazioni attive e passive giuridicamente perfezionate sono imputate all'esercizio nel quale vengono a scadenza, intendendo per tale il momento in cui l'obbligazione diventa esigibile.

— *n. 18, Prevalenza della sostanza sulla forma*: la forma lascia il passo alla sostanza, per cui tutte le operazioni e i fatti accaduti nel corso dell'esercizio dovranno trovare esplicitazione nei documenti di bilancio.

Appaiono del tutto evidenti i riflessi che le operazioni in derivati hanno sui documenti di bilancio e la conseguente necessità di rispettare i principi su enunciati in tutte le fasi di gestione di un contratto di derivato.

Interventi normativi con effetti sui bilanci

Qui di seguito si elencano i diversi interventi operati dal Legislatore fin dal 2003 per estrapolare poi da questi, quelli con impatto sui principi contabili o sulle norme di rilevazione nei Bilanci pubblici.

La tavola riporta i principali provvedimenti sugli *swap*.

— legge 28 dicembre 2001, n. 448 (Finanziaria 2002), art. 41

— D.M. Mef 1 dicembre 2003, n. 389

— Principio Contabile dell'Osservatorio sulla Finanza degli Enti locali del Ministero dell'Interno, gennaio 2004, punto n. 47

— Circolare Mef 27 maggio 2004, esplicativa del D.MEF n. 389/2003

— legge 27 dicembre 2006, n. 296 (Finanziaria 2007), art. 1, c. 736, c. 737, c. 738 e c. 739

— Circolare Mef 31 gennaio 2007, esplicativa della legge n. 296/2006

— Circolare Mef 22 giugno 2007, n. 6301, (inapplicabilità della delegazione di pagamento)

— D.Lgs. 17 settembre 2007, n. 164, Attuazione della Direttiva 2004/39/CE relativa ai mercati degli strumenti finanziari - MiFID

— legge 24 dicembre 2007, n. 244 (Finanziaria 2008), art. 1, c. 381, c. 382, c. 383 e c. 384

— legge 22 dicembre 2008, n. 203, art. 3 (modificativa della legge n. 133/2008, art. 62)

— Mef 22 settembre 2009, Schema di regolamento ministeriale di attuazione dell'art. 62 del D.L. n. 112/2008 convertito, con modificazioni, in legge n. 133/2008, come sostituito dall'art. 3 della legge n. 203/2008

— Proposta di legge - Atto Camera n. 2698/2009

— Principio Contabile dell'Osservatorio sulla Finanza degli Enti locali del Ministero dell'Interno, ottobre 2009, punto n. 24

— D.P.C.M. n. 57624 28 dicembre 2011, relativo alla sperimentazione dei nuovi principi contabili e armonizzazione dei bilanci, in attuazione del D.Lgs. n. 118/2011

A ben guardare, ad eccezione dei principi contabili fissati dall'Osservatorio del Ministero dell'Interno, dal D.Lgs. n. 118/2011 e dal D.P.C.M. n. 57624/2011, che introducono i nuovi principi contabili finalizzati all'armonizzazione dei bilanci pubblici, l'aspetto puro della contabilità è sempre stato sottovalutato. Il risultato conseguito lo si legge dai numeri e dai fenomeni registrati, anche nelle Procure, non solo contabili: assenza di trasparenza; difficile valutazione e quantificazione del numero di contratti stipulati; stime precarie (o sottostime) delle perdite potenziali insite in talune operazioni.

In ogni caso a partire dalla Legge di stabilità Finanziaria del 2008 (legge n. 244/2007) leggiamo le prime disposizioni in grado di impattare sul Bilancio delle amministrazioni. Fino ad allora la rappresen-

tazione dei contratti derivati nei bilanci previsionali e consuntivi si era dimostrata largamente insufficiente o inesistente.

A parere di chi scrive, il più importante provvedimento di quell'anno è stato il c. 383 dell'art. 1, che stabiliva che l'ente locale, sottoscrittore degli strumenti finanziari, *“deve attestare espressamente di aver preso piena coscienza dei rischi e delle caratteristiche dei medesimi, evidenziando in apposita nota allegata al Bilancio gli oneri e gli impegni finanziari derivanti da tali attività”*. Il rispetto sostanziale della disposizione avrebbe dovuto comportare due passaggi fondamentali nei bilanci: la trasparenza sui rischi attesi e la proiezione *“forward”* dei flussi dei contratti.

Ancorché la norma non avesse esplicitato quale fosse il livello di *“trasparenza”* ai fini della *“piena”* consapevolezza del rischio, per i tecnici e cultori della materia è ben noto che questo obiettivo è perseguibile laddove il concetto di trasparenza applicabile è quello oggettivo, ovvero misurabile in termini quantitativi e non astratto/soggettivo. Un'analisi di distribuzione probabilistica del *“mark to market”*, con individuazione dei limiti di perdita massima corredata dalla diagnostica dei flussi attesi in base a percentili statistici, sarebbe stato efficace strumento per dare concreta attuazione al c. 383 e ai fondamentali principi contabili applicati agli enti locali.

Abbiamo usato il condizionale perché questa disposizione ha avuto vita breve e non è stata concretamente applicata nei Bilanci pubblici, come constatato dalla stessa Corte dei conti nella sua audizione del febbraio 2009 presso la Commissione Finanze del Senato.

Con successiva legge n. 133 del 6 agosto 2008, modificata dalla legge n. 203 del 22 dicembre 2008 (Finanziaria 2009), tutto viene rimesso in gioco in attesa di una revisione integrale della disciplina che avrebbe dovuto agire soprattutto in relazione ai contenuti dell'informativa di trasparenza. Stiamo parlando dell'ormai *“storico”*, e mai venuto alla luce, *“Regolamento concernente i contratti relativi agli strumenti finanziari derivati sottoscritti da regioni e EE.LL. ai sensi dell'art. 62 D.L. n. 112, convertito con modificazioni dalla legge n. 133, così come modificato ed integrato dall'art. 3 della legge n. 203”*; Regolamento che, stando agli esiti delle consultazioni pubbliche, della relazione finale della VI Commissione Finanze del Senato, che aveva promosso l'indagine conoscitiva sui derivati negli enti, e della recente attività di *“enforcing”* della Consob sulla trasparenza dei rischi, avrebbe dovuto fornire un definitivo impulso in favore di un'informativa oggettiva per misurabilità e comparabilità, efficace per i messaggi segnaletici forniti circa le

caratteristiche e gli effetti dei contratti, con inevitabile e positivo riflesso sui bilanci.

Purtroppo così non è stato e la situazione attuale è nota a tutti.

Ad ogni buon conto l'art 3, c. 4, della citata legge n. 203/2008 riprende parte del vecchio c. 383 nella parte dove si afferma *“il soggetto competente alla sottoscrizione del contratto per l'ente pubblico attesta per iscritto di aver preso coscienza dei rischi e delle caratteristiche dei medesimi”*. Il c. 8 afferma *“gli enti allegano al bilancio di previsione e al bilancio consuntivo una nota informativa che evidenzi gli oneri e gli impegni finanziari rispettivamente stimati e sostenuti derivanti da contratti relativi a strumenti finanziari derivati o da contratti di finanziamento che includono una componente derivata”*.

Interessante notare come la norma non pone un espresso limite temporale al solo esercizio successivo, ma chiede una ricognizione temporalmente complessiva. Scadenza che può essere quella naturale (*“termination date”*), ma anche anticipata (per volontà o per il verificarsi di una delle numerose clausole previste negli accordi quadro con standard italiano o ISDA), evento quest'ultimo tutt'altro da escludersi e che impone, pertanto, una quantificazione la cui migliore espressione è il costo di sostituzione (semplificando: *“mark to market”* e costi di estinzione anticipata).

Il c. 9 della citata legge n. 203/2008, modifica l'art. 3, c. 17, della legge n. 350/2003 (legge Finanziaria 2004), in base al quale si fornisce la definizione puntuale delle operazioni di indebitamento: *assunzione di mutui, emissione di prestiti obbligazionari, cartolarizzazioni, cessioni di crediti vantati verso altre amministrazioni pubbliche, “nonché l'eventuale premio incassato al momento del perfezionamento delle operazioni derivate”*. Tale integrazione ha chiuso la lunga *“querelle”* sulla natura di posta debitoria e relativa iscrizione dell'*“up-front”* nel bilancio degli enti, che si vedrà nel dettaglio più avanti nel corso del testo.

Abbiamo citato il grave ritardo con cui il Mef, con l'apposito Regolamento, avrebbe dovuto mettere l'ultima voce su tutta la disciplina.

Dal confronto delle due bozze circolate è emerso il dubbio del Mef circa la modalità di trasparenza e rappresentazione dei rischi finanziari da adottare. Nella prima stesura il testo regolamentare seguiva l'approccio Consob/Bankitalia a scenari probabilistici (*“approccio riskbased”*) caldeggiato dalla stessa Commissione Finanze del Senato nel suo documento conclusivo e da un nutrito gruppo di accademici internazionali (confluiti in un manifesto pubblico per la trasparenza dei rischi). Nella successiva, invece, è stata data preferenza alla classica

metodologia di tipo “*whatif*” certamente più semplice ed agevole per chi la deve predisporre, ma con rilevanti limiti segnaletici e di oggettività. Le due metodologie in realtà potrebbero convivere, ma senza prescindere dalla prima. L’approccio probabilistico è una lettura probabilistica del prezzo: associa fasce di probabilità rispetto agli eventi e, non a caso, è utilizzato dagli stessi produttori per valutare la convenienza al collocamento degli strumenti finanziari. Con l’altra metodologia gli eventi sono scelti in via puntuale ed arbitraria dal produttore e quindi fornisce una rappresentazione del risultato atteso dall’investimento statisticamente irrealizzabile. Il primo è impreciso in una fascia di eventi statisticamente “attesa” (permette la scomposizione probabilistica del prezzo), il secondo è certamente “preciso” nel fornire un risultato puntuale che, tuttavia, è statisticamente errato.

Infine, il passaggio legislativo più importante sull’impatto nei bilanci lo ritroviamo con il recente D.P.C.M. n. 57624 del 28 dicembre 2011 disciplinante l’applicazione dei nuovi principi contabili e l’armonizzazione dei bilanci con la relativa sperimentazione, ora in corso presso diverse amministrazioni cui dedichiamo paragrafo a parte.

La diversità dei sistemi contabili, tra pubblico e privato

L’analisi di una significativa casistica di contratti derivati perfezionati tra enti pubblici e controparti finanziarie hanno evidenziato i limiti, se non negative conseguenze, dovute al diverso approccio contabile e di bilancio tra il mondo delle amministrazioni pubbliche, le imprese finanziarie loro controparti e il mondo delle imprese private; insomma, un insieme eterogeneo di diversi linguaggi.

Ne consegue che dal momento in cui il contratto diventa efficace (“*trade date*”), gli effetti successivi nel tempo, le eventuali rinegoziazioni e persino le chiusure trovano diversa manifestazione tecnico-contabile. Coloro poi che da quelle informazioni fanno affidamento e prendono eventuali decisioni possono avere, pertanto, una diversa percezione dello stesso fenomeno.

Se un tempo il Bilancio rappresentava essenzialmente la classica fotografia “*ex post*” delle vicende aziendali dell’anno contabile, ora, per effetto del rilevante impatto della “nuova” finanza e della complessità degli strumenti, risulta sempre più evidente la necessità di uniformare/rendere comparabili le regole di trasparenza e di comunicazione, che non possono limitarsi alla diagnostica del passato, ma vanno proiettate nel futuro, ben oltre a quello immediato del bilancio previsionale. Nei

mercati finanziari, in ogni istante, si compra e si vende “rischio atteso” (di mercato, di credito, ecc.) in funzione delle aspettative degli operatori (investitori istituzionali, “*traders*”, “*dealers*”, “*market makers*”, ma anche le “*corporates*” private ed enti pubblici). Questi soggetti agiscono in base alle informazioni puntuali del momento proiettate nel futuro, non rilevando, nel momento stesso che prendono la decisione di investimento, quello che sarà poi l’esito finale (da lì a poche ore per lo “*scalper*” o magari fra 50 anni per l’ente!). Infatti l’esito finale è già “implicito” nel valore scambiato del momento. Ecco perché è corretto affermare che “la finanza è probabilità applicata”: il prezzo è calcolato come media di una distribuzione di probabilità (in condizioni di non arbitraggio). Se le valutazioni ed il “*pricing*” dipendessero da esiti “*ex post*”, anziché da stime “*ex ante*”, non esisterebbe alcun mercato finanziario e sarebbe impossibile il trasferimento del rischio stesso come di alcun strumento finanziario.

Da questi concetti basilari emerge il mancato rispetto dei principi contabili, con particolare riferimento alla “veridicità” delle rappresentazioni dei fenomeni, taluni dei quali, come appunto gli swap, devono essere necessariamente valutati “*ex ante*”. Chi scrive un bilancio pubblico non può prescindere dai meccanismi che regolano e permettono il funzionamento dei mercati ed anche dalla conoscenza di come si valutano gli strumenti finanziari. Troppo alto il rischio che, dovendo rispettare rigide regole di tecnica contabile, si perdano poi di vista i principi generali, quelli su cui si fonda l’esistenza stessa della rappresentazione del bilancio.

Le amministrazioni pubbliche hanno fatto largo uso di derivati tra il 2002 e il 2008, ma con scelte talvolta discutibili, in termini di efficacia ed efficienza degli strumenti utilizzati, o inadeguate e/o incoerenti rispetto agli obiettivi/quantità sottostanti, costringendo il legislatore ad una rincorsa per tappare le falle. La mancanza o “*rectius*” la mancata conoscenza dell’esistenza di un servizio di consulenza oggettiva ed indipendente non ha colmato le asimmetrie cognitive e informative; la confusione dei ruoli ha mascherato posizioni in evidente conflitto di interesse tra soggetti nel doppio incarico, inconciliabile l’uno rispetto all’altro, di “*arranger*” ed “*advisor*”.

Gli effetti sui conti pubblici, conseguenze di questi fattori critici, sono poi emersi con ritardo, in modo parziale, distorto o incorretto, anche per effetto della inefficacia segnaletica (e quindi di trasparenza) delle regole contabili vigenti *pro tempore*, del tutto insufficienti a descrivere il funzionamento e gli effetti economici dei contratti, perché limitate alla sola rilevazione *ex post* di flussi finanziari.

Principi contabili

Come accennato, tra enti e le loro controparti esistono due diversi modi di “fare contabilità”, che purtroppo sono inconciliabili avendo le stesse obiettivi diversi.

Invero, c'è una delle due parti, quella pubblica, che soffre di una visione parziale per effetto del meccanismo di base del funzionamento della sua contabilità.

Come a tutti noto, la contabilità degli enti locali è una contabilità finanziaria, in quanto il presupposto è l'erogazione di beni e servizi a favore della comunità, dove l'impatto economico dovrebbe essere sostanzialmente neutro (non vi è un obiettivo di profitto ma di soddisfazione di esigenze dei bisogni dei cittadini). La contabilità di una banca è, invece, di tipo economico in quanto l'obiettivo è il monitoraggio ed il conseguimento di un profitto per i propri azionisti e il mantenimento/incremento del patrimonio di funzionamento. La banca rispetto all'ente ha interesse a rilevare e monitorare costantemente la propria evoluzione economica: deve sempre sapere se e quanto sta guadagnando (o perdendo) anche dalla negoziazione di un qualunque strumento finanziario. Il c.d. “*fair value*”, pur con i limiti emersi a seguito della crisi del 2008 (soprattutto il pesante impatto sui conti economici in caso di elevata volatilità dei mercati), dimostra di essere la modalità di migliore rappresentazione della realtà e l'approccio che consente una ragionevole persecuzione dei principi basilari che stanno alla base del bilancio: trasparenza, chiarezza, correttezza, veridicità, prudenza, continuità, competenza temporale, costanza valutativa.

Con il “*fair value*” il principio contabile della “valutazione al costo” viene meno proprio per effetto di un principio di ordine superiore che è quello di “quadro fedele/verità”.

In sintesi quindi, lato ente, rileviamo un sostanziale mancato impatto dei derivati nei rendiconti, anche dopo la legge finanziaria del 2008. Eppure, anche nei bilanci pubblici valgono i principi generali non derogabili di prudenza, correttezza e veridicità e, pertanto, i derivati dovrebbero trovare esaustiva collocazione. Ne è un esempio il principio della “prevalenza della sostanza sulla forma” introdotto dal legislatore.

In questo senso i principi contabili n. 3 (2004) e n. 2 (2009) dell'Osservatorio per la finanza e contabilità degli Enti locali del Ministero degli Interni forniscono alcune indicazioni.

Nei “*fondamenti generali*” sub. 3 del principio n. 2 leggiamo un passaggio molto importante sulla rilevanza dei fatti economici:

“Il principio contabile sulla gestione si fonda sul

principio della competenza finanziaria ma deve orientare la rilevazione dei fatti di gestione sulla valutazione dei costi ed oneri e dei correlati proventi e ricavi per ottenere informazioni secondo il principio della competenza economica.

L'aspetto economico della gestione, in tutta la normativa, è componente fondamentale degli obiettivi che l'ordinamento assegna al sistema informativo obbligatorio [...]; non può ritenersi sufficiente il raggiungimento del pareggio finanziario per la formulazione di un giudizio completo sul futuro andamento e sui futuri equilibri economico-finanziari dell'ente. L'equilibrio economico a valere nel tempo è un obiettivo essenziale dell'ente da verificare costantemente.

Ciò comporta che anche nella gestione finanziaria l'aspetto finanziario deve esprimere al meglio la dimensione di fatti economici complessivamente e singolarmente valutati, anche per garantire l'effettivo equilibrio economico durevole nel tempo’.

Purtroppo non vi è una codifica e un principio “*ad hoc*” in relazione alla più importante componente economico-finanziaria di un derivato, ossia il “*mark to market*”, inteso come potenziale valore di chiusura di uno *swap*. Tale mancanza non significa che l'MtM sia una grandezza priva dei requisiti di concretezza ed attualità, come sorprendentemente ha scritto la Cassazione penale (sentenza n. 47421/2011), perché se così fosse non avrebbe alcun impatto su qualsiasi bilancio (pubblico o privato che fosse), non lo troveremmo indicato e costantemente aggiornato nella Centrale dei Rischi di Bankitalia; addirittura verrebbe meno l'interesse degli operatori nei mercati finanziari. Trattasi, invece, di un valore economico che può produrre effetti rettificativi sul patrimonio; ignorarlo comporterebbe derogare ai principi generali e nello specifico ai fondamenti del principio n. 2 espressamente citato.

E qui nasce un grosso problema perché gli strumenti derivati sono contabilizzati dalla banca proprio a “*mark to market*” mentre, non vi è formalmente traccia nella classica contabilità dell'ente. Se da una parte una variazione positiva o negativa di “*fair value*” produce un equivalente “*minus*” o “*plus*” nel conto economico della banca, per l'ente ciò che rileva ed appare sono solo i flussi finanziari in incasso e pagamento generati dallo strumento derivato.

Per necessaria completezza è bene tener presente che il “*mark to market*” fornito dalla banca è un prezzo che in molti casi non contempla ulteriori e sensibili costi che non rientrano nel calcolo del medesimo (è il caso tipico della presenza di *swap* per l'ammortamento del debito e relativo fondo con titoli o “*sinking fund*”); in caso di estinzione antici-

pata l'ente deve valutare una diversa grandezza denominata "*unwindcost*", ovvero il reale valore liquidativo del contratto e, su questo, fare affidamento ai fini di eventuali accantonamenti o quantificazione dei rischi.

Altro elemento fondamentale di uno swap è l'*up-front*. Prima dell'entrata in vigore del D.M. n. 389/2003 era molto frequente rilevare contratti con *up-front* iniziale di una certa rilevanza o addirittura implicito, non dichiarato nelle "*confirmations*", ma concretamente esistente grazie ai meccanismi di regolazione fisso/variabile delle due gambe dello swap.

L'*up-front*, in molti casi, è stato contabilizzato come un flusso positivo corrente per l'ente e, ancora adesso, in qualche vicenda sfociata in contenziosi, è classificato come un componente positivo di reddito (una sorta di "guadagno") e come tale da trattarsi nella diagnostica consuntiva dei danni. Senza dover attendere le citate precisazioni della legge n. 203, sia la dottrina che la stessa Corte dei conti, in numerose pronunce, fin dal 2007, hanno evidenziato che l'*up-front* è un trasferimento di capitale. Con la c.d. "*manovra d'estate*" del 2008 l'*up-front* è stato definito come debito. In entrambi i casi non poteva essere speso per esigenze correnti o, peggio, a compensazione di operazioni precedenti (a copertura dell'*"unwindcost"*), ma piuttosto accantonato.

Il sistema delle scritture contabili

Facciamo un passo indietro e focalizziamo l'attenzione sul sistema di contabilità, precisando che le voci di un contratto di *swap* sono:

- flussi periodici positivi (*netting* positivo);
- flussi periodici negativi (*netting* negativo);
- valore di chiusura positivo (*mark to market*);
- valore di chiusura negativo (*mark to market*);
- *up front* o anticipazione.

Per ciascuna di queste voci è necessario stabilire con chiarezza l'allocation contabile.

Una non corretta iscrizione in bilancio può incidere su una serie di aspetti determinanti per gli enti territoriali, quali ad esempio gli equilibri di bilancio (art. 162, c. 6, D.Lgs. n. 267/2000), il limite di indebitamento (art. 204, D.Lgs. n. 267/2000), il rispetto dei parametri di deficitarietà e delle regole del Patto di stabilità e di crescita interno.

Premesso ciò, appare opportuno ritornare al contenuto dei principi contabili, nella loro evoluzione temporale, che, relativamente ai derivati, stabiliscono:

— **Principio contabile n. 3**, Il rendiconto degli enti locali (Osservatorio sulla finanza degli enti locali del Ministero dell'Interno - 2004), punto n. 47:

"L'eventuale entrata derivante dalla contrazione di *swap* finalizzati alla ristrutturazione dei tassi di interesse del residuo debito riguarda la rimodulazione del debito precedentemente contratto per investimenti ed incide sulle condizioni economico-finanziarie e gli equilibri del bilancio di medio-lungo termine; pertanto, va considerata entrata straordinaria da allocare nel Titolo IV delle entrate".

— **Principio contabile n. 2**, Gestione nel sistema del bilancio (Osservatorio sulla finanza degli enti locali del Ministero dell'Interno - 2009), punto n. 24:

"La rilevazione dei flussi finanziari conseguenti l'esistenza di contratti "derivati" in relazione al sottostante indebitamento avviene nel rispetto del principio dell'integrità del bilancio.

Pertanto, dovranno trovare separata contabilizzazione i flussi finanziari riguardanti il debito originario rispetto ai saldi differenziali attivi o passivi rilevati nel bilancio a seguito del contratto "derivato". I flussi di entrata "*una tantum*" conseguenti la rimodulazione temporale o la ridefinizione delle condizioni di ammortamento - i cosiddetti "*up front*" - vengono contabilizzati nel Titolo IV cat. 4^a dell'entrata.

Nello stesso modo vengono contabilizzate le regolazioni dei flussi annuali che non hanno natura di scambio di soli interessi.

La regolazione annuale di differenze di flussi di interessi trova rilevazione rispettivamente, per l'entrata nel Titolo III e per la spesa nel Titolo I del bilancio. L'eventuale differenza positiva viene accantonata in un apposito fondo, contenuto a fine esercizio nell'avanzo di amministrazione, destinato a garantire i rischi futuri del contratto o direttamente destinabile al finanziamento di investimenti".

— **D.P.C.M. n. 57624 del 28 dicembre 2011, art. 2, c. 2 (armonizzazione):**

"Le disposizioni riguardanti la sperimentazione sono applicate "in via esclusiva", in sostituzione di quelle previste dal sistema contabile previgente, con particolare riguardo al principio contabile generale della competenza finanziaria di cui all'allegato n. 1 e al principio contabile applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 2".

— **Allegato n. 2, punto 3.23:**

"La rilevazione dei flussi finanziari conseguenti all'esistenza di contratti "derivati" in relazione al sottostante indebitamento avviene nel rispetto del principio dell'integrità del bilancio.

Pertanto dovranno trovare separata contabilizzazione i flussi finanziari riguardanti il debito originario rispetto ai saldi differenziali attivi o passivi rilevati nel bilancio a seguito del contratto "derivato".

Gli eventuali flussi in entrata "*una tantum*", conseguenti alla rimodulazione temporale o alla ridefi-

nizione delle condizioni di ammortamento di un debito sottostante, - i cosiddetti “*up front*” - vengono contabilizzati nel titolo 6° delle entrate “accensioni di prestiti”.

Nello stesso modo vengono contabilizzate le regolazioni dei flussi annuali che non hanno natura di scambio di soli interessi.

La regolazione annuale di differenze di flussi di interessi è rilevata rispettivamente, per l'entrata, nel Titolo III e, per la spesa, nel Titolo I del bilancio. L'eventuale differenza positiva costituisce una quota vincolata dell'avanzo di amministrazione, destinata a garantire i rischi futuri del contatto o direttamente destinabile al finanziamento di investimenti o alla riduzione del debito”.

Parallelamente a quanto previsto nei principi, è possibile individuare più precisamente le voci del bilancio interessate da un'operazione di *swap*, combinando quanto previsto negli schemi di bilancio adottati con il Siope (Sistema informativa sulle operazioni degli enti locali, di cui al Decreto del Mef n. 135553 del 14 novembre 2006), ovvero il Sistema di codifica del bilancio adottato da tutti gli enti locali, e gli allegati ai nuovi principi definiti per l'armonizzazione del sistema di contabilità (Al-

legato n. 6, Piano dei conti - Piano finanziario degli enti locali).

Nel nuovo prospetto del Conto Economico degli enti locali, i derivati trovano la seguente allocazione:

3. Proventi e Oneri finanziari

3.1. Oneri finanziari

3.1.1. Interessi:

Oneri per interessi su strumenti derivati

Flussi periodici netti in uscita

Importi pagati per chiusura anticipata di operazioni in essere

3.2. Proventi finanziari

3.2.3. Altri proventi finanziari

Interessi attivi da derivati.

Nonostante gli sforzi compiuti dal legislatore, che nel più ampio ambito del sistema di contabilità ha introdotto qualche elemento in più per rendere maggiormente trasparente la contabilizzazione dei derivati, resta ancora qualche perplessità sul “*Mark to Market*”.

L'attuale norma prevede che gli enti locali allegghino al bilancio di previsione una relazione che attesti l'esistenza di derivati e il potenziale valore di chiusura, soprattutto quando la stima, che il sistema

	SIOPE - D. Mef n. 135553 del 14 nov. 2006	D.P.C.M. n. 57624 del 28 dic. 2011
Flussi positivi di interesse (netting positivo)	Titolo III, Entrate extratributarie Categoria 3, Interessi su anticipazioni e crediti Risorsa, Interessi da altri soggetti (voce economica 19) <u>Descrizione, Interessi da operazioni in derivati (codice gestionale 3325)</u>	Livello IV, Interessi attivi da derivati Livello V, Flussi periodici netti in entrata
Flussi negativi di interesse (netting negativi)	Titolo I, Spese correnti Funzione 1, Funzioni generali di amministrazione e di controllo Servizio 3, Gestione economica, finanziaria, di programmazione, controllo di gestione Intervento 06, Interessi passivi e Oneri finanziari <u>Descrizione, Interessi per operazioni in derivati (codice gestionale 1626)</u>	Livello III, Altri interessi passivi Livello IV, Interessi su derivati Livello V, Flussi periodici netti in uscita
MtM positivo *	Titolo III, Entrate extratributarie Categoria 5, Proventi diversi Risorsa, Altri proventi diversi (voce economica 29) <u>Descrizione, Proventi da imprese e da soggetti privati (codice gestionale 3513)</u>	Livello IV, Interessi attivi da derivati Livello V, Entrate per chiusura anticipata di operazioni in essere
MtM negativo *	Titolo I, Spese correnti Funzione 1, Funzioni generali di amministrazione e di controllo Servizio 3, Gestione economica, finanziaria, di programmazione, controllo di gestione Intervento 08, Oneri straordinari della gestione corrente <u>Descrizione, Altri oneri straordinari della gestione corrente (codice gestionale 1802)</u>	Livello III, Altri interessi passivi Livello IV, Interessi su derivati Livello V, Importi per chiusura anticipata di operazioni in essere

* La codifica SIOPE non prevede un codice gestionale specifico, pertanto le indicazioni fornite possono rappresentare una soluzione contabile possibile, avvalorata anche da alcune Sezioni di Controllo della Corte dei Conti (es. Umbria, Deliberazione n. 39/2008/F).

bancario è tenuto a fornire all'ente, è negativa. Tale valore, però, non va contabilizzato in bilancio, salvo l'ente non ne prevede una chiusura entro l'esercizio finanziario; in tal caso potrebbe essere utile farlo emergere anche nei documenti di programmazione, quali ad esempio la Relazione Previsionale e Programmatica (allegato obbligatorio al bilancio). Pertanto, nel caso di ipotesi di chiusura anticipata, il bilancio di previsione dovrebbe rilevare una voce di entrata o di uscita, in base alla valutazione di mercato che la "controparte bancaria" fornisce o meglio fornita da valutatore indipendente.

La soluzione offerta dai nuovi principi contabili dell'armonizzazione, che, rispetto al passato, quanto meno ne prevedono una posta in bilancio, dovrebbe essere, tuttavia, modificata; infatti, la natura del valore di chiusura, soprattutto qualora fosse negativo, andrebbe contabilizzato come onere (o provento) straordinario, ancorché assimilabile a spesa (entrata) di natura corrente.

L'allocazione del valore di chiusura negativo tra gli interessi passivi, come attualmente previsto, graverebbe in maniera straordinaria su tutti i parametri che misurano l'incidenza degli interessi passivi su debiti, primo tra tutti l'art. 204, D.Lgs. n. 267/2000, il quale, come si vedrà anche nelle pagine successive, fissa un limite massimo all'indebitamento stabilito quale rapporto percentuale tra interessi passivi su debito ed entrate correnti. Se l'ente, nel corso dell'esercizio finanziario, dovesse procedere ad estinguere anticipatamente un derivato e contabilizzare l'eventuale valore di chiusura negativo tra gli interessi passivi, si potrebbe ritrovare nella condizione di non potersi più indebitare per finanziare opere di investimento. In definitiva, pur avendo fatto passi in avanti sul tema, sarebbe opportuno ancora qualche correttivo.

In estrema sintesi, l'attuale impostazione fornita dai nuovi principi sull'armonizzazione, rende esplicita e leggibile un'operazione di *swap*, attraverso una chiara definizione sia del "*netting*", che del valore di chiusura anticipato. Resta ancora un dubbio legato alla dicitura nei nuovi principi, quando si fa riferimento alle "*regolazioni dei flussi annuali che non hanno natura di scambio di soli interessi*". Si presume possano far riferimento ad operazioni di *swap* su capitale, operazione che, a parere di chi scrive, dovrebbe essere assolutamente vietata. Altro aspetto rilevante da non sottovalutare è l'indicazione prevista nei principi vecchi e nuovi relativamente all'utilizzo dei flussi positivi derivanti dallo scambio di interessi.

Infatti, tali risorse non possono essere liberamente destinate a spese correnti, ma devono essere accantonate in un fondo rischi da far confluire nell'avanzo di amministrazione vincolato per garantire i ri-

schì futuri potenziali connessi allo *swap* (ovvero la copertura di eventuali regolazioni negative) o per finanziare spese di investimento (nella logica delle entrate correnti destinate per legge ad investimenti). L'impostazione dei principi dell'Osservatorio è confermata nel D.P.C.M. sull'armonizzazione, che aggiunge la possibilità di utilizzare tali flussi anche per la riduzione del debito.

Prima del D.P.C.M., pur in assenza di una specifica norma, numerosi enti, precauzionalmente, hanno provveduto ad accantonare parte dei flussi positivi per mettersi al riparo dai "quasi certi" flussi negativi. Ma c'è l'altra faccia della medaglia, ossia i contratti di *swap* sono stati sottoscritti non tanto per proteggere il proprio debito dall'andamento dei tassi di mercato, quanto per garantirsi risorse immediate e facilmente spendibili, e ciò senza guardare al medio e lungo periodo. In quest'ottica, l'applicazione di un vincolo così importante, quale appunto quello dell'accantonamento obbligatorio, avrebbe reso molto meno appetibili numerose operazioni.

Un capitolo a parte va dedicato all'*up-front*, anche denominato "anticipazione" o "premio". In breve, si tratta di un premio che la "controparte bancaria" concede all'ente al momento della sottoscrizione del contratto, ma che si ripaga nel tempo sotto forma di un maggior *spread* (differenziale) applicato all'intera struttura dello *swap*; in altri termini, una sorta di anticipazione di somme, apparentemente da non restituire. Gli *up-front* hanno di fatto costituito lo strumento per rendere più attraenti tali operazioni.

Dal punto di vista del sistema di contabilità, c'è chi ha allocato il premio tra le entrate correnti del proprio bilancio destinandolo, quindi, alle spese correnti. C'è anche, però, chi lo ha utilizzato per finanziare spese di investimento. Il Ministero, tra i suoi principi, ha sempre sostenuto la natura di entrata in conto capitale, che, in termini di bilancio pubblico, si traduce in Titolo IV, Categoria dei trasferimenti. Tutto ciò è venuto meno con l'art. 62 della legge n. 133/2008, così come modificato dall'art. 3 della legge n. 203/2008, che, se da un lato ha sospeso l'utilizzo dei derivati, dall'altro ha classificato tale forme di entrata tra le operazioni di indebitamento, come in precedenza riportato. In linea teorica si potrebbe anche accettare il principio di contabilizzare l'*up-front* tra il debito pubblico, ma tale formulazione si scontra con il sistema normativo del debito degli enti locali per le seguenti brevi motivazioni.

1) L'*up-front* non prevede un piano di ammortamento; l'art. 204 del D.Lgs. n. 267/2000, al c. 2, stabilisce che il ripiano di un mutuo debba avvenire gradualmente in un periodo non inferiore a 5 anni e non superiore a 30 anni; inoltre, se ne prevede la

restituzione sotto forma di capitale ed interessi. Il c. 2bis stabilisce che “*le disposizioni del c. 2 si applicano, ove compatibili, alle altre forme di indebitamento cui l'ente acceda*”. A questo punto si rileva la non compatibilità degli “*up-front*”, vista la loro natura.

2) Le diverse forme di indebitamento prevedono la garanzia della “delegazione di pagamento” (art. 206, D.Lgs. n. 267/2000). In sostanza, con questo titolo giuridico il Tesoriere dell'ente è obbligato ad utilizzare le entrate correnti per rimborsare il debito. Si precisa che tale forma di garanzia, nei casi estremi di illiquidità dell'ente, dà una prelazione a qualsiasi altro pagamento, compresi gli stipendi dei dipendenti pubblici. Dov'è la contraddizione? Lo *swap* non costituisce indebitamento (si veda la Circolare del Mef del 22 giugno 2007, n. 6301), pertanto, non si applica lo strumento delle delegazioni di pagamento. Ma alla luce di quanto stabilito nel 2008, se l'*up-front* è debito, a questo punto si dovrebbe applicare l'obbligo di rilasciare una delegazione di pagamento che, però, non troverebbe alcun valore, non essendo previsto alcun piano di rimborso. Sul tema, il legislatore non si è mai espresso. Una soluzione possibile potrebbe essere quella di individuare l'incidenza dell'*up-front*, espressa in termini di tasso di interesse, sulla struttura del derivato, e su questa, vincolare parte delle entrate correnti. Ma se fossero vietati, sarebbe meglio.

3) Gli enti locali hanno un limite quantitativo da rispettare ogniqualvolta si accede al mercato dei capitali. L'art. 204 del D.Lgs. n. 267/2000, così come modificato dall'art. 8 della legge n. 183/2011, fissa la cosiddetta capacità di indebitamento: gli interessi passivi sui mutui già contratti e su quelli che si intendono contrarre non possono superare l'8%, il 6%, il 4%, rispettivamente per il 2012, 2013 e a decorrere dal 2014, delle entrate correnti dell'esercizio precedente quello in cui si intende assumere il nuovo debito. Come si pone un'operazione di derivato, con *up-front*, rispetto a tale norma? Sicuramente l'anticipazione incide sui parametri di deficitarietà (D.M. 18 febbraio 2013), in particolare su quello che prevede che lo *stock* di debito non sia superiore al 150% delle entrate correnti (120% per gli enti che presentano un risultato contabile di gestione negativo); altrettanto certa è la difficoltà che l'*up-front* possa essere quantificata ai fini dell'art. 204. Anche in questo caso andrebbe operata una scomposizione (smontaggio) della struttura del derivato, al fine di individuarne l'incidenza.

Alla luce di quanto brevemente riportato nel presente lavoro, e nonostante le incertezze derivanti da una incompletezza della norma, si ritiene che i derivati possano comunque essere utilizzati, purché si riveda integralmente l'impianto normativo, fis-

sando regole chiare ed inequivocabili quali ad esempio:

1) stabilire puntualmente le tipologie di *swap* ammissibili, limitandoli allo scambio di tassi variabile - fisso e viceversa (“*Irsplainvanilla*”), utilizzo di sole opzioni *cap*; combinazione di IRS con opzione *cap* e *floor* (“*IRS Collar*”);

2) divieto di “*up-front*” e di rimodulazione delle quote di capitale del piano di ammortamento con rimborso graduale;

3) reintroduzione dei rimborsi *bullet*, ma riscrivendo integralmente la disciplina sulle forme di garanzia;

4) valutazione probabilistica *ex ante* del contratto per garantire comparabilità con proposte alternative e stabilirne grado di rischio, di efficacia della copertura ed efficienza in termini di costi secondo l'approccio “*riskbased*” suggerito da Consob e/o altre metodologie probabilistiche di largo uso tra operatori finanziari;

5) durata dello *swap* coerente con il piano di ammortamento e rischio di credito della controparte bancaria;

6) riscontro preventivo sulla struttura del contratto di *swap* da parte della Corte dei conti o del Ministero dell'Economia o, in alternativa, di un'autorità indipendente di valutazione o del Tesoriere dell'ente;

7) definire le procedure amministrative, ovvero stabilire se la competenza amministrativa è del dirigente, della giunta o del consiglio. A parere di chi scrive, trattandosi di un'operazione di “gestione del debito” si ritiene corretto operare con delibera di giunta, seguita da una determina dirigenziale di attuazione. D'altronde, il Consiglio comunale si esprime già in sede di approvazione della Relazione previsionale e programmatica, atto fondamentale del bilancio di previsione;

8) vietare gli *swap* agli enti con popolazione inferiore ad una soglia predefinita e/o per importi inferiori ad un certo valore nozionale (es. 10 mila abitanti / 2,5 milioni di euro).

Appare evidente che un'impostazione rigida potrebbe rendere le operazioni di *swap* poco appetibili per il sistema bancario; ma la tutela della finanza pubblica, soprattutto in questa fase storica, prevale su tutto.

Obiettivi e vincoli

I Patti regionali 2013: prove generali di riforma

di Luca Bisio

Consulente Corte dei conti ex art. 1, c. 169 della legge n. 266/05

e di Daniele Valerio

Consulente, esperto di finanza locale

Da anni si parla di patto territoriale quale risposta federalista al patto di stabilità interno. Nel corso della sua esistenza, tuttavia, le varie declinazioni del patto regionale non sono riuscite a dare quella spinta necessaria ad un vero e proprio salto di qualità che sappia fornire gli spazi di manovra alle amministrazioni locali per un concorso agli obiettivi di finanza pubblica che sia "a misura di territorio". Al contrario, spesso le norme territoriali hanno seguito la rotta schizofrenica delle norme sul patto interno, sprecando importanti occasioni

Il patto interno per il 2013 (1) *

In un momento di intensa frenesia normativa, quale quello che gli enti locali stanno vivendo, la vera novità per il 2013 è che l'istituto giuridico incoostante e volatile per definizione, il patto di stabilità interno, lancia un forte segnale di continuità rispetto alla legislazione degli anni precedenti. Poche, infatti, sono le novelle che la legge di stabilità 2013 (legge n. 228/2012) ha apportato alla struttura del principale vincolo di finanza pubblica che, anche nel 2013, interessa gli enti locali.

Una prima modifica riguarda il riferimento temporale della spesa utile al calcolo dell'obiettivo. Difatti, pur se confermate *in toto* le regole inerenti i meccanismi di calcolo, che prevedono la definizione del saldo-obiettivo "lordo" partendo dal dato medio della spesa triennale, scala in avanti il triennio base, non più 2006-2008 bensì 2007-2009.

Come l'anno precedente, la media triennale della spesa deve essere moltiplicata per percentuali definite *ex lege* che, diverse per comuni e province, permettono di ottenere un primo saldo-obiettivo grezzo che va scremato, in prima battuta, delle concessioni e delle riscossioni di crediti, in quanto partite finanziarie, e delle riduzioni dei trasferimenti erariali 2013, concordate in sede di Conferenza unificata e normate con D.M. del Ministero dell'Interno 22 marzo 2012, a valere sui fondi sperimen-

tali di riequilibrio, oggi fondo di solidarietà comunale (art. 1, c. 380, legge n. 228/2012).

Le percentuali di cui al paragrafo precedente devono considerarsi provvisorie, dacché, nelle confermate previsioni normative, subiranno delle modifiche in ragione dell'applicazione dell'art. 20, D.L. n. 98/2011 da parte di un D.M. del Ministero dell'Interno che, si ricorda, dovrà ripartire gli enti locali in due macro categorie: i virtuosi, che conseguiranno un saldo pari a zero (pareggio di bilancio) e i non virtuosi, che si troveranno a pagare l'esonero dal PSI dei virtuosi previa un incremento delle percentuali da applicare alla media triennale, in misura massima di un punto percentuale. Tale incremento, ed è questa una novella della legge n. 228/2012, non potrà in ogni caso superare l'1% della media della spesa registrata nel triennio 2007 - 2009.

Ruolo fondamentale del D.M. di cui sopra sarà la ponderazione delle variabili chiave per il discrimine tra virtuosità e non virtuosità finanziaria che saranno:

- il rispetto del patto di stabilità interno;
- l'autonomia finanziaria;

Nota:

(1) L'articolo è frutto del lavoro congiunto degli autori, tuttavia, i paragrafi contrassegnati con * sono da attribuirsi a Luca Bisio, i paragrafi contrassegnati con ** a Daniele Valerio.

- l'equilibrio di parte corrente;
- il rapporto tra riscossioni ed accertamenti di parte corrente.

Da segnalare come per il 2013 sia stato aggiunto, ad opera del c. 428 della legge n. 228/2012, un correttivo della virtuosità "al fine di tener conto della realtà socio-economica" di ciascun ente. I parametri di virtuosità, a norma dell'art. 20, c. 2, D.L. n. 98/2011 (ultimo periodo) "sono corretti con i seguenti due indicatori: il valore delle rendite catastali e il numero di occupati"; disposizione di interessantissima *ratio* ma di difficile calcolo.

Il saldo obiettivo, come del resto anche il saldo-risultato, segue il criterio della cd. "competenza mista" che considera la spesa corrente secondo il principio di competenza giuridica (accertamenti/impegni) e la spesa in conto capitale secondo il criterio di cassa (riscossioni/pagamenti). Ciò è una conferma rispetto agli anni precedenti, nonostante il criterio della competenza mista si sia attirato diverse critiche in ordine, in particolare, ai ritardi nei pagamenti delle p.a.

Come ogni anno, anche per il 2013, è previsto il consueto gran numero di esclusioni, oltre alle già citate concessioni e riscossioni di crediti, in particolare - rinviando ad altri contributi l'eshaustività dell'elencazione - si va dalle risorse connesse alla dichiarazione dello stato di emergenza, tra cui il sisma del 20 e del 29 maggio 2012 (o inerenti ad un cd. "grande evento"), ed alle connesse spese, alle poste contabili relative a risorse provenienti dall'Unione Europea, dalle entrate e dalle spese del Censimento 2011, sino alle spese correlate agli immobili trasferiti agli enti in virtù del D.Lgs. n. 85/2010 (Federalismo demaniale), passando per le risorse connesse all'Autorità europea per la sicurezza alimentare, alla Scuola per l'Europa di Parma ed al Museo nazionale per la Shoah.

La vera novità della recente normativa è l'ampliamento considerevole dell'ambito soggettivo del patto che si applica, da quest'anno, anche ai comuni con popolazione superiore ai 1.000 abitanti. Tale inclusione rientra nelle disposizioni di cui all'art. 16 del D.L. n. 138/2011 che prevede altresì l'assoggettamento alle regole pattizie delle unioni di comuni composte da comuni con popolazione inferiore ai 1.000 abitanti, a partire dal 2014.

Tale estensione della base imponibile conduce ad una prima considerazione: portare enti di ridotte dimensioni e poco strutturati ad affrontare un meccanismo complesso quale quello del PSI li metterà in seria difficoltà, non solo nel perseguimento degli obiettivi, ma anche nel suo presidio.

Nella medesima direzione di ampliamento delle amministrazioni soggette al patto, anche se in attesa di regolamentazione ministeriale, vanno anche

l'art. 114, c. 5bis Tuel, introdotto dal cd. "decreto liberalizzazioni" (D.L. n. 1/2012), che assoggetta le aziende speciali e le istituzioni, con esclusione di quelle che gestiscono servizi socio-assistenziali ed educativi, culturali e farmacie, alle norme sul PSI a partire dal 2013 e le disposizioni sull'assoggettamento al PSI delle società *in house* affidatarie dirette di servizi pubblici locali o strumentali.

Risultano escluse dal patto le comunità montane, i consorzi tra enti locali e le unioni di comuni costituite ex art. 32 del D.Lgs. n. 267/2000, sintomo, che, una via istituzionale per "sfuggire" alla maglie sempre più strette del patto c'è, e prende il nome di gestione associata.

A regime, quindi, si applicheranno anche a questi enti le regole procedurali di comunicazione alla RGS, oggi vigenti per i comuni con popolazione sopra i 1.000 abitanti e per le province, degli obiettivi e dei risultati semestrali ai fini del PSI. Inoltre, essi saranno oggetto delle sanzioni nell'eventualità di mancato rispetto del patto medesimo che, per quest'anno, comportano:

- l'obbligo di riduzione del ridefinito (art. 1, c. 384, legge n. 228/2012) fondo sperimentale di riequilibrio per una quota pari alla differenza tra saldo obiettivo e risultato finale;
- l'impossibilità di impegnare spese per l'anno successivo in misura superiore alla media degli impegni del triennio precedente;
- il divieto di ricorrere all'indebitamento;
- il divieto di assumere, a qualsiasi titolo, nuovo personale;
- la riduzione dell'indennità di funzione e dei gettoni di presenza degli amministratori.

Dal raddoppio alla triplicazione del patto regionale: cronistoria della multidimensionalità *

Oltre a quanto, brevemente, visto nel paragrafo precedente, un ulteriore elemento di novità è l'implementazione, o meglio, l'ampliamento del sistema di quelli che la circolare 7 febbraio 2013 chiama "Patti di solidarietà", vale a dire quei sistemi *sub-pattizi* che, all'interno delle maglie dei vincoli di finanza pubblica, permettono lo scambio di "spazi finanziari" tra diversi enti locali (nel caso del patto orizzontale) ovvero tra enti locali e regioni (nel caso del patto verticale) e che, in linea teorica, dovrebbero poi confluire nel patto regionale integrato a partire dal 2014.

Questo futuribile patto di stabilità integrato trova il suo primo precursore nel patto di stabilità territoriale che "nasce" normativamente con l'art. 77ter, c. 11, del D.L. n. 112/2008 che, per la prima volta,

prevede la possibilità per le regioni di “adattare” le regole e i vincoli posti dalla normativa nazionale (art. 77bis del medesimo D.L.) alle diverse situazioni finanziarie degli enti locali compresi nel proprio territorio, fermo restando l’obiettivo determinato complessivamente dalle regole del patto di stabilità per gli enti locali.

Tale prima forma di patto territoriale, prevedeva la determinazione di criteri di ripartizione degli oneri di finanza pubblica da parte dei Consigli delle autonomie locali e un’attività di raccordo con la RGS, da parte delle regioni, per la definizione degli obiettivi per il comparto degli enti locali su base regionale, in coerenza con il contributo previsto a livello nazionale.

Permanevano, in estrema sintesi, due livelli distinti di obblighi, quello a carico delle regioni e quello gravante sugli enti locali; la regione doveva farsi carico di una porzione dell’obbligo degli enti locali senza avere né poteri chiari di indirizzo e controllo nei confronti dei medesimi, né delle premialità da parte del legislatore nazionale.

Posto, come si vedrà in seguito, che il problema dell’assenza di potere di coordinamento interessa questioni di natura costituzionale, un primo, significativo passo verso l’integrazione finanziaria tra obiettivi regionali e locali, in ottica cooperativa, si ha con l’approvazione, nel corso del 2009, della legge n. 42/2009 (legge delega sul federalismo fiscale) che ha fornito una significativa spinta al processo di regionalizzazione, anche del patto di stabilità interno. Tali spinte federaliste portano, con la legge di stabilità 2011 (legge n. 220/2010) ad una chiara definizione del perimetro del patto regionale (artt. 138 e ss.) e, ad un primo raddoppio del medesimo. Prendono vita, infatti, il patto regionale orizzontale ed il patto regionale verticale.

Con il c.d. “patto regionale orizzontale” la normativa ha previsto che regioni e province autonome di Trento e di Bolzano possano, a favore degli enti locali del proprio territorio, integrare le regole e modificare gli obiettivi posti dal legislatore nazionale, in relazione alle diverse situazioni finanziarie esistenti, ferme restando le disposizioni statali in materia di monitoraggio e di sanzioni e l’importo dell’obiettivo complessivamente determinato per gli enti locali della regione.

Tale concezione di patto orizzontale è andata modificandosi, nel corso del biennio 2011-2012, in un senso più vicino al concetto di scambio, tra enti locali, di spazi finanziari; con tali intendendo somme in eccesso rispetto ai vincoli del patto e somme in carenza rispetto ai medesimi.

Il ruolo della regione è sempre quello di coordinamento, pur nei limiti definiti dalla Carta costituzionale e dalla restante normativa che sanciscono una

competenza a normare in tema di finanza locale *ex* art. 117 Cost. in capo allo Stato.

Il patto verticale, invece, prevede la facoltà - in capo alla Regione - di riconoscere maggiori spazi di spesa ai propri enti locali compensandoli con un peggioramento del proprio obiettivo in termini di competenza e di cassa. In altre parole, le regioni hanno la possibilità di cedere spazi finanziari agli enti locali, che quindi possono aumentare i limiti di spesa (o meglio, possono aumentare i pagamenti in conto capitale), facendosi carico di una minore possibilità di spesa in conto capitale, sia di cassa che di competenza, all’interno del proprio bilancio. La novità della legge n. 220/2010 è l’introduzione di una premialità a favore delle regioni che peggiorano il proprio obiettivo a giovamento di quello degli enti locali del proprio territorio. Si autorizza, infatti, lo svincolo di destinazione delle somme statali alle spettanti medesime. Questo a patto che non esistano obbligazioni sottostanti già contratte, ovvero non si tratti di somme relative ai livelli essenziali delle prestazioni, per le quali rimane l’obbligo a carico delle regioni di farvi fronte. Le risorse svincolate sono utilizzate, nei limiti fissati dal PSI, per le sole spese d’investimento.

Con l’evoluzione normativa, tuttavia, nemmeno il patto regionale si è rivelato capace di sfuggire alla dinamica che ha colpito il patto interno e che l’ha portato ad essere quell’istituto complesso che noi oggi conosciamo.

Un primo sintomo di futura complessità è venuto con il D.L. n. 16/2012 (art. 4ter) con l’introduzione del patto orizzontale nazionale, istituto simile al patto orizzontale regionale, che permette ai comuni che prevedano di “conseguire, nell’anno di riferimento, un differenziale positivo rispetto all’obiettivo di PSI [...]” di comunicare al Ministero dell’Economia e delle finanze, entro il termine perentorio del 30 giugno, l’entità “degli spazi finanziari che sono disposti a cedere nell’esercizio in corso” e specularmente, ai comuni che prevedono di conseguire un differenziale negativo di patto interno di comunicare ciò, entro il medesimo termine del 30 giugno, al fine di beneficiare degli spazi finanziari ceduti da altri enti (art. 4ter, c. 2).

Se ne desume sin da subito il concetto di fondo, del tutto identico a quello dell’omonimo patto regionale: lo scambio di spazi finanziari al fine di un rispetto, a livello di sistema, degli obblighi scaturenti dalla partecipazione all’Uem dell’Italia.

Appare parimenti evidente che tale patto si pone in una situazione di sostanziale sovrapposizione e concorrenzialità rispetto al patto orizzontale regionale con conseguenze in termini di ambiguità e di possibilità di comportamenti opportunistici. Il rischio che sembra emergere da tale “doppia oriz-

zontalità” del patto è quello di comportamenti che portino a cedere spazi finanziari al “migliore offerente”, ossia al livello di governo che promette maggiori benefici e, d’altro canto, richiedere spazi al livello tra Stato e regione che comporti un minor onere ed un minor impegno sui bilanci futuri. Criticità, quelle appena descritte, che permangono anche in seguito alla sospensione (e non soppressione) del Patto orizzontale nazionale per l’anno 2013, a norma del D.L. n. 35/2013 in tema di pagamenti delle p.a.

I rischi di comportamenti opportunistici, con il recente D.L. n. 95/2012, sono di fatto raddoppiati con l’introduzione di un livello ulteriore anche con riferimento al patto regionale verticale: il cd. “patto regionale incentivato” di cui si parlerà diffusamente nel prosieguo della trattazione.

Dai patti territoriali ai patti di solidarietà**

Il patto regionale, nato come strumento regionale di coordinamento della finanza locale, ha vissuto, come si è visto, un peculiare percorso che ha portato prima a un suo raddoppio, e poi all’introduzione di un livello nazionale che ha fatto coesistere quattro Patti territoriali. Detti patti, come specificato dalla Circ. 7 febbraio 2013 del Ministero dell’Economia e delle finanze, danno vita al cd. sistema dei “Patti di Solidarietà” che permette agli enti territoriali (regioni ed enti locali) di “cedersi spazi finanziari (e non, si badi, risorse) validi ai fini del raggiungimento dell’obiettivo del patto di stabilità interno”. Nello specifico questi quattro patti, da aggiungere ovviamente al patto di stabilità interno, sono:

- il patto regionale verticale;
- il patto regionale verticale incentivato;
- il patto regionale orizzontale;
- il patto nazionale orizzontale (sospeso per il 2013 ma di cui è opportuna la trattazione).

La *ratio* comune di scambio viene sviluppata in due declinazioni concettuali, da un lato quella dei patti verticali che norma il flusso di spazi finanziari tra regioni ed enti locali del territorio, dall’altro quella dei patti orizzontali che considera lo scambio tra enti locali di pari livello.

Obiettivo dei paragrafi che seguono è l’illustrazione dei meccanismi che regolano i diversi patti e l’individuazione dei potenziali rischi di sovrapposizioni e di comportamenti opportunistici, sia da parte delle regioni che degli enti locali.

I patti verticali **

Iniziando con la trattazione dal patto regionale ver-

ticale, occorre ricordare che, al pari degli anni precedenti, esso prevede che la regione possa riconoscere maggiori spazi di spesa ai propri enti locali compensandoli con un peggioramento, di pari importo, del proprio obiettivo in termini di competenza finanziaria e di competenza eurocompatibile. Un vincolo importante a carico degli enti locali che ricevono maggiori spazi finanziari riguarda l’obbligo di utilizzare tale “alleggerimento” di patto per i pagamenti in conto capitale.

L’obiettivo di competenza eurocompatibile, come specificato dai c. 450 e 451 della legge n. 228/2012, deve essere pari all’obiettivo di competenza finanziaria ed è dato dalla somma:

- degli impegni di parte corrente al netto dei trasferimenti, delle spese per imposte e tasse e per gli oneri straordinari della gestione corrente;
- dei pagamenti per trasferimenti correnti, per imposte e tasse e per gli oneri straordinari della gestione corrente;

- dei pagamenti in conto capitale escluse le spese per concessione di crediti, per l’acquisto di titoli, di partecipazioni azionarie e per conferimenti.

L’ammontare del medesimo obiettivo è stato definito, per il 2013, dalla Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano, con un accordo recepito con il D.M. 20 febbraio 2013 del Mef.

Occorre ricordare, sul tema, come fino al 2012 l’obiettivo di cassa delle regioni fosse solitamente più elevato di quello di competenza finanziaria. Questa disparità consentiva alle amministrazioni regionali di erogare somme agli enti locali del territorio in misura consistente. Questa “parificazione”, oggi, mette a rischio il permanere di un flusso di risorse importantissimo per gli enti.

Da ricordare, inoltre, come sia venuta meno, ad opera del c. 435, art. 1 della legge n. 228/2012, la possibilità per le regioni di ottenere lo svincolo di destinazione del triplo delle somme statali alle stesse spettanti a seguito del peggioramento del proprio obiettivo.

Dal punto di vista operativo, la normativa in tema di patto verticale regionale prevede che gli EE.LL. comunichino all’Anci, all’Upi e alle regioni e province autonome, entro il 15 settembre di ciascun anno, l’entità dei pagamenti che possono effettuare nel corso dell’anno. Le regioni e le province autonome, entro il termine perentorio del 31 ottobre, comunicano:

- al Ministero dell’Economia e delle finanze, con riguardo a ciascun ente beneficiario, gli elementi informativi occorrenti per la verifica del mantenimento dell’equilibrio dei saldi di finanza pubblica.
- agli enti locali interessati, i nuovi obiettivi derivanti dalla compensazione verticale.

Speculare al precedente, il patto verticale incentivato è stato, dapprima, introdotto dal D.L. n. 95/2012 (art. 16, c. 12bis) e poi esteso anche alle province ad opera dell'art. 1, c. 122 e ss., legge n. 228/2012. Il meccanismo di questo secondo patto verticale, che interessa le regioni a statuto ordinario, la Sicilia e la Sardegna, si pone il fine di favorire la cessione di spazi finanziari agli enti locali del proprio territorio che ne facciano richiesta. A fronte di questi spazi ceduti le regioni sono destinatarie di un contributo, vincolato alla riduzione del debito, pari ad un massimo di 700 milioni di euro complessivi (ridotti da 800 milioni ad opera del D.M. 21 dicembre 2012 del Ministero dell'Economia), in ragione di un rapporto 1:1,2 (83,33%) con gli spazi ceduti. In altre parole, ciascun euro di contributi ricevuti corrisponde a 1,2 euro di spazi ceduti (che, in sostanza, possono arrivare a 840 milioni di euro, di cui ¼ a favore delle province ed il rimanente a comuni).

Occorre precisare che gli enti locali possono utilizzare tali maggiori spazi solo per effettuare pagamenti a valere sui residui passivi in conto capitale in favore dei creditori.

Gli enti locali che intendono ricorrere all'applicazione del patto regionale verticale incentivato dovranno comunicare all'Anci, all'Upi e alle regioni e province autonome l'entità degli spazi finanziari di cui necessitano nel corso dell'anno in tempi congrui al fine di permettere alle regioni di rispettare il termine perentorio del 31 maggio previsto per terminare la procedura di assegnazione di spazi finanziari mediante il patto verticale incentivato e per la comunicazione al Mef degli elementi informativi relativi a ciascun ente beneficiario.

La disposizione della Circ. 7 febbraio 2013, che è interessante da ultimo richiamare, prevede l'impossibilità di ridurre gli spazi finanziari "già ceduti con il patto verticale incentivato" per mezzo della cessione di ulteriori spazi finanziari derivanti dal patto verticale orizzontale. Impossibilità che si de-

sume parimenti dall'art. 1, c. 138 della legge n. 220/2010 che, implicitamente, lascia intendere un flusso di spazi finanziari regione-enti locali monodirezionale.

In sintesi, quello che emerge, è un quadro che vede, a fronte di una comunanza di meccanismo, due sistemi molto diversi tra di loro soprattutto con riferimento ai vincoli per l'utilizzo degli spazi finanziari ed alle risorse finanziarie vere e proprie che vengono "messe in campo" che, tuttavia, possono immaginarsi complementari.

In particolare:

- il patto incentivato prevede un introito a vantaggio della regione, vincolato, ma pur sempre un introito, il che lo rende preferibile al patto verticale regionale che, per il 2013, non ha visto confermate le premialità che gli erano proprie;
- entrambi permettono un miglioramento del saldo agli enti locali ed hanno come conseguenza un peggioramento dei limiti di spesa regionale;
- il patto verticale regionale si dimostra più flessibile di quello incentivato in quanto permette agli enti locali di pagare, con gli spazi finanziari acquisiti, sia residui che spese in conto capitale di competenza, mentre il patto incentivato vincola la cessione al pagamento dei residui passivi;
- il patto incentivato si pone quale incentivo per un'anticipazione dell'approvazione del bilancio di previsione a prima del 31/5, data ultima per la definizione degli spazi finanziari da parte della regione.

Da sottolineare, tra i punti in comune dei due Patti, la mancanza di un qualsivoglia sistema che monitori l'effettivo pagamento della spesa in conto capitale (se non *ex post* ad opera della Corte dei conti). Accanto a ciò emerge altresì l'esigenza di un sistema che valuti la congruità e la correttezza dei residui passivi in virtù dei quali si richiedono spazi al patto incentivato. In questo caso l'ente virtuoso, che esegue una costante revisione dei residui e stralcia quelli inesistenti, risulta svantaggiato ri-

Tavola 1
Schema sinottico dei Patti verticali

	Meccanismo	Finalizzazione degli spazi ceduti	Risorse finanziarie/premialità	Termine richiesta degli spazi finanziari (EE.LL.)	Termine definizione spazi concessi (Regione)
Patto verticale regionale	Scambio di spazi finanziari utili ai fini del PSI tra enti locali (che migliorano il proprio saldo) e la regione (che abbassa il limite di spese sostenibili)	Pagamenti in conto capitale	Non previste	15 settembre	31 ottobre
Patto verticale incentivato		Pagamenti dei residui passivi in conto capitale	700 milioni dallo Stato vincolati alla riduzione del debito	31 maggio	31 maggio

spetto all'ente che mantiene un *stock* importante di residui passivi.

In conclusione, mentre il patto regionale verticale si caratterizza per il minor peso dei vincoli, in quanto permette la discrezionale scelta circa le poste in conto capitale da pagare, viene posto in una situazione di svantaggio dalla particolare congiuntura che vede, spesso, gli enti in crisi di liquidità alla ricerca, più che di spazi finanziari, di risorse. Risorse che, di contro, il patto incentivato, garantisce. È pur vero che le risorse sono vincolate alla riduzione del debito, ma è possibile, grazie alle risorse liberate, un'iniezione di liquidità nelle casse degli enti locali della regione, dando così ai medesimi una boccata di ossigeno finanziario.

Una siffatta interpretazione relegherebbe, in sostanza, il patto verticale regionale ad un ruolo residuale e quindi marginale.

I patti orizzontali **

Come nel caso precedente, anche la tematica dei patti orizzontali si presta ad interessanti approfondimenti che si giovano di una maggiore dottrina in materia, dovuta alla normazione precedente del patto orizzontale nazionale e ad una coesistenza tra i due patti di più ampio respiro temporale.

Il patto orizzontale è disciplinato dal c. 141, dell'art. 1, della legge n. 220/2010 che prevede la possibilità, per le regioni di integrare le regole e modificare gli obiettivi posti dal legislatore nazionale, in relazione alla diversità delle situazioni finanziarie esistenti, fermi restando le disposizioni statali in materia di monitoraggio e di sanzioni e l'importo dell'obiettivo complessivamente determinato.

Ai sensi del successivo c. 142, è previsto che le regioni definiscano e comunichino agli enti locali il nuovo obiettivo annuale del PSI, determinato anche sulla base dei criteri stabiliti in sede di Consiglio delle autonomie locali, dandone comunicazione anche al Mef entro il 31 ottobre di ciascun anno.

A dette disposizioni normative si affiancano le precisazioni del D.M. del Mef 6 ottobre 2011 che dispone in tema di acquisizione delle informazioni, di rimodulazione degli obiettivi, di recupero degli spazi finanziari ceduti e di comunicazione dei nuovi obiettivi.

La condizione principale cui sono soggette le regioni e le province autonome è quella dell'invariabilità, a livello aggregato, dell'obiettivo definito a livello nazionale.

L'art. 1 del D.M. 6 ottobre 2011 sancisce, al c. 3, che i comuni e le province che prevedono di conseguire, nell'anno di riferimento, un differenziale positivo rispetto all'obiettivo definito dalla normativa

nazionale, comunichino alle regioni e alle Province autonome di Trento e Bolzano entro il 15 ottobre, l'entità degli spazi finanziari che sono disposti a cedere nell'esercizio in corso e le modalità di recupero dei medesimi spazi nel biennio successivo. Parimenti gli enti locali che prevedono di realizzare un differenziale negativo rispetto all'obiettivo di patto ne danno comunicazione alle regioni, quantificando allo stesso tempo gli spazi finanziari di cui hanno necessità.

Le comunicazioni sono da intendersi come facoltative salva poi, ovviamente, l'esclusione degli enti che non vi hanno provveduto nelle tempistiche previste da qualsiasi forma di compensazione.

Sulla base degli spazi finanziari offerti e domandati, le regioni e le province Autonome di Trento e Bolzano attribuiscono gli spazi finanziari secondo criteri stabiliti in sede di Consiglio delle autonomie locali che privilegiano le spese in conto capitale, le spese inderogabili e quelle che incidono positivamente sul sistema economico di riferimento.

Qualora l'entità delle richieste pervenute dagli enti superi l'ammontare degli spazi finanziari resi disponibili dagli enti, le regioni e le province autonome provvedono alla attribuzione proporzionale secondo i medesimi criteri di ripartizioni di cui sopra. Nella rimodulazione degli obiettivi è fondamentale il ruolo delle regioni, che non possono autorizzarla qualora "finalizzata alla realizzazione di spesa corrente di carattere discrezionale" (art. 2, c. 3, D.M. 6 ottobre 2011).

Al termine dell'operazione di rimodulazione la somma dei maggiori spazi finanziari e di quelli attribuiti deve risultare pari a zero.

Gli enti che cedono, come pure gli enti che ricevono spazi finanziari, nella comunicazione di messa a disposizione/richiesta devono anche indicare le modalità previste di recupero degli spazi. In particolare:

— agli enti che hanno ceduto spazi finanziari è riconosciuta, nel biennio successivo all'anno in cui cedono gli spazi finanziari, una modifica migliorativa del loro obiettivo, commisurata al valore degli spazi finanziari ceduti, fermo restando l'obiettivo complessivo a livello regionale;

— agli enti che hanno ricevuto spazi nel biennio successivo all'anno in cui acquisiscono maggiori spazi finanziari, sono attribuiti saldi obiettivo peggiorati per un importo complessivamente pari alla quota acquisita.

In contrapposizione con il patto regionale orizzontale occorre analizzare il patto nazionale orizzontale, introdotto dall'art. 4ter, D.L. n. 16/2012 e successivamente modificato dal D.L. n. 95/2012 e sospeso per il 2013 dall'art. 1, c. 6, D.L. n. 35/2013. La scelta di considerare comunque tale patto quale

fonte di potenziali criticità deriva dalla sua semplice sospensione che fa presumere, a partire dal 2014, e salvo interventi correttivi, una sua riproposizione atta a creare le difficoltà che si analizzeranno.

In particolare, si sancisce che i comuni che prevedono di conseguire, nell'anno di riferimento, un differenziale positivo rispetto all'obiettivo del PSI definito dalla normativa nazionale possono comunicare al Mef - Dipartimento della RGS, sia mediante il sistema web appositamente predisposto, sia a mezzo di lettera raccomandata con avviso di ricevimento sottoscritta dal responsabile finanziario, entro il termine perentorio del 15 luglio, l'entità degli spazi finanziari che sono disposti a cedere nell'esercizio in corso o di cui necessitano, per effettuare pagamenti di residui passivi di parte capitale nell'esercizio in corso.

Dalla raccolta delle offerte e delle richieste di "spazi finanziari" possono nascere due fattispecie differenti:

- l'entità delle richieste pervenute supera l'ammontare degli spazi finanziari resi disponibili dai comuni cedenti. In questo caso l'attribuzione degli spazi finanziari è effettuata in misura proporzionale ai maggiori spazi finanziari richiesti;
- l'entità degli spazi ceduti supera l'ammontare degli spazi finanziari richiesti; in tal caso l'utilizzo degli spazi ceduti è ridotto in misura proporzionale. La normativa prevede, a favore dei comuni cedenti una modifica migliorativa del loro obiettivo di patto commisurata, per ciascun anno, alla metà del valore degli spazi ceduti. Di contro, agli enti che ricevono spazi finanziari è richiesta una contribuzione

al sistema di finanza pubblica attraverso un peggioramento del rispettivo obiettivo di patto per il biennio successivo, in ragione annua del 50% degli spazi ricevuti.

Il c. 6, inoltre, prevede un onere a carico dei comuni riceventi che devono attestare, previa certificazione sottoscritta dal legale rappresentante, dal responsabile del servizio finanziario e dall'organo di revisione, l'utilizzo degli spazi finanziari esclusivamente per effettuare spese per il pagamento di residui passivi in conto capitale. In assenza di tale certificazione, nell'anno di riferimento, non sono riconosciuti i maggiori spazi finanziari, mentre restano validi i peggioramenti dei saldi obiettivo del biennio successivo. Tale controllo è quello di cui, a parere di chi scrive, necessiterebbero anche i Patti verticali per una riduzione dei comportamenti opportunistici potenziali

A conclusione di questo paragrafo, come nel precedente, è opportuno fare sintesi per meglio comprendere le differenze nelle due tipologie di patto orizzontale e i punti di forza e di debolezza di ciascuno. In particolare:

- il patto regionale orizzontale è più flessibile dal punto di vista del recupero degli spazi ceduti o acquisiti, quello nazionale impone il 50% annuo per il biennio;

le somme del patto orizzontale regionale non sono vincolate ad un utilizzo specifico, mentre quelle nazionali sono dedicate al pagamento dei residui in conto capitale;

- il patto nazionale orizzontale ha perso, nel 2013, gli incentivi sotto forma di trasferimenti che lo caratterizzavano fin alla scorso esercizio e

Tavola 2
Schema sinottico dei Patti orizzontali

	Meccanismo	Modalità di recupero degli spazi	Finalizzazione degli spazi ceduti	Premialità	Termine richiesta	Termine definizione spazi concessi
Patto orizzontale regionale	Scambio di spazi finanziari utili ai fini del PSI tra enti locali, chi cede può migliorare il saldo negli anni successivi, chi riceve lo peggiora nel biennio	100% nel biennio	Privilegiare le spese in conto capitale, le spese inderogabili e quelle che incidono positivamente sul sistema economico di riferimento. Sono normativamente escluse le spese correnti di carattere discrezionale	Non previste	15 ottobre	31 ottobre (Regione)
Patto orizzontale nazionale (sospeso per il 2013)		50% annuo	Pagamenti dei residui passivi in conto capitale	Non previste	15 luglio	10 settembre (RGS)

che lo rendevano “preferibile” al patto orizzontale regionale.

Il “patto orizzontale nazionale” riprendendo, nella logica, le idee alla base del “patto territoriale orizzontale” si mostra quale strumento di sicuro interesse finalizzato, nelle previsioni, ad una maggiore collaborazione tra comuni nel rispetto dei vincoli imposti dal patto.

Occorre tuttavia considerare i rischi che sembrano emergere da tale “doppia orizzontalità” del patto: in particolare la presenza di comportamenti opportunistici; nella fattispecie, alla luce dell’abrogazione degli incentivi economici al patto nazionale orizzontale potrebbe essere ben conveniente cedere e richiedere spazi finanziari al patto regionale, dotato di maggiore flessibilità nel rimborso e nell’utilizzo delle somme a disposizione, relegando il patto nazionale ad un ruolo secondario e concretizzandosi, di fatto, in ulteriori adempimenti ed orpelli burocratici senza una reale utilità per le autonomie.

Conclusioni *

Anche se, rispetto allo scorso esercizio, molti aspetti di criticità sono stati risolti occorre ricordare la possibilità che ciascuno dei quattro patti di solidarietà, prenda strade autonome. Lo scenario sarebbe quello di uno sviluppo incontrollato e schizofrenico, come del resto è già avvenuto con il patto di stabilità interno. Il rischio, pur se estremo, è quello di avere cinque diversi vincoli normativi capaci di creare sovrapposizioni e, addirittura, incongruenze, generando ulteriore caoticità nel sistema della finanza locale. Tutto ciò in un momento storico ove la chiarezza e la linearità sono indispensabili. Occorre invece ripensare la regionalizzazione del patto in un’ottica veramente federalista. In altre parole, il patto di stabilità interno dovrebbe permettere alle regioni di definire e gestire l’obiettivo territoriale; le regioni dovrebbero avere gli spazi di manovra necessari a definire in modo autonomo tutti gli aspetti operativi per conseguire tale obiettivo, ossia l’ambito soggettivo, le modalità di monitoraggio e, soprattutto, le sanzioni.

Il sistema dovrebbe poggiare su un processo di concertazione tra regioni e Ministero dell’Economia per:

- la definizione degli obiettivi;
- concordare modalità di calcolo delle singole poste ai fini del patto;
- evitare, da un lato, comportamenti opportunistici basati su interpretazioni elusive della normativa;
- consentire, dall’altro, il presidio della contabilizzazione di poste rilevanti ai fini del calcolo dell’indebitamento Ue.

Nei fatti gli interventi di territorializzazione del patto poggiano su cabine di regia pressoché vuote, in quanto le redini del coordinamento della finanza locale sono in realtà ben salde nelle mani del governo centrale: la mancanza di poteri in capo alle regioni, l’obiettivo definito per comparto, la generale impostazione verticistica del PSI territoriale (i cui tempi e modi sono comunque calati dall’alto), non lasciano intravedere un vero spazio d’azione regionale e territoriale.

Lo scarso potere di coordinamento sugli enti locali, sancito peraltro dalla Costituzione che lo affida allo Stato, si pone tra le ragioni che spiegano il perché le amministrazioni regionali si siano orientate verso modalità verticali del patto, con una maggiore discrezionalità in capo alle regioni e, soprattutto, minori responsabilità, che, in assenza di reale potestà decisoria, rendono i costi ben maggiori dei benefici.

In altre parole, il sistema di patto verticale si pone come volontario e unilaterale: è la regione, se può e se vuole, a cedere spazi finanziari non utilizzati a favore dei propri enti locali, indipendentemente dal fabbisogno di questi ultimi. Diverso è invece il caso del patto orizzontale, dove la dinamica tra enti che sfiorano l’obiettivo e quelli che lo superano sembra consentire maggiori spazi per ridurre il *surplus* e al tempo stesso innescare un processo virtuoso di pagamento del debito verso fornitori.

Una possibilità, verso un vero patto regionalizzato che vada a inglobare i patti di solidarietà è il patto regionale integrato, che, teoricamente, dovrebbe prendere vita a partire dal 1° gennaio 2014. La Circolare del 7 febbraio 2013 più volte richiama il patto integrato concentrandosi, tuttavia, più sugli aspetti contabili che sui meccanismi. La speranza è che il ragionamento, oltre al tema di indubbia rilevanza della coerenza contabile tra patto interno e sistema europeo dei conti, si sposti anche sui meccanismi e sulla reale intenzione di semplificazione e di ripensamento dell’intero sistema dei controlli sulla finanza pubblica.

Società partecipate

I controlli sulle partecipate: attualità del tema e rafforzamento del ruolo della Corte dei conti

di Giuseppe Farneti

Professore nell'Università di Bologna - Dottore commercialista a Rimini e Milano - Coordinatore scientifico di Azienditalia

La nostra pubblica amministrazione, anche quella locale, produce servizi non sempre efficaci e consuma molte risorse. Ignora, spesso, concretamente, il principio costituzionale del "buon andamento". La riforma dei controlli interni, rivalutando il ruolo della programmazione e del controllo, e pertanto l'importanza di fondare l'azione amministrativa sugli obiettivi da raggiungere e sul controllo dei risultati, è forse in grado di determinare un'inversione di rotta. Se si dimostrerà effettiva, se riuscirà a trasferirsi nei comportamenti concreti. Il ruolo della Corte dei conti, in questo quadro, opportunamente rafforzato dalle norme, sarà determinante. Allo scopo la Corte dei conti dovrà dimostrarsi maggiormente efficace, in grado di contrastare i frequentissimi fenomeni degenerativi; per fronteggiarli servirà non solamente un ulteriore sviluppo dei controlli collaborativi, ma anche una maggiore integrazione con quelli giurisdizionali. Nel contempo, di fronte alle accresciute responsabilità, dovrà aumentare l'attenzione di tutti gli operatori. Il settore delle partecipate è emblematico: esse sono gestite molto spesso indipendentemente da ogni valutazione economica e, anche, di legalità. Sono spesso fuori controllo, nonostante il disegno normativo sia riconducibile a semplici e chiari principi gestionali, indicano in conseguenza un'importante insieme di attività sulle quali concentrare l'azione dei controllori, per la necessità di ricondurle a "strumento" dell'ente locale e per conseguire i benefici che deriveranno dall'eliminazione delle molte patologie esistenti

La riforma della p.a. locale, il ruolo dei controlli interni e di quelli esterni, siamo a un punto d'arrivo?

Schematicamente si vogliono di seguito richiamare alcuni aspetti del processo che ha contraddistinto l'evoluzione dei sistemi di controllo nelle amministrazioni locali e più in generale in tutta la p.a. Il loro richiamo è utile, nella nostra valutazione, per spiegare le ragioni dell'inefficienza della p.a. ed anche la sua incapacità di cogliere le necessità, dando loro una risposta, della società civile e, conseguentemente, dei "bisogni" che la stessa esprime. Ci sembra che i momenti salienti di tale processo siano i seguenti: — sin dal 1990 e maggiormente con il D.L. n. 77/1995, il quadro riformatore si era delineato, partico-

larmente per la pubblica amministrazione locale. L'aspetto dominante era costituito dal perseguito abbandono della cultura burocratica e dei controlli sugli atti, per abbracciare la cultura manageriale, dei risultati e dunque dei connessi controlli a consuntivo; — nel contempo alla Corte dei conti veniva, con la legge n. 20/1994, riconosciuto un controllo di tipo collaborativo, sulla gestione, al quale, successivamente, si è affiancato il controllo finanziario conseguente alla relazione che i revisori sono tenuti ad inviare alla Corte dei conti, relativamente ai bilanci e ai rendiconti degli enti (1);

Nota:

(1) Cfr. R. Patumi, "Il nuovo raccordo tra controllo e giurisdizione nel sistema (segue)

— i controlli interni, ricondotti alle ben note quattro tipologie, venivano sì previsti ed estesi a tutta la p.a., ma scarsamente praticati se non con adempimenti di tipo formale;

— nel complesso sfuggiva a tutti gli operatori che i controlli interni delineavano il modo corretto, sotto il profilo della legalità e contemporaneamente della buona gestione (profilo manageriale), di operare delle amministrazioni pubbliche, fondato su un coordinato svolgimento della programmazione, della gestione e della rendicontazione. La cultura burocratico-formale, il desiderio di non responsabilizzare, i riti della politica, non avevano però accolto il nuovo modo di essere della p.a. I controlli esterni, va aggiunto, non hanno impedito che queste patologie si determinassero, contrastando quel processo di riformatore che era a fondamento del nuovo quadro normativo e che avrebbe dovuto allineare il nostro paese a quelli con cui ci misuriamo nell'economia globale;

— oggi, dopo il D.L. n. 174, i controlli interni sono valorizzati e precisati, egualmente quelli esterni sono procedurizzati e sono previste nuove forme di responsabilità. Anche il contesto socio-politico si è modificato e sono presenti attenzioni in passato inesistenti. Per contro la scarsità di risorse impone il modello aziendale. Nell'insieme ci troviamo di fronte alla possibilità di realizzare quel cambiamento che stiamo cercando di fare da oltre venti anni!;

— si prospetta una sfida, per la società civile, quella di indurre, finalmente, la propria pubblica amministrazione ad essere efficiente ed efficace. A tale sfida si affianca quella che coinvolgerà la Corte dei conti: "riuscire a svolgere in modo più efficace il proprio ruolo di garante delle pubbliche risorse" (2);

— non va trascurato che il corretto modo di procedere che oggi si sta delineando, non solamente comporterà una gestione più rispettosa delle norme (dando contenuto al principio del "buon andamento" considerato come il nuovo confine della legalità) e più ricca di risultati concreti, ma offrirà anche l'opportunità di contrastare la corruzione, che si osserva come dilagante, fornendo una tracciabilità del processo decisionale (3);

— la tracciabilità del processo decisionale costituisce un argomento che la dottrina non ha considerato, eppure è a fondamento della buona gestione. A ben vedere programmare e controllare, essere trasparenti, motivare gli atti, informare correttamente, implica l'essere responsabili sui risultati, spiegare le politiche perseguite e le azioni poste in essere, confrontare gli obiettivi con i risultati: questa è la tracciabilità che consente di fare emergere ogni patologia;

— nelle società partecipate, lo si vuole anticipare,

la menzionata tracciabilità è inesistente. Così nei programmi e nei bilanci non vengono "spiegate" le politiche che si intende porre in atto, nei rendiconti è assente ogni forma di controllo fra obiettivi e risultati, la *governance* dell'ente non è analizzata, l'evoluzione del quadro normativo è spesso ignorata, la discrezionalità presenta contorni labili rispetto all'abuso, la veridicità dei documenti è quasi sempre sacrificata all'esigenze della politica, le perdite delle società partecipate sono il più possibile rinviate nel tempo, in modo che i bilanci degli enti possano non tenerne conto (4).

Entro quali limiti e con quali finalità gli enti locali possono utilizzare lo strumento della partecipata: la complessità può essere ricondotta a uno schema estremamente semplificato

Il quadro di fondo è unanimemente considerato complesso, probabilmente a ragione, in considerazione degli innumerevoli interventi normativi che lo hanno contraddistinto nel tempo, delle discipline di settore, dell'esito del referendum abrogativo e della nota sentenza della Corte costituzionale che ha abrogato a sua volta le norme che, in contrasto con quel referendum, erano state nel frattempo approvate.

Questa complessità può essere ridotta se l'atteggiamento degli operatori si orienta (è un auspicio, non una realtà operante) a considerare le ragioni della disciplina attuale, le profonde motivazioni che si collegano all'esigenza di un'amministrazione che

Note:

(segue nota 1)

delle autonomie", in *Azienditalia*, n. 5, 2013, pag. 399, che così si esprime: "Dopo le riforme del 1994-1996, si è realizzata una nuova coerenza tra controlli e giurisdizione, sulla base non più della legittimità, bensì della legalità, in virtù dell'introduzione di nuove tipologie di controllo (il controllo sulla gestione e il controllo finanziario), finalizzate ad accertare la legalità sostanziale dell'azione amministrativa; inoltre, in ragione del nuovo indirizzo giurisprudenziale della Corte dei conti che, sulla base della colpa grave, ha iniziato a non ricollegare più la responsabilità alla mera illegittimità degli atti, bensì alla illiceità dei comportamenti, richiedendo inoltre, quale presupposto necessario, un evento dannoso per l'erario."

(2) Cfr. R. Patumi, cit.

(3) Per un approfondimento di questi temi, cfr. G. Farneti, "Il principio del buon andamento nei controlli della corte dei Conti; il caso delle società partecipate", in Corte dei conti, Celebrazioni del 150° anniversario della Corte dei Conti, Prefettura di Bologna, 15 novembre 2012, sito web della Corte dei Conti e di Legautonomie.

(4) Per un approfondimento di alcuni aspetti in termini operativi, cfr. G. Farneti, "Le problematiche gestionali più attuali delle società partecipate dagli enti locali", in *Azienditalia*, n. 11, 2012.

si proponga di essere efficiente, efficace ed economica, nel rispetto delle regole definite dal quadro europeo e dunque della libertà di concorrenza e di mercato.

Il punto di partenza può essere collegato a quanto la Corte dei conti ha chiaramente indicato e cioè che la società partecipata è strumento per realizzare le proprie finalità, in termini di efficienza (minimizzazione dei costi per unità prodotte), di efficacia (soddisfazione degli utenti), di economicità (equilibrio fra risorse consumate, risorse disponibili, risorse necessarie rispetto alle attività svolte). Lo scopo della partecipata non è quello pertanto di conseguire un lucro, un reddito, anche se deve ovviamente preoccuparsi di curare l'equilibrio economico nel tempo.

La partecipata come strumento, dunque, per realizzare alcune dell'attività dell'ente, contributiva del buon andamento complessivo dell'ente medesimo e pertanto valutata continuamente a tale fine; sempre nella considerazione delle possibili forme alternative di gestione (a mezzo di affidamento con gara, in economia, in economia ma con appalti), anch'esse da valutarsi, al fine di verificare quale forma gestionale si dimostri maggiormente in sintonia con le finalità dell'ente.

Ma quali sono le attività che concretamente possono essere assunte ad oggetto di una partecipata? L'ente sviluppa la propria attività per realizzare servizi pubblici locali, come sono stabiliti dalla legge o dall'ente medesimo. Queste attività non devono però essere a mercato, come consegue dall'applicazione del principio di sussidiarietà e dall'osservanza dell'ordinamento europeo (5). Nel mercato l'ente può comprare beni e servizi, ma non può svolgere attività in concorrenza delle imprese. Ci si riferisce naturalmente ai servizi a rilevanza economica. Se l'attività è svolta dall'ente essa non può che essere sottratta al mercato: ma solamente se ci si trova in presenza di un monopolio legale o naturale; o perché l'ente, a fronte del fallimento del mercato, ne stabilisce la privativa pubblica (monopolio pubblico).

L'ente può dunque operare attraverso una propria società, con affidamento diretto, solamente se non danneggia il mercato e la concorrenza (6). Quindi la società deve operare assumendo i caratteri della gestione *in house* (7). L'ente ne deve in conseguenza essere, da solo o con altri enti, l'unico proprietario.

La gestione in economia va limitata a casi marginali; l'appalto di servizi può essere praticato attraverso gara.

L'affidamento in concessione del servizio con gara è invece sempre possibile, con il solo vincolo, da giustificarsi, del monopolio pubblico (8).

Le società strumentali, sia per lo svolgimento dei

servizi che delle funzioni dell'ente, sono state fortemente limitate e comunque sono fattibili solamente attraverso gestioni *in house*. L'ordinamento vuole ridurre, evidentemente considerandoli con disfavore, i casi in cui l'ente ricorre allo strumento della partecipata, anche laddove, come in queste fattispecie, le gestioni siano conformi al quadro europeo. Analogamente per le società che sviluppano le funzioni fondamentali e quelle amministrative degli enti.

Anche per gli enti minori, in via generale, è precluso, o fortemente limitato, lo strumento della partecipata, proprio per il disfavore con cui lo stesso è considerato dall'ordinamento.

Come si giustifica il predetto disfavore? Vi è la consapevolezza di come lo strumento della partecipata, in particolare negli ultimi anni, sia degenerato, sia diventato strumento, spesso, per dare spazio ai costi della politica, o per eludere le norme, con conseguenze negative, in particolare in chiave prospettica, sugli equilibri finanziari (9).

Il connesso quadro delle responsabilità si va in conseguenza ricomponendo, con fatica.

Le possibilità operative sono pertanto delineabili nei termini seguenti:

— la società a totale controllo pubblico, con gestione *in house*, cui affidare direttamente i servizi con o senza rilevanza economica, ma in presenza di monopolio pubblico relativamente ai servizi a rilevanza economica (10);

Note:

(5) Cfr. Rassegna Normativa-Servizi pubblici locali, alla pagina: http://www.astrid-online.it/Riforma-de2/Normativa/Raccolta-normativa-SPL_19april2013.pdf, pag. 8 e ss.

(6) In questa direzione cfr. la sentenza del Consiglio di Stato n. 04268/2012 RE-G.RIC., laddove si chiarisce che un affidamento *in house* è censurabile se "non esplicita sul piano amministrativo una ponderata riflessione sulle ragioni per le quali si ritiene di non avvalersi dell'ordinario ricorso al mercato, come emerge dai principi comunitari ...".

(7) Cfr. nota 5.

(8) Nella Rassegna di cui alla nota n. 5, nelle pp. 8/9 si può leggere: "Gli orientamenti europei contemplano un duplice ordine di richiami alla concorrenza. Il primo fa riferimento alla sussidiarietà orizzontale. In base a tale criterio l'attribuzione di diritti di esclusiva dovrebbe limitarsi ai casi in cui le caratteristiche produttive o dei contesti economici e sociali non rendono percorribile la concorrenza "nel mercato". Il secondo riguarda la concorrenza "per" il mercato. In questa accezione l'affidamento diretto, che comporta la sottrazione a procedure di evidenza pubblica, dovrebbe essere giustificata da un bisogno pubblico la cui soddisfazione non è realizzabile tramite la concorrenza".

(9) Per un approfondimento di questi temi si veda la nota 4. In particolare le società in perdita sono oltre un terzo delle partecipate (dati Bureau Van Dijk) e nella loro operatività è dato riscontrare, assai spesso, diverse forme di violazione del quadro normativo.

(10) Per tali servizi, ai sensi dell'art. 34, c. 20, D.L. n. 179, "l'affidamento del servizio è effettuato sulla base di apposita relazione, pubblicata sul sito internet dell'affidante, che dà conto delle ragioni e della sussistenza dei requisiti previsti (segue)

— la società mista pubblico-privato, allorché la scelta del socio e l'affidamento del servizio siano avvenuti con gara a doppio oggetto;

— la società a totale controllo pubblico, gestita nella forma *in house*, quando l'attività ha carattere strumentale, nei casi in cui è ammessa (11).

Le difficoltà sono riconducibili alle seguenti:

— alle norme transitorie e alle scadenze ivi previste, spesso trascurate, nella convinzione che poi le cose, come in passato, si sistemeranno, o con modifiche della normativa o con la sostanziale impunità dei comportamenti scorretti;

— la riprova è, spesso, nei pareri *pro-veritate*, molto spesso richiesti e il cui intento è normalmente diretto al proseguimento dello *statu quo*, al continuare senza modificazioni. Al contrario andrebbe sempre valutata in profondità la convenienza dell'ente a seguire la *ratio* della normativa, come si è delineata, anche laddove siano consentiti ulteriori margini di tempo, atteso che la stessa è prevista nell'interesse dell'ente, per la migliore utilizzazione delle sue risorse;

— rispetto a quanto appena osservato è significativo come la costituzione di una società o il suo mantenimento, non sia generalmente oggetto di vera motivazione (che è sempre necessaria, come la dottrina e la Corte dei conti hanno chiarito), in contrasto con l'obbligo generale di motivare gli atti e, in particolare, con l'art 3, c. 28 della legge n. 244/2007;

— gli enti gestiscono moltissime attività a mercato, molto spesso con soggetti privati, che esulano completamente dallo schema sopra delineato. Anche in questi casi si è verificata una significativa impunità di fatto, poiché non vi sono altre possibilità per gli enti di operare nei confronti della comunità amministrata se non producendo servizi; va poi annotato che molto spesso queste società generano perdite;

— la disapplicazione della normativa (e l'abitudine a non motivare) non solamente ha portato a mantenere società certamente "non necessarie", o in contrasto con la normativa stessa, ma anche a considerare *in house* gestioni che non possono definirsi tali (anzi, molto spesso a non praticare alcuna forma di controllo); od anche, da parte degli enti minori, a non adeguarsi alle richieste del legislatore (spesso ignorate anche negli atti programmatici);

— più in generale la menzionata disapplicazione ha portato a prestare una scarsa attenzione a tutta la disciplina cui si fa riferimento, conseguendone, a titolo esemplificativo, che gli enti continuano, talora, a finanziare le loro società in contrasto con l'art. 6, c. 19, D.L. n. 78/2010, o che disattendono, assai spesso, quanto previsto dall'art 18, D.L. n. 112/2008 in tema di assunzioni del personale e di conferimento degli incarichi;

— in questo quadro assume un significato negativo, nella direzione di eludere la normativa, o di rendere più difficilmente tracciabili i comportamenti seguiti, l'abitudine, che si va diffondendo, che contrasta con norme specifiche e con il complessivo contenuto del nuovo sistema dei controlli interni, di costruire un sistema di partecipazioni a cascata e/o di costituire una società *holding* per detenere tutte o gran parte delle proprie partecipazioni (12).

Si deve peraltro osservare che relativamente ai temi che sono qui indicati si va delineando una nuova sensibilità, nella direzione di rendere "effettivo" il quadro normativo. Così la sentenza del Tribunale di Rimini del 13 maggio 2013, estensore Maria Antonietta Ricci (procedimento n. 22/2012), ha dichiarato inammissibile la proposta di concordato, fra le altre, anche per la seguente ragione. Si può infatti leggere nelle motivazioni che il Tribunale, premesso che "si valuta altresì la compatibilità dei finanziamenti previsti dal piano, sotto forma di versamenti in conto capitale, e delle relative delibere autorizzative adottate dai singoli enti pubblici ..., rispetto a quanto previsto dall'art. 6, comma 19, del decreto legge n. 78/2010, convertito nella legge n. 122/2010", conclude con l'affermare che "l'operatività del divieto sancito dalla norma citata inficia pertanto la legittimità del piano, rendendolo carente anche sotto tale profilo attinente del pari alla fattibilità giuridica".

La riforma dei controlli interni e di quelli esterni attribuiti alla Corte: una svolta epocale, ma sarà effettiva?

I controlli interni sono stati riscritti. A quelli tradizionali se ne sono aggiunti altri tre, sugli equilibri finanziari, sulla qualità e sulle partecipate. Per quelli preesistenti il contenuto è ora maggiormente dettagliato e per tutti sono stati inseriti elementi di procedura.

Note:

(segue nota 10)

dall'ordinamento europeo per la forma di affidamento prescelta e che definisca i contenuti specifici degli obblighi di servizio pubblico e servizio universale, indicando le compensazioni economiche se previste". Si tratta ad evidenza di elementi che fanno naturalmente parte della motivazione che deve sempre essere alla base della costituzione o del permanere di una società partecipata e che devono dimostrare il rispetto del quadro europeo.

(11) Il c. 27 dell'art. 34, D.L. n. 179/2012, ha eliminato dall'art. 4, D.L. n. 95/2012 il limite quantitativo agli affidamenti che siano conformi all'ordinamento comunitario, per gli affidamenti relativi ai servizi strumentali. Rimangono le limitazioni relative alle funzioni.

(12) Cfr. la nota 4.

Ci sembra proponibile un'osservazione, ricca di conseguenze, per gli operatori e per i controllori esterni: il sistema dei controlli interni non è mai stato oggetto di attenzione, da qui l'origine, si deve ritenere, di tutti i limiti di una pubblica amministrazione che non ha saputo evolversi, che non ha saputo realizzare una gestione fondata sui processi, fra loro articolati, di programmazione-gestione-rendicontazione, definendo ruoli e responsabilità ed adottando i conseguenti e coerenti comportamenti. Dunque, a fronte di questo fallimento, quei controlli s'intensificano, introducendo anche dettagli che già potevano essere considerati come parte del sistema.

Ci chiediamo, saranno resi operanti?

Consideriamo i nuovi controlli sulle partecipate. In essi si valorizza l'applicazione, ed è significativo, in linea con quanto appena osservato, dell'art. 170, c. 6, Tuel, relativamente alla definizione degli obiettivi gestionali. L'inottemperanza degli enti sul punto era a tutti evidente, ma mai contrastata. Il fatto è che i documenti del sistema del bilancio degli enti sono spesso nominalistici, elencativi, e non hanno il contenuto proprio degli strumenti gestionali quali in realtà dovrebbero essere (13). Ancora, si aggiunge che l'ente, ciò premesso, effettua un monitoraggio, definisce parametri, considera i rapporti finanziari fra ente e società partecipata, valuta la sua gestione e la sua organizzazione, considera i contratti di servizi e la qualità dei servizi e, anche, "il rispetto delle norme di legge sui vincoli di finanza pubblica".

Ci chiediamo, serve una norma per dire che una norma già esistente deve trovare applicazione? Ancora, i dettagli inseriti non erano già parte del sistema? Per quanto il legislatore possa sforzarsi è impossibile dettagliare tutto ciò che il controllo manageriale (che costituisce il modello seguito dal legislatore) comporta. Stabiliti i principi, i comportamenti dovrebbero essere coerenti.

Riusciremo, finalmente, a renderli operanti? I relativi regolamenti e la deliberazione della sezione di controllo del Lazio offrono al riguardo spunti interessanti di riflessione. I regolamenti sul tema dovranno essere istituiti, anzi, integrati, perché essi avrebbero già dovuto essere deliberati. La loro importanza è determinante, poiché si pongono a fondamento dei comportamenti ora richiesti e delle conseguenti responsabilità. La Corte del Lazio, con la deliberazione n. 25/2013 (14) ha focalizzato

da parte i documenti contabili e tranquillamente, nella consapevolezza che bilanci e rendiconti non informano, ci si è affidati a degli specifici questionari.

(14) Ci soffermiamo sugli aspetti salienti, brevemente commentati:

L'esigenza di effettività dei controlli della Corte, per cui la comunicazione alla Corte delle norme regolamentari non costituisce un adempimento formale, al contrario, esse vanno analizzate nel merito per comprenderne la funzionalità rispetto alle esigenze di controllo cui la Corte è tenuta; allo scopo, con la deliberazione sui regolamenti, opportunamente, si deve chiarire "la preventiva ricostruzione interpretativa" sul novellato sistema dei controlli interni.

Le diverse tipologie di controllo sono fra loro collegate (in termini sistemici, direbbe un aziendalista) e non sono una novità poiché esprimono solamente un'evoluzione dell'ordinamento. Il punto è di straordinaria rilevanza, in effetti tutti i nuovi controlli erano già contenuti nel sistema precedente; a fronte della loro inosservanza il legislatore li ha meglio puntualizzati e ha, soprattutto, statuito anche nuovi modi di essere dei controlli esterni, secondo procedure normativamente disciplinate e dunque più vincolanti.

La disciplina dei controlli interni può essere contenuta in uno specifico nuovo regolamento, o sostanziarsi nella rivisitazione di regolamenti già esistenti, o essere contenuta in regolamenti più ampi (M. Bellesia, Lo schema di regolamento di contabilità e dei controlli interni ex D.L. n. 174/2012, in *Azienditalia*, inserto, n. 1/2013, ne propone la formulazione nell'ambito di un unico regolamento). Importante è il loro contenuto, non la forma.

Il regolamento va riferito a tutte le tipologie di controllo interno, tutte si presentano come "convergenti nella direzione di assicurare la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione [amministrativa]"; esse, in altre parole, definiscono i nuovi confini della legalità e dunque il modo di essere del "buon andamento". I tre nuovi controlli (sugli equilibri finanziari, sugli organismi esterni, sulla qualità dei servizi) esprimono "modalità aggiuntive", o "un ampliamento oggettivo di tipi di controlli già noti", conseguendone che la funzionalità del sistema dei controlli interni si collega agli accorgimenti che gli enti adotteranno in materia regolamentare e alla disciplina dei tempi e dei modi di revisione del sistema; ancora, dunque, l'attenzione è posta sull'effettività del sistema dei controlli, sulla sua capacità, attraverso la disciplina regolamentare, di sapere tradurre in indicazioni concrete, capaci di evolversi e di adattarsi nel tempo all'esigenze gestionali, la nuova disciplina normativa.

L'analisi dei soggetti che partecipano al sistema dei controlli interni, pone in luce "una concezione del controllo come funzione diffusa", con responsabilità ben individuate nella struttura organizzativa, la qualcosa postula una "reingegnerizzazione" dei procedimenti; di nuovo è rilevante la visione sistemica sottostante, l'effettività dei controlli, il loro essere presidio, attraverso i processi amministrativi richiamati di volta in volta, di una buona amministrazione: il superamento dunque della cultura burocratica e di quella, connessa, dell'adempimento. Questa capacità dei controlli di assicurare lo svolgimento sul tema dell'attività ora disciplinate dal Tuel, sarà dunque oggetto di analisi da parte della Corte in un quadro di piena responsabilizzazione dei diversi attori, come è proprio della cultura manageriale, quella dei risultati.

Nel quadro delineato si afferma che "il regolamento non può limitarsi a replicare le disposizioni contenute nella normativa primaria. Nel caso in cui ciò avvenisse, si sottolinea, la Sezione potrà esprimersi negativamente sul corretto esercizio della potestà regolamentare intestata ai Comuni in materia, con un giudizio di sostanziale inutilità del regolamento adottato": perfetto! Sulla capacità della Corte di esprimere questo tipo di giudizi, si giocherà, in buona misura, l'efficacia della normativa. Vorrei aggiungere che, a mio avviso, la Corte dovrebbe, e non solamente potrebbe, esprimersi negativamente; ancora la Corte dovrebbe indicare i contenuti del regolamento da modificare/integrare e le relative ragioni, accertando poi che l'Ente vi provveda: in mancanza i controlli specifici (da parte della Corte) non potranno che essere più stringenti, essendovi la fondata consapevolezza che il sistema dei controlli interni, in quegli enti, è di fatto inoperante.

Per tutte le tipologie di controllo la Corte indica, come necessaria, "una proceduralizzazione, anche minima, dei nuovi compiti al fine di garantire effettività al controllo ed evitare una generale presunzione di responsabilità". Questa è la nuova frontiera del/dei regolamento/i sulla materia dei controlli interni, che l'autonomia regolamentare degli enti dovrà costruire rifuggendo dagli standard dei modelli proposti e dalle abitudini consolidate, che vanno appunto nella di-

(segue)

Note:

(13) Senza trascurare che spesso, oltre a non informare per fatti omissivi, informano in modo errato. Basti riflettere sul fatto che i rendiconti non consentono di conoscere la spesa dei servizi come previsti nei relativi documenti contabili, talché, come è noto, per arrivare a conoscere i costi standard si sono messi

aspetti di grande rilievo, nel complesso tutti nella direzione dell'effettività (la grande assente, sino ad oggi) dei controlli.

Il ruolo, in evoluzione, della Corte dei conti

Il nuovo art. 148 Tuel prevede che le sezioni di controllo verifichino, con cadenza semestrale, “la legittimità e la regolarità delle gestioni, nonché il funzionamento dei controlli interni”. A tal fine è previsto un referto semestrale trasmesso alla Corte, “sulla base delle linee guida deliberate dalla sezione delle autonomie della Corte”. Così ripeté la felice esperienza, già commentata in tal senso da chi scrive in questi ultimi due anni (15), atteso che la norma ha avuto una lunga gestazione, dei controlli effettuati in tema di “gravi irregolarità” sulla base dei questionari predisposti dalla Corte per i revisori. La Sezione Autonomie ha emanato al riguardo la deliberazione n. 4/2013. Essa è finalizzata “alla effettiva funzionalità di un sistema di programmazione, gestione e controllo”. L'affermazione è significativa, la Corte ha colto in pieno il significato della norma, ha compreso e in tal senso si è indirizzata, che il controllo manageriale è il controllo fondato sulla considerazione dei processi di programmazione, gestione e controllo [rendicontazione]. Ancora e significativamente, la Corte si preoccupa di coniugare la regolarità dell'azione amministrativa, “intesa come rispetto del complesso delle regole finanziarie e procedurali, con l'efficienza e l'efficacia della gestione”. La Sezione annota il coinvolgimento, nell'ambito della nuova disciplina dei controlli, delle figure organizzative interessate, il maggiore dettaglio delle norme, la proceduralizzazione dei controlli, il ruolo dei regolamenti, la frequenza infrannuale dei controlli, la necessaria revisione della spesa e si sofferma nel complesso su un insieme di considerazioni, che poi trovano conferma nell'elaborato (lo schema di relazione), tutte tese all'effettività dei controlli.

A questo punto s'impone una riflessione sul punto del nuovo rapporto, che va delineandosi, fra controllo e giurisdizione (16). Il tema è di grande rilievo,

chiedi, si osserva, si colloca all'interno dei principi generali dell'ordinamento, nella direzione di affermare la legittimità dell'azione amministrativa, “quale quello della razionale e adeguata motivazione dell'atto”. Dunque servono allo scopo specifiche procedure, anche per evitare responsabilità diffuse. Siamo sideralmente lontani dalle attestazioni poste con timbro! In queste valutazioni della Corte vi è ancora l'affermazione dell'esigenza di effettività dei controlli. Veramente, se tutto ciò sarà oggetto di analisi da parte della Corte, allora il cambiamento culturale, in marcia dal 1990, sarà approdato a un primo soddisfacente risultato!

Circa il controllo preventivo di regolarità contabile si afferma l'esigenza di tipizzare, con le norme regolamentari, le deliberazioni che comportano riflessi diretti o indiretti sulla situazione economico-finanziaria o sul patrimonio dell'ente. Non si può non convenire. Ma la soluzione non potrà essere minimalistica, tale da togliere forza alla norma, che comunque si esprime in tale direzione e va pertanto osservata. Solamente un esempio, la perdita in una società partecipata, anche quando non comporta la previsione di un impegno, produce effetti che questa disposizione impone di considerare nell'ambito dell'apposito parere. Relativamente al controllo degli organismi gestionali e a quello sulle società partecipate, si dice che la norma richiede, a monte, un'effettiva attività di programmazione; dunque non formale, che colleghi pertanto la loro operatività (delle società partecipate) alle decisioni che sono state prese così come inserite nell'attività di programmazione e pertanto alle motivate scelte gestionali e agli specifici obiettivi che le contraddistinguono. In mancanza, non potrà esprimersi alcuna effettiva attività di controllo, come oggi, infatti, si verifica assai spesso. Il riferimento che la norma ora impone all'art. 170, c. 6, è significativo ed è anche sintomatico di quella sostanziale mancanza di programmazione che oggi contraddistingue l'attività amministrativa degli enti. Perché, sul punto, a fronte di comportamenti omissivi che vedono disattendere l'applicazione di quella norma, il legislatore ne impone esplicitamente l'applicazione. Ma, prima, perché nessun controllare, né interno, né esterno, se ne era accorto? Vi è comunque, in questa disposizione normativa e nella sottolineatura della deliberazione della Corte, la consapevolezza che la programmazione è il luogo di decisioni razionali, che l'insieme dei programmi fornisce una guida operativa alla gestione, che da essa derivano le responsabilità specifiche e che dunque essa deve rendersi operante, effettiva.

(15) Cfr. G. Farneti, “La riforma dei controlli interni nell'ambito della carta delle autonomie: una necessità per la realizzazione del nuovo programma di governo”, in *Azienditalia*, n. 12, 2011, pag. 849 e ss.

(16) Tale rapporto, oggi, deve essere letto partendo dall'indicazione di S. Pilato, in “Il nuovo sistema dei controlli, riflessioni sul d.l. 174 a tre mesi dalla legge di conversione”, Convegno UPI Emilia-Romagna e Fondazione DCEC di Bologna, Bologna, 21 marzo 2013, che nella sua relazione su *Il nuovo sistema di raccordo tra i controlli e le responsabilità pubbliche nelle autonomie territoriali*, ci sottopone questa chiave di lettura, in termini evolutivi: “Ed oggi più di ieri, è profondamente errato e fuorviante procedere alla lettura separata delle funzioni della Corte dei conti, distinguendo le competenze del controllo collaborativo dalle competenze giurisdizionali, non solo perché le tendenze legislative più recenti si muovono verso sempre più frequenti raccordi, integrazioni e reciproche interazioni, ma soprattutto perché la formazione di circuiti distinti e separati per l'esercizio delle attribuzioni, indebolisce il sistema di garanzie di legalità che invece si intende rafforzare nella governance economica europea e nel nuovo sistema dei bilanci pubblici.”, aggiungendo che il D.L. n. 174 “restituisce alla Corte dei conti la posizione di centralità nel sistema delle garanzie poste a tutela della integrità e dell'equilibrio dei bilanci pubblici, contribuendo -nella diversità degli ordinamenti giuridici territoriali- alla formazione di una rete unitaria di istituti, regole e principi in materia di controllo e responsabilità amministrativa.” Ci sembrano altresì significative le osservazioni al riguardo di R. Patumi, cit., cui facciamo riferimento: “Evidenziata l'importanza del raccordo tra controllo e giurisdizione contabile, abbiamo ricordato come i legami tra le due anime della Corte dei conti si siano allentati negli ultimi anni, conseguentemente all'introduzione dei controlli collaborativi, con una ricaduta negativa sull'attività delle Procure e, in ultima analisi, sull'efficacia della magistratura contabile. In materia, il D.L. n. 174 può costituire un elemento di svolta, in virtù del parziale superamento del momento collaborativo e dell'introduzione delle nuove figure di responsabilità sanzionatoria. La responsabilità sanzionatoria, infatti, non ha come presupposto un danno all'erario e, pertanto, consente un più ristretto raccordo tra le Sezioni regionali di controllo e le Procure.”

Note:

(segue nota 14)

reazione di avvalersi di quei modelli precostituiti.

Sul tema del controllo preventivo di regolarità tecnica, si prevede, relativamente agli atti d'impegno, la motivazione delle scelte effettuate, con una valutazione di conformità alle norme giuridiche e il mantenimento, in senso dinamico, degli equilibri di bilancio, oltre a una giustificazione della scelta rispetto alle altre possibili (si è consapevoli, infatti, che il manager, decidendo, deve scegliere fra alternative, motivatamente). Tale comportamento, da realizzarsi nei termini ri-

vo, sul punto vogliamo richiamare quanto efficacemente è già stato chiarito (17), sottolineando che la normativa introduce nuove ipotesi di responsabilità di tipo sanzionatorio, affiancando a quelle già esistenti (per illegittimo indebitamento e per elusione del patto di stabilità), quella, ulteriore, per assenza o inadeguatezza dei controlli interni e quella per dissesto. Tutte queste tipologie di responsabilità attingono, a ben vedere, al mancato rispetto di norme previste dall'ordinamento contabile e finanziario e dunque sono riconducibili al controllo di regolarità amministrativa e contabile, poiché, come ha osservato la Corte del Lazio, tutte le tipologie di controllo interno si presentano come "convergenti nella direzione di assicurare la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione". Con queste nuove previsioni normative si realizzano, concretamente, le premesse perché si rafforzi il legame fra controllo e giurisdizione. Riteniamo che tale rafforzamento sia necessario, per dare effettività ai controlli, rendendo più efficace l'attività della Corte dei conti.

In questa direzione si va modificando il sistema delle responsabilità. Il tema non può essere considerato se non per annotare, nuovamente, che la cultura manageriale, che dà contenuto al principio del buon andamento, è anche in conseguenza la cultura della legalità e che tale cultura si contraddistingue per chiarire le responsabilità dei diversi attori. Queste avranno modo di esprimersi in forme che in passato erano scarsamente considerate, in particolare con specifico riferimento alle società partecipate. Un esempio. La deliberazione n. 498/2012 della Sezione di controllo del Piemonte, con riferimento al contenzioso sorto fra l'ente e la sua partecipata *in house* per forniture contestate per oltre un milione di euro, afferma che "in base ai principi del controllo analogo l'ente avrebbe dovuto esaminare la gestione in modo accurato, che risulta incomprensibile che l'ente locale non sia intervenuto prima per dirimere l'eventuale contestazione, [e che]... considerata l'entità della somma in contestazione, l'assenza di azioni di responsabilità nei confronti degli amministratori che hanno gestito la società, è opportuno che la presente pronuncia venga trasmessa alla procura regionale della Corte dei conti."

La sentenza è significativa. Essa sembra andare nella direzione di considerare le conseguenze negative per l'ente, all'insegna del "cattivo andamento", che sono determinate dal mancato rispetto delle norme che sono a presidio del "buon andamento".

Con uno sguardo d'insieme e con specifico riferimento alle società partecipate, emergono delle aree di riflessione che dovrebbero, ci sembra, essere considerate con sempre maggiore attenzione, da

tutti gli operatori, compresa la medesima Corte dei conti, nell'auspicio che si dimostri in grado di vincere la "sfida" cui si è già fatto riferimento, che è poi quella dell'efficacia della sua azione, dell'effettività dei suoi controlli, confermando il ruolo che già riveste, che è quello di essere "agente del rinnovamento" della pubblica amministrazione (18).

Ci riferiamo, in particolare, alle seguenti aree, in termini generali:

- il rafforzamento dell'annotata tendenza d'integrare i controlli di tipo collaborativo con quelli di tipo giurisdizionale;

- una rinnovata considerazione di come il "danno" possa esprimersi in formule e con caratteri di tipo evolutivo, per quantificare le conseguenze del "cattivo andamento" (19);

- un'attenzione specifica ai controlli sulla gestione che sia in grado, in una logica di *benchmarking* e di considerazione di parametri standard, di valutare l'efficienza e l'efficacia dell'azione amministrativa.

- una rinnovata attenzione al sistema dei controlli interni, di tipo non formale, finalizzata a verificare la correttezza dei processi di programmazione e controllo, realmente in grado di coglierne le patologie (oggi di fatto quasi sempre presenti).

In modo più specifico e con riferimento alle società partecipate si pongono in evidenza i temi seguenti:

- la complessità del sistema attuale (dopo il referendum abrogativo e la nota sentenza della Corte costituzionale e nella considerazione di una normativa spesso scoordinata e frammentaria), seppure nella nitidezza degli elementi fondamentali che lo costituiscono (in particolare il quadro europeo e il rispetto dei principi costituzionali), enfatizzano come la Corte possa intervenire con controlli di tipo integrato e, prima, con pronunce (anche attraverso la Sezione delle Autonomie e le Sezioni Riunite) che siano in grado di dare sistematicità ai propri orientamenti, anche a quelli già espressi;

- sarebbe indispensabile, riteniamo, far luce sulla individuazione dei contenuti del perimetro delle possibilità che si aprono per la gestione attraverso società partecipate, con riferimento ovviamente sia al quadro europeo sia alla normativa nazionale. In particolare è necessario verificare le conseguenze del fatto che attraverso le società partecipate non

Note:

(17) Cfr. R. Patumi, *cit.*

(18) Cfr. G. Farneti, in nota 4, pag. 790 e in nota 3.

(19) Nella direzione che già da tempo è stata annotata, cfr. G. Farneti, "La responsabilità patrimoniale si è modificata: le nuove regole per tutti gli operatori", in *Azienditalia*, n. 1, 2002.

è possibile sviluppare attività a mercato. Allo scopo sarebbe poi estremamente utile definire i contenuti della “relazione” ex c. 20 dell’art. 34, D.L. n. 719/2012 (20);

— anche in conseguenza di quanto appena messo in luce, andrebbe verificata la tassonomia delle possibilità che si aprono per le amministrazioni locali (come all’inizio abbiamo cercato di costruire), con riferimento allo svolgimento dei servizi pubblici locali, sia a rilevanza economica che non a rilevanza economica, o allo svolgimento di attività stramentali; od anche con riferimento ad altre tipologie di attività (ipotesi che si è osservata come non percorribile, sebbene ampiamente praticata) (21);

— proseguendo con l’indicare se l’utilizzazione dello strumento societario, come emerge dall’analisi cui ci riferiamo, debba o meno essere riferito solamente alle seguenti possibilità: società a partecipazione pubblica totalitaria con gestione *in house*, o società mista con gara per il doppio oggetto (22); individuando soluzioni che siano chiarite e poi effettivamente praticate/controllate;

— conferire ai controlli, sempre, il carattere dell’effettività. Un esempio: le società, salvo casi estremi e/o per importi limitati, di fatto non dovrebbero essere in perdita: perché invece si producono

perdite? Quali sono i fenomeni degenerativi che si pongono come “ragione” del loro prodursi? In quale modo gli stessi vengono ostacolati?

In definitiva, è dall’auspicata efficacia dei controlli della Corte dei conti che dipenderà la capacità del sistema paese di migliorare l’efficienza e la qualità della pubblica amministrazione del nostro paese, per vincere la “sfida” che è stata lanciata.

Note:

(20) Concordiamo con la recente osservazione di Legautonomie (cfr. le relative news) che si esprime in questi termini: “... si osserva in proposito la necessità di precisare meglio i contenuti della relazione che l’ente deve predisporre entro il 31 dicembre 2013 per procedere all’affidamento dei servizi, al fine di assicurare - come prevede l’articolo, il rispetto della disciplina europea, la parità tra gli operatori e l’economicità della gestione e garantire adeguata informazione alla collettività interessata.” Nelle “Proposte di politiche pubbliche per il governo del paese”, relativamente ai servizi pubblici locali, a cura di L. Cavallo, B. Spadoni e A. Vigneri, in Astrid, si può leggere: “prevedere l’obbligo per gli enti locali di trasmettere le Relazioni di cui all’art. 34 del D.L. n. 179/2012 convertito in legge n. 221/2012 all’Agcm (o ad una struttura centralizzata), per favorire la trasparenza degli atti e consentire all’Agcm di esercitare i poteri ad essa attribuiti in base all’art. 21bis della legge 10 ottobre 1990, n. 287 entro i termini stabiliti”.

(21) Cfr. le note 3 e 4, per approfondire l’argomento.

(22) Come più dettagliatamente viene considerato nei lavori di cui alle note 3 e 4.

Sistema delle autonomie

Il nuovo raccordo tra controllo e giurisdizione nel sistema delle autonomie

di Riccardo Patumi
Magistrato in Corte dei conti

Il raccordo tra le funzioni di controllo e giurisdizionali intestate alla magistratura contabile si è affievolito conseguentemente al dettato della Corte costituzionale, che ha sottolineato la natura collaborativa dell'attività di controllo svolta dalla Corte dei conti sugli enti territoriali. A seguito della recente introduzione di nuove fattispecie di responsabilità sanzionatoria, nonché del rafforzamento delle funzioni di controllo, conseguirà un rinnovato raccordo tra controllo e giurisdizione, sulla base delle segnalazioni, aventi ad oggetto ipotesi di responsabilità sanzionatoria, che le Sezioni regionali di controllo invieranno alle Procure contabili

La magistratura contabile quale unico soggetto garante delle pubbliche risorse ed il raccordo tra controllo e giurisdizione

La forza e, probabilmente, la stessa ragione dell'esistenza della Corte dei conti, risiedono nella circostanza che in un unico soggetto sono concentrate funzioni sia di controllo che giurisdizionali (oltre che consultive). Tali funzioni costituiscono le due facce di una stessa medaglia (1), in quanto entrambe preordinate alla tutela delle risorse pubbliche, della quale la magistratura contabile costituisce il garante unico, depositario di un bagaglio di professionalità specifica ed in grado di beneficiare, appunto, dell'interazione tra controllo e giurisdizione. I medesimi fatti vengono in rilievo, in tale sistema integrato, sia sotto il profilo oggettivo, ai fini del controllo, sia quali elementi di una condotta illecita, fonte di responsabilità amministrativo-contabile. L'importanza del raccordo tra controllo e giurisdizione contabile è da sempre al centro dell'attenzione dottrinale. Il fatto che, a più riprese, dal 1994 al recente D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre, n. 213 (rubricata "disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate

nel maggio 2012"), siano state intestate alla Corte dei conti sempre nuove funzioni di controllo, induce ad una riflessione su questi collegamenti, allo scopo di cercare di capire come su di essi abbiano inciso gli interventi legislativi degli ultimi anni, ed in particolare il summenzionato D.L. n. 174/2012.

I raccordi controllo-giurisdizione, peraltro, assumono una speciale rilevanza anche poiché le Procure contabili incontrano qualche difficoltà nell'acquisire la *notitia damni*. Fonte principale di tale acquisizione, infatti, dovrebbero essere le denunce dell'amministrazione, la quale, tuttavia, non sempre trasmette alle Procure le notizie di danno in suo possesso; conseguentemente, è difficile assicurare la necessaria diffusività dell'azione della Procura, la cui iniziativa, in tal modo, finisce con l'essere subordinata alla preventiva azione penale, o alla presentazione di esposti, sempreché la Procura stessa non agisca d'ufficio, sulla base di informazioni diffuse dai *mass-media*.

In questo quadro, è evidente il rilievo che assumono le segnalazioni inoltrate dalle Sezioni regionali di controllo. Se è vero, infatti, che l'attività di controllo finanziario, ed ancor più quella di controllo

Nota:

(1) Lazzaro, in Tenore, *La nuova Corte dei conti: responsabilità, pensioni, controlli*, Giuffrè, 2008.

sulla gestione, non possono assumere un ruolo “servente” rispetto alla funzione giurisdizionale della Corte dei conti, dovendo quest’ultima essere effettuata allo scopo di individuare criticità e di segnalarle per stimolare, negli enti pubblici, processi di autocorrezione, è altresì vero che, a seguito di tali controlli, vengono alla luce una serie di condotte dannose per l’erario. Le notizie di danno, ovviamente, devono essere segnalate alle Procure contabili, né è possibile ritenere che l’ottica collaborativa (2) dei controlli possa costituire un ostacolo.

Passaggio dal controllo di legittimità al controllo collaborativo

Il raccordo tra controlli e giurisdizione di responsabilità, antecedentemente alle riforme intervenute tra il 1994 ed il 2001, si configurava sulla base della regola della legittimità, sottostante ad entrambi: i controlli effettuati dal giudice contabile erano, infatti, quasi esclusivamente di legittimità; parallelamente, la responsabilità amministrativo-contabile, prima del D.L. 23 ottobre 1996, n. 543 (“Disposizioni urgenti in materia di ordinamento della Corte dei conti”), convertito con modificazioni dalla legge 20 dicembre 1996, n. 639, che ha richiesto quale elemento soggettivo dell’illecito contabile il necessario requisito della colpa grave, di fatto conseguiva alle mere illegittimità (3).

Dopo le riforme del 1994-1996, si è realizzata una nuova coerenza tra controlli e giurisdizione, sulla base non più della legittimità, bensì della legalità, in virtù dell’introduzione di nuove tipologie di controlli (il controllo sulla gestione e il controllo finanziario), finalizzate ad accertare la legalità sostanziale dell’azione amministrativa; inoltre, in ragione del nuovo indirizzo giurisprudenziale della Corte dei conti che, sulla base della colpa grave, ha iniziato a non ricollegare più la responsabilità alla mera illegittimità degli atti, bensì alla illiceità dei comportamenti, richiedendo inoltre, quale presupposto necessario, un evento dannoso per l’erario.

Il raccordo controllo-giurisdizione, che pure dovrebbe costituire la vera forza della magistratura contabile, si è tuttavia andato affievolendo, a partire dalla sentenza della Corte costituzionale 27 gennaio 1995, n. 29, la quale, nel pronunciarsi sulla legittimità dell’intestazione alla Corte dei conti del controllo sulla gestione delle pubbliche amministrazioni, ha sottolineato la necessaria natura collaborativa di tale controllo, spiegando come lo stesso debba essere improntato a stimolare processi di autocorrezione degli enti pubblici. Tale natura collaborativa, secondo il giudice delle leggi, preclude un collegamento diretto tra la funzione di controllo e quella

giurisdizionale (4), tanto che “controllo sulla gestione e responsabilità amministrativa per danno, ancorché intestati dall’ordinamento ad uno stesso soggetto istituzionale, non sono destinati ad incontrarsi, se non eccezionalmente, in costanza degli elementi costitutivi della responsabilità e nel rispetto del valore - assoluto - delle garanzie processuali”. Il contenuto della pronuncia è stato influenzato dalle vibranti proteste che accompagnarono l’affidamento di controlli esterni, sulle autonomie territoriali, alla Corte dei conti, percepita come un organo dello Stato apparato. Questa soluzione, secondo una linea di pensiero, sarebbe stata irrispettosa dello spirito della riforma del Titolo V, Parte II, della Costituzione. Ne è derivata, appunto, una sentenza, da parte del giudice delle leggi (la n. 29/1995), molto attenta, nel “salvare” la legittimità del controllo sulla gestione, a metterne in evidenza la natura collaborativa in modo da renderlo compatibile con il nuovo sistema federale, ma non del tutto convincente. Giustissimo il richiamo al rispetto delle garanzie processuali; le risultanze del controllo, infatti, non sono utilizzabili dalla procura contabile nell’eventuale successivo giudizio per danno, ma non si comprende perché il controllo sulla gestione e la responsabilità per danno dovrebbero, secondo la Corte costituzionale, incontrarsi solo eccezionalmente. Per quale ragione dovrebbe essere eccezionale per il giudice contabile, in sede di controllo, l’individuazione e la conseguente segnalazione di fattispecie dannose alla Procura? Probabilmente il giudice delle leggi meglio avrebbe fatto, pur mosso dall’intento di “tranquillizzare” il mondo delle autonomie, a ricordare semplicemente come il controllo sulla gestione non sia finalizzato all’emersione di fattispecie dannose, bensì a valutare l’efficienza dell’azione amministrativa (oltre che il rispetto delle regole), allo scopo ultimo di favorire una maggiore funzionalità della pubblica amministrazione (5).

Note:

(2) Nel prosieguo di questo breve articolo, tuttavia, sarà analizzata una recentissima sentenza del giudice delle leggi, dalla quale sarà possibile evincere come l’ottica collaborativa, rispetto al controllo finanziario, sia in fase di superamento.

(3) Garri F., *I controlli nell’ordinamento italiano*, Giuffrè, 1998, p. 258.

(4) Siragusa e Mancinelli, *Raccordi tra controllo e giurisdizione della Corte dei conti*,

(5) Conforta come anche un’attenta dottrina esterna alla Corte abbia ben colto l’importanza del raccordo *de quo*: “Con queste nuove previsioni normative si creano le premesse perché si rafforzi il legame fra controllo e giurisdizione: Riteniamo che tale rafforzamento sia necessario, per dare effettività ai controlli, rendendo più efficace l’attività della Corte dei conti” (Farneti G., “I controlli sulle partecipate: attualità del tema e modalità operative”, convegno “Il nuovo sistema dei controlli: riflessioni sul D.L. n. 174 a tre mesi dalla legge di conversione”, Bologna, 21 marzo 2013).

In seguito, con sentenza del 7 giugno 2007, n. 179, la Corte costituzionale ha inquadrato tra i controlli collaborativi anche il controllo finanziario, conseguente all'invio, da parte degli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, di una relazione avente ad oggetto i bilanci di previsione ed i rendiconti di tali enti.

Di fatto, la Corte dei conti, nel rispetto del dettato del giudice costituzionale e, in ultima analisi, dell'autonomia degli enti locali, ha svolto una funzione di importante supporto in favore di tali soggetti, sia in sede di controllo sulla gestione che di controllo finanziario; tuttavia, il sistema non sempre si è rivelato efficace nel contrastare sprechi ed illiceità (com'è dimostrato dall'intervento operato dal legislatore statale mediante il D.L. n. 174/2012, effettuato anche allo scopo di rafforzare i poteri di controllo della Corte dei conti); inoltre, è risultato affievolito il raccordo tra Sezioni di controllo e giurisdizionali. Se è vero, infatti, che le Sezioni di controllo sono state univoche nell'affermare che l'esito dell'attività di controllo collaborativo comprende anche l'invio alle Procure della Corte dei conti di segnalazioni aventi ad oggetto notizie di danno emerse in tale sede, è altresì innegabile che, di fatto, dette Sezioni sono state prudenti nello svolgimento della propria attività, per paura di snaturare l'ottica collaborativa; ciò, sia per rispettare il dettato della Corte costituzionale, che allo scopo di evitare che gli enti territoriali potessero considerare questi controlli come lesivi della propria autonomia, in quanto strumentali ad un successivo momento sanzionatorio.

Per completezza, si segnala come, con la recentissima sentenza 5 aprile 2013, n. 60, la Corte costituzionale abbia iniziato a superare il concetto di "controllo collaborativo" in riferimento al controllo finanziario (avente ad oggetto bilanci preventivi e rendiconti degli enti locali); tale controllo è infatti ancorato a parametri normativi, ai principi della nuova Costituzione economica, tra i quali quello del buon andamento e del pareggio in bilancio, ed è reso necessario dagli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea. In tale contesto, il controllo finanziario si pone, secondo il giudice delle leggi, in una prospettiva "dinamica, in grado di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo all'adozione di effettive misure correttive funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio". Se la sentenza della Corte costituzionale n. 179/2007, nel ricostruire il controllo finanziario, ne aveva enfatizzato il carattere "collaborativo", con la pronuncia n. 60/2013 il giudice delle leggi evita addirittura di utilizzare tale termine.

I nuovi controlli e le figure di responsabilità sanzionatoria introdotte dal D.L. n. 174/2012

Il D.L. n. 174/2012 ha inciso profondamente sui controlli affidati alla magistratura contabile, percorrendo una strada che li ha allontanati da un'ottica esclusivamente collaborativa. È stato, tra l'altro, previsto che dalla mancata rimozione delle irregolarità rilevate dalla Corte dei conti in sede di controllo finanziario, o dal mancato ripristino degli equilibri di bilancio, derivino conseguenze di tipo sanzionatorio (la preclusione dell'attuazione dei programmi di spesa per i quali è emersa la non sostenibilità finanziaria), ed è stata introdotta la parifica sul rendiconto delle regioni.

Mediante il D.L. n. 174, è stato rafforzato tutto il sistema dei controlli gravanti sugli enti territoriali, partendo da quelli di regolarità amministrativo-contabile, tanto nella fase preventiva della formazione dell'atto, quanto nella fase successiva; ciò, in raccordo con il controllo sugli equilibri finanziari e quello sulle società a partecipazione locale (6). Tutto il sistema integrato dei controlli, interni ed esterni, risulta rafforzato e, anche se un po' "appesantito", sembra finalmente essere costruito in modo da poter produrre buoni risultati (7).

Il legislatore, tuttavia, oltre ad incidere efficacemente sul sistema dei controlli, ha anche introdotto due nuove ipotesi di responsabilità, di tipo sanzionatorio, dinanzi alla Corte dei conti.

La responsabilità dinanzi al giudice contabile è, tradizionalmente, una responsabilità per danno, di tipo risarcitorio. Responsabilità generica, cioè non tipizzata né nei comportamenti, né nella quantificazione del debito, che si configura mediante ricorso ad una clausola generale (8): risponde cioè il dipendente pubblico, o il soggetto legato da un rapporto di servizio con la pubblica amministrazione, il quale cagioni un danno all'erario, a seguito di una violazione degli obblighi di servizio commessa con dolo o colpa grave. Centrale è, quindi, il requisito del danno, che costituisce sia presupposto della responsabilità (in assenza di danno non si può azionare il giudizio), sia il limite (il convenuto non può essere

Note:

(6) Pilato, *Il nuovo sistema di raccordo tra i controlli e le responsabilità pubbliche nelle autonomie locali*, convegno "Il nuovo sistema dei controlli: riflessioni sul D.L. 174 a tre mesi dalla legge di conversione", Bologna, 21 marzo 2013.

(7) Anche alla luce della previsione della nomina dei revisori degli enti locali, a seguito di estrazione a sorte.

(8) Pilato, "L'effettività della tutela nella nuova conformazione della responsabilità amministrativa", in *Lexitalia*, 2005, 1.

condannato a risarcire una somma maggiore del danno accertato).

In merito alla natura giuridica della responsabilità risarcitoria, si contrappongono, in giurisprudenza ed in dottrina, due linee di pensiero: secondo una prima ricostruzione, avrebbe natura contrattuale, trovando fondamento nell'inadempimento di un obbligo conseguente al rapporto che intercorre tra l'ente pubblico ed il responsabile, nonché in ragione della finalità risarcitoria.

Altra ricostruzione, invece, la considera come avente natura pubblicistico - sanzionatoria, sia per il potere riduttivo intestato al giudice contabile, che per le riforme del 1994-1996, che ne hanno modificato la disciplina, allontanandola dal paradigma della responsabilità contrattuale (prevedendo la necessaria colpa grave, il termine prescrizione quinquennale, la limitata trasmissibilità agli eredi, ecc.). Cavour, al quale si deve l'istituzione della Corte dei conti, mostrava di propendere per quest'ultima teoria parlando, in riferimento ad essa, di un "castigo in denaro".

In realtà, sembra più corretto considerare la responsabilità per danno come una figura nell'ambito della quale sono compresenti sia caratteristiche della responsabilità contrattuale che extracontrattuale, con una finalità sia risarcitoria (quando non, addirittura, restitutoria), che sanzionatoria. Scopo della giurisdizione contabile in sede di responsabilità per danno è, infatti, non solo quello di recuperare almeno parte del danno subito dall'erario, ma anche di sanzionare il responsabile, per conseguire un effetto di prevenzione speciale (rispetto al condannato, il quale si prevede che si asterrà, nel futuro, da comportamenti illeciti) e generale (nei confronti degli altri soggetti legati alla pubblica amministrazione da un rapporto di impiego o di servizio).

Diversa è la responsabilità sanzionatoria. A lungo, l'unica forma di responsabilità sanzionatoria è stata quella prevista dall'art. 46 del R.D. 12 luglio 1934, n. 1214 ("Approvazione del testo unico delle leggi sulla Corte dei conti"), a carico dell'agente contabile, per mancata resa del conto. Di recente, tuttavia, il legislatore ha iniziato a introdurre ulteriori ipotesi di responsabilità sanzionatoria: ricordiamo, per fare alcuni esempi, la responsabilità per illegittimo indebitamento, prevista dall'art. 30, comma 15 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, rubricata "disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2003)", a carico degli amministratori che adottino una delibera mediante la quale l'ente territoriale si indebita, per finanziare spese diverse da quelle di investimento, nonché la responsabilità per elusione del patto di stabilità, prevista dall'art. 20, comma 12 del D.L. 6 luglio 2011, n. 98 ("disposizioni ur-

genti per la stabilizzazione finanziaria"), convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 11.

Quest'ultima è stata di recente oggetto di analisi da parte della Corte dei conti nell'ambito della sentenza 16 gennaio 2013, n. 6, della Sezione giurisdizionale per la Regione Piemonte, mediante la quale la magistratura contabile ha mostrato notevole (e condivisibile) severità nel giudicare il comportamento degli amministratori colpevoli per il dissesto del Comune di Alessandria, responsabili per l'artificiosa attestazione del rispetto del patto di stabilità interno. In particolare la Sezione territoriale piemontese ha evidenziato come la previsione di un'ipotesi di responsabilità sanzionatoria per elusione del patto non escluda la configurabilità di una concorrente responsabilità amministrativa per i danni cagionati all'erario.

La responsabilità sanzionatoria costituisce una seconda tipologia di responsabilità amministrativo-contabile, avente lo scopo di sanzionare comportamenti considerati dal legislatore lesivi di valori meritevoli di particolare tutela (gli "equilibri di bilancio", nel caso della responsabilità da illegittimo indebitamento), a prescindere da un danno.

Essendo sanzionatoria, non può essere generica, ma deve essere tipizzata, nel rispetto del principio di stretta legalità. Inoltre, è tassativa, quindi è precluso il ricorso all'analogia. La sanzione, non potendo trovare un limite in un danno, è commisurata a parametri fissati dal legislatore (la retribuzione, o l'indennità di carica).

È ora possibile analizzare brevemente le due ipotesi di responsabilità sanzionatoria introdotte mediante il D.L. n. 174.

La prima è la responsabilità degli amministratori per assenza o inadeguatezza dei controlli interni. Nel D.L. n. 174 era stata prevista a carico sia degli amministratori delle regioni, che degli enti locali; la legge di conversione l'ha confermata solo a carico di questi ultimi. In capo ai Presidenti delle regioni è residuo il mero obbligo di trasmettere, alle Sezioni di controllo della Corte dei conti, ogni 12 mesi, una relazione (non più un referto), sull'adeguatezza del sistema dei controlli interni. A esito del riscontro, la Sezione si limiterà ad emettere una delibera segnalando le criticità rilevate ed indicando, agli organi regionali, le misure da adottare allo scopo di rendere adeguato tale sistema.

Confermata, invece, l'ipotesi sanzionatoria a carico degli amministratori degli enti locali. Il comma 1, lett. e) dell'art. 3, rubricato "Rafforzamento dei controlli in materia di enti locali", del D.L. n. 174, novellando l'art. 148 del Tuel, ha previsto che "Le sezioni regionali della Corte dei conti verificano, con cadenza semestrale ... il funziona-

mento dei controlli interni ... a tale fine, il sindaco, relativamente ai comuni con popolazione superiore ai 10.000 abitanti (15.000, a seguito della legge di conversione), o il Presidente della provincia, avvalendosi del direttore generale, quando presente, o del segretario ... trasmette semestralmente alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti un referto ... sull'adeguatezza del sistema dei controlli interni adottato sulla base delle linee guida deliberate dalla sezione delle autonomie della Corte dei conti ... in caso di rilevata assenza o inadeguatezza degli strumenti e delle metodologie di cui al secondo periodo del presente comma, fermo restando quanto previsto dall'articolo 1 della legge 14 gennaio 1994, n. 20 (cioè ferma l'eventuale responsabilità per danno), e dai commi 5 e 5-bis dell'articolo 248 (quindi, ferma la responsabilità per dissesto), le sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti irrogano agli amministratori responsabili la condanna ad una sanzione pecuniaria pari ad un minimo di cinque e fino ad un massimo di venti volte la retribuzione mensile lorda ...".

Il problema che si pone all'interprete è quello di capire entro quale misura il giudice contabile possa andare in profondità, nel giudicare l'adeguatezza dei controlli interni. La risposta è nelle linee guida dettate dalla Sezione delle autonomie, mediante la deliberazione n. 4 del 18 febbraio 2013. La pronuncia spiega che il controllo *de quo* deve avere ad oggetto "la verifica dell'adeguatezza funzionale e dell'effettivo funzionamento dei controlli interni", nonché la "valutazione degli strumenti diretti a verificare la coerenza dei risultati gestionali rispetto agli obiettivi programmati". Così facendo, la Sezione delle autonomie mostra un certo coraggio; non si limita, infatti, a delineare una verifica limitata al riscontro che il sistema adottato sia astrattamente idoneo a funzionare, ma prevede un controllo incisivo, e non circoscritto ad una sterile verifica formale del sistema (9).

La seconda tipologia di responsabilità, introdotta dal D.L. n. 174, mediante novella dell'art 248 del Tuel, e confermata in sede di conversione, è la responsabilità per dissesto.

L'art. 248 già prevedeva una sanzione inibitoria, a carattere personale, a carico degli amministratori e dei revisori degli enti locali riconosciuti responsabili del dissesto, nell'ambito di un giudizio di responsabilità di tipo risarcitorio. A tali sanzioni, il D.L. n. 174 ne ha aggiunta un'ulteriore, di tipo pecuniario. Conseguentemente, il testo in vigore prevede che: "Fermo restando quanto previsto dall'articolo 1 della legge 14 gennaio 1994, n. 20, gli amministratori che la Corte dei conti ha riconosciuto, anche in primo grado, responsabili di aver contri-

buito con condotte, dolose o gravemente colpose, sia omissive che commissive, al verificarsi del dissesto finanziario, non possono ricoprire, per un periodo di dieci anni, incarichi di ... ai medesimi soggetti, ove riconosciuti responsabili, le sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti irrogano una sanzione pecuniaria pari ad un minimo di cinque e fino ad un massimo di venti volte la retribuzione mensile lorda". Similmente, il neo-introdotto comma 5-bis stabilisce che "... qualora, a seguito della dichiarazione di dissesto, la Corte dei conti accerti gravi responsabilità nello svolgimento dell'attività del collegio dei revisori, o ritardata o mancata comunicazione, secondo le normative vigenti, delle informazioni,(ai)componenti del collegio ... ove ritenuti responsabili, le sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti irrogano una sanzione pecuniaria pari ad un minimo di cinque e fino ad un massimo di venti volte la retribuzione mensile lorda".

Al contrario di quanto si legge nelle schede di lettura della Camera, quella in analisi non integra un'altra forma di sanzione accessoria, bensì un'ipotesi di responsabilità sanzionatoria. La differenza non è meramente teorica: se si fosse trattato di una sanzione accessoria, essa si sarebbe configurata esclusivamente alla presenza di una sanzione principale, conseguente ad un giudizio di responsabilità per danno. Trattandosi, invece, di un'ipotesi di responsabilità sanzionatoria, i convenuti potranno essere chiamati a rispondere a prescindere dalla prova della sussistenza di un danno all'erario economicamente valutabile.

Per completezza, è utile evidenziare che non è chiaro perché il legislatore abbia previsto, a seguito di dissesto, la responsabilità sanzionatoria di amministratori e revisori, e non anche dei responsabili dei servizi finanziari (chiamati, invece, dalla legge n. 98/2011, a rispondere, unitamente agli amministratori, nell'ipotesi di responsabilità per elusione del patto). Ovviamente, come evidenziato nell'analizzare la prima giurisprudenza contabile in materia di responsabilità per elusione del patto, anche in questo caso la previsione legislativa di un'ipotesi di responsabilità sanzionatoria non esclude la configurabilità di una concorrente responsabilità amministrativa per i danni cagionati; anzi, è da prevedere che in caso di dissesto più facilmente possano essere chiamati a rispondere, a vario titolo, diversi soggetti, considerato che tale situazione consegue a comportamenti dissennati che si perpetuano negli

Nota:

(9) Giudica positivamente le linee guida anche Farneti G. (op. cit.): "la Corte ha colto in pieno il significato della norma".

anni e rispetto ai quali assumono normalmente rilievo diverse condotte.

Il nuovo raccordo tra controllo e giurisdizione alla luce del D.L. n. 174/2012

Evidenziata l'importanza del raccordo tra controllo e giurisdizione contabile, abbiamo ricordato come i legami tra le due anime della Corte dei conti si siano allentati negli ultimi anni, conseguentemente all'introduzione dei controlli collaborativi, con una ricaduta negativa sull'attività delle Procure e, in ultima analisi, sull'efficacia dell'azione della magistratura contabile.

In materia, il D.L. n. 174 può costituire il momento di svolta, in virtù del parziale superamento del momento collaborativo e dell'introduzione delle nuove figure di responsabilità sanzionatoria. La responsabilità sanzionatoria, infatti, non ha come presupposto un danno all'erario e, pertanto, consente un più stretto raccordo tra Sezioni regionali di controllo e Procure.

In riferimento alla responsabilità per inadeguatezza dei controlli interni, le Sezioni regionali di controllo, infatti, avranno il compito di accertare l'eventuale inidoneità di tali controlli e di operare le conseguenti segnalazioni alle Procure, le quali dovranno provare l'elemento psicologico (dolo, o colpa grave) necessario per riconoscere la responsabilità degli amministratori.

Anche rispetto alla responsabilità per procurato dissesto, il raccordo tra Sezioni di controllo e Procure sarà necessariamente stretto, poiché l'attività svolta in sede di verifica dei bilanci preventivi e dei rendiconti costituirà un fondamentale punto di partenza in favore delle seconde, per l'accertamento dell'eventuale colpa grave degli amministratori e dei revisori.

Peraltro, un discorso del tutto analogo può essere fatto a proposito della responsabilità per elusione del patto, introdotta dal D.L. n. 98/2011, se si tiene presente che le elusioni emergono in sede di controllo finanziario.

Pertanto, mentre rispetto alla responsabilità di tipo risarcitorio i fatti rilevanti ai fini del controllo possono non esserlo ai fini dell'esercizio dell'azione contabile, lì ove manchi il presupposto del danno, al contrario, le nuove ipotesi di responsabilità sanzionatoria potranno contribuire a rilanciare il raccordo controllo-giurisdizione, in quanto in riferimento a queste ultime gli accertamenti conseguenti al controllo hanno diretta incidenza sull'affermazione della responsabilità (non dovendo essere provato l'ulteriore elemento del danno).

Conclusioni

Il sistema dei controlli, interni ed esterni, e la giurisdizione contabile, non sono riusciti ad arginare i molteplici illeciti e sprechi dai quali è derivata la difficile situazione finanziaria nella quale si trova attualmente, il nostro Paese.

Il D.L. n. 174 ha incisivamente potenziato le funzioni di controllo del giudice contabile, al tempo introducendo due nuove ipotesi di responsabilità sanzionatoria.

Per la Corte dei conti, in un momento così delicato, si pone una grande sfida: riuscire a svolgere in modo più efficace il proprio ruolo di garante delle pubbliche risorse.

Non sarà impresa semplice, se consideriamo che le attribuzioni della Corte sono state rafforzate a costo zero e, pertanto, continueranno ad essere svolte da 430 magistrati, dispiegati su tutto il territorio, e da poche migliaia di collaboratori.

Tuttavia, è davanti agli occhi di tutti l'importanza di questa sfida che, se vinta, consentirebbe di dare un significato ai sacrifici che stanno gravando negli ultimi anni sugli italiani, evitando che siano vanificati. È una sfida che la magistratura contabile potrà cercare di vincere solo se riuscirà ad affrontarla unitariamente, partendo da uno stretto rapporto tra la funzione di controllo, che dovrà riuscire ad essere ancora più incisiva, e la giurisdizione di responsabilità.

Strumenti di programmazione e controllo

Pianificazione e monitoraggio strategico negli enti locali: un metodo per definire obiettivi, indicatori e sviluppare un sistema di reporting

di Sergio Goretti

Dirigente Servizio Pianificazione, Controllo e Qualità - Comune di Firenze

e di Luca Meacci

Project Manager - Lascaux S.r.l.

In uno scenario in cui pianificazione strategica e misura della performance assumono un ruolo determinante nel processo di miglioramento della pubblica amministrazione, proponiamo in questo articolo un possibile approccio alla pianificazione negli enti locali attraverso un metodo concepito sui valori di sinteticità e completezza. Individuazione degli obiettivi, definizione degli indicatori e sviluppo di un sistema di reporting sono le tre azioni che garantiscono l'applicazione del metodo in tutte le realtà, anche quelle meno avvezze alla valutazione della performance o che per la prima volta si accingono ad adottare un modello di pianificazione strategica, a prescindere dalle loro dimensioni

Premessa

Nell'attuale scenario, per affrontare positivamente le sfide che si presentano al settore pubblico, pianificazione strategica, misura della *performance* e monitoraggio strategico sono quegli strumenti che, se ben pensati e usati, possono garantire il controllo e l'efficacia dell'azione di governo.

Da un punto di vista legislativo, il D.Lgs. n. 150 del 27 ottobre 2009, il cosiddetto "Decreto Brunetta", così come ulteriori norme - quali il D.L. n. 174/2012 convertito nella legge n. 213/2012 ed i regolamenti attuativi degli enti locali - hanno messo in rilievo come l'orientamento strategico nell'amministrazione pubblica sia oggi un percorso essenziale per gestire la crescente complessità del contesto di riferimento (1).

Lo scopo di questo articolo non è quello di esporre un trattato accademico, né di elencare un insieme di procedure, bensì di presentare un possibile approccio alla pianificazione negli enti locali attraverso un

metodo utilizzabile sia da realtà complesse, in cui la pianificazione è dotata di elaborati software, sia dai piccoli enti nei quali si hanno a disposizione pochi mezzi.

L'etimologia stessa della parola metodo, traslitterazione dei due termini greci *meta* "oltre" e *odos* "cammino, strada", richiama alla mente l'idea di un percorso scandito da azioni, interventi, criteri per andare oltre, per raggiungere la meta, conseguire un obiettivo.

Il metodo proposto per sostenere le amministrazioni locali nella pianificazione strategica, fatto di semplici criteri e buone pratiche, rientra in parte nella dottrina della *Business Intelligence* (BI) e ci siamo avvalsi, nella definizione del modello, di strumenti di programmazione e controllo quali la

Nota:

(1) L. Mazzara, B. Siboni, D. Sangiorgi, "Lo sviluppo sostenibile in ottica strategica: un'analisi delle pratiche negli enti locali", in *Azienda Pubblica*, n. 3/2010.

Balanced Scorecard (BSC), i Critical Success Factors (CSF) e la teoria dei Key Performance Indicators (KPI).

Sintesi e completezza sono i concetti chiave alla base del metodo, che in sostanza significano “immediatezza d’informazione”, un principio fondante della BI.

La frase di Albert Einstein “Everything that can be counted does not necessarily count; everything that counts cannot necessarily be counted” (“Non tutto ciò che può essere contato conta e non tutto ciò che conta può essere contato”) mostra quanto non sia banale riuscire in tale intento: si può mancare di sintesi misurando qualcosa di superfluo e si può mancare di completezza non riuscendo a misurare qualcosa di importante. Scontrarsi con tale evidenza non impedisce di mirare ad una soluzione ottimale, che minimizzi le perdite di informazione, senza, d’altra parte, eccedere inutilmente di dati. Il metodo che presentiamo è stato pensato in armonia con questa motivazione, come prodotto di facile utilizzo per costruire un modello di pianificazione strategica di un Ente.

Facendo un leggero esercizio di “pensiero laterale” e attingendo in parte dalla logica della modellizzazione matematica, si può procedere tenendo conto delle azioni indispensabili per affrontare un problema in generale. Ogni azione ci aiuta a identificare una delle tre specifiche fasi del metodo.

Da tale schema discendono i paragrafi che seguono corrispondenti alle tre fasi del metodo:

- obiettivi strategici;
- indicatori;
- reporting.

Obiettivi strategici

Con l’espressione “Ignoranti quem portum petat nullus suus ventus est” Seneca indicò che “Nessun vento è favorevole per il nocchiero che non sa dove dirigere le vele”. Il pensiero espresso in questa frase è una buona premessa a questa prima fase che potrebbe essere sintetizzata così: capire dove vogliamo andare.

In un’azienda privata, che ha scopo di lucro, il fine è chiaro: massimizzare i profitti. Da questo comandamento discendono tutte le strategie, che in alcuni casi possono essere sì molto complesse, articolate, estrose, ma sempre orientate, salvo casi eccezionali, all’incremento del capitale. Per una pubblica amministrazione invece, le risorse economiche, rappresentano più un vincolo entro il quale espletare la propria funzione: assolvere la responsabilità sociale nei confronti dei cittadini e dei portatori di interesse cui fa riferimento.

Nonostante che negli enti locali il processo di rilevazione di dati economici, finanziari e patrimoniali rimanga un fattore importante nel misurare la performance amministrativa, occorre verificare in che termini l’azione di governo si è espressa. Ovvero quanto sia stata in grado di migliorare la vita dei cittadini amministrati in termini, ad esempio, di “minore pressione fiscale, di migliore vivibilità urbana garantita, di qualità dei servizi offerti” (2).

Nota:

(2) C. D’Aries, A. Nonini, Performance e controllo di gestione. Il controllo di gestione a supporto della misurazione della performance negli enti locali, Gruppo24Ore, 2011

Tavola 1
Schema delle azioni necessarie per affrontare un problema

Azioni per affrontare un problema		
In generale		In pianificazione strategica
Comprendere il problema nelle sue parti e capire cosa significa risolvere il problema ovvero identificare l’incognita		Individuare le priorità dell’Ente e definire gli obiettivi strategici
Tradurre le dinamiche caratterizzanti il problema in formule		Costruire degli indicatori
Calcolare il risultato e valutarlo		Calcolare il valore degli indicatori e saperli esporre attraverso opportuni strumenti di reporting

È questo il vero valore creato dalla pubblica amministrazione.

Individuazione delle priorità

Questa apparente complicazione nel riferirsi alla pubblica amministrazione è facilmente superabile. C'è un contenitore dove trovare le esigenze dei cittadini ed è, per i comuni, il piano di mandato del sindaco al quale hanno aderito. Il piano di mandato è dunque il punto di partenza dal quale cercare di estrapolare quei fini concreti cui tendere o quelle partite che l'amministrazione non si può permettere di perdere. È essenziale che questa opera di analisi e sintesi venga compiuta sotto la supervisione dei soggetti del vertice amministrativo quali, ad esempio, il direttore generale o i responsabili delle strutture di massima dimensione, i quali, con la loro sensibilità politica e tecnica possono dare un concreto contributo (3).

Insieme alla doverosa analisi appena descritta, è buona pratica promuovere l'ascolto degli *stakeholders*, in *primis* dei cittadini, attraverso esperienze di democrazia partecipata. Tali iniziative sono sempre più fattibili, anche con un basso investimento di risorse, grazie ai nuovi strumenti informatici quali i *social networks* e più in generale, alle nuove forme di comunicazione interattive sul web (4) che diventano sempre più un modo efficace per capire quali sono i bisogni maggiormente sentiti. Dal confronto di un'analisi "*top-down*", che parte dall'"alto", dai vertici dell'amministrazione e di una "*bottom-up*", che considera la vista dal "basso", dai beneficiari dell'azione di governo, i cittadini, è assicurata la capacità di avere una visione completa e reale di ciò che deve essere fatto, permettendo così all'amministrazione di comprendere dove essa deve dirigersi. Riuscire in questo significa aver fatto il primo importante passo per superare uno dei problemi più cogenti di un'amministrazione pubblica locale: riuscire a tradurre la *vision* espressa nel piano di mandato in azioni concrete. In questo senso la pubblica amministrazione locale crea valore perché aumenta la capacità di soddisfare la responsabilità sociale.

Identificazione degli obiettivi strategici

Da tale consapevolezza acquisita si può, con cognizione di causa, operare il passo successivo: associare ad ogni programma, o linea di mandato, una serie limitata di obiettivi strategici. Per avere una vera programmazione strategica e un effettivo controllo è necessario definire obiettivi chiari, facilmente comprensibili anche dall'esterno, specifici rispetto ad un risultato atteso, realistici in relazione alle ri-

sorse a disposizione e tempificabili ovvero limitati nel tempo.

Nella definizione di obiettivo deve essere manifesto ed esplicito il fine cui si tende. Ad esempio l'espressione "Servizi all'infanzia" senza ulteriori specifiche non è da considerarsi un obiettivo ben definito. Diversamente, nell'espressione "Abbatte le liste d'attesa degli asili nido" è ben chiaro lo scopo dell'iniziativa per cui si riconosce una buona definizione di obiettivo. Un altro aspetto da ribadire è che nell'enunciazione di un obiettivo dovrebbe essere implicito il risultato che ci si propone di ottenere. Nei casi in cui questo risultato fosse multiplo è necessario declinare l'obiettivo in sotto-obiettivi, una sorta di azioni che definiscano bene in quali ambiti l'azione di governo si vuole orientare. È il caso di un obiettivo comune a molte amministrazioni pubbliche locali: "Combattere il degrado urbano". Una simile definizione, di per sé, è troppo vaga e non sufficiente per descrivere cosa ci si propone di fare. Un esempio per rendere ben definito l'obiettivo è aggiungere, nella definizione le tre azioni: "Migliorare la manutenzione delle strade e delle piazze", "Riqualificare l'illuminazione pubblica" e "Aumentare la pulizia in città". Tali azioni, o sotto obiettivi, sono sempre da considerarsi parte integrante dell'obiettivo strategico stesso.

Cosa rende strategico un obiettivo?

La "strategicità" può essere valutata in base a 5 criteri. Ogni criterio consta di una caratteristica e di una domanda. Ogni obiettivo possiede la caratteristica nella misura in cui risponde alla domanda sottostante. I criteri sono i seguenti:

Caratterizzante: l'obiettivo è pertinente, contraddistingue e rappresenta i contenuti del programma cui appartiene?

Governabile: l'amministrazione è in grado di decidere sul contenuto dell'obiettivo indipendentemente da altri interlocutori?

Critico: la mancata realizzazione dell'obiettivo può determinare forti ripercussioni negative sulla percezione dell'azione dell'ente nei confronti dei cittadini e degli *stakeholders*?

Note:

(3) A. Meola, R. Antonelli, *Pianificazione strategica, controlli e PEG nella pubblica amministrazione locale. Dal programma elettorale al bilancio sociale e di mandato. Una guida operativa*, Franco Angeli, 2008

(4) G. Menduni, "Basi di conoscenza e business intelligence come supporto al governo nella p.a. a livello locale", in *Azienditalia*, 5/2011; G. Menduni, "Prove di monitoraggio strategico e di rendicontazione sociale nel difficile contesto del doppio legame", in *Azienditalia*, 12/2011, Ipsos

Sfidante: la realizzazione dell’obiettivo è traducibile in risultati performanti e di grande impatto?

Misurabile: l’obiettivo è misurabile attraverso indicatori che ne rendano oggettivi i diversi risultati conseguiti nel tempo?

Si può operare associando a ciascun criterio un punteggio, in una scala determinata, e valutare così la strategicità. Facciamo un esempio di un comune che dall’analisi descritta nella sezione precedente abbia individuato gli obiettivi: “Migliorare la sicurezza urbana” incrementando la presenza della Polizia municipale e “Combattere il degrado urbano” in termini di migliore manutenzione delle strade, maggiore illuminazione e pulizia. Un ipotetico risultato potrebbe essere il seguente, assumendo il valore da 1 a 5 per ciascun criterio.

In questo caso, si può notare che sebbene il primo obiettivo sia caratterizzante, quindi molto evidenziato nel piano di mandato del sindaco, risulta poco critico e sfidante in quanto i cittadini non percepiscono tale intervento come prioritario e così investire risorse nell’ademperlo non porterebbe un grande valore aggiunto. Diversamente, il secondo obiettivo, seppur meno valorizzato nelle linee programmatiche del sindaco è fortemente sentito dalla comunità, per cui il mancato o eseguito intervento risulta di grande peso. Una valutazione percentuale del totale dei punteggi sul massimo raggiungibile, infatti, dà maggiore rilievo alla strategicità del secondo obiettivo, come si può anche apprezzare dall’area dei grafici riportati nella Tavola 3.

Si osservi come siano stati soddisfatti i principi di sintesi e completezza. In questa fase, il metodo ci consente, attraverso l’utilizzo dei criteri, di ottenere un elenco, limitato nel numero, di obiettivi strategici che ci possa permettere di avere un quadro sintetico e schematico delle priorità dell’ente. Inoltre sebbene gli obiettivi strategici non coprano tutta l’azione di governo, permettono tuttavia di mettere a fuoco ciò che è veramente significativo per l’amministrazione e la comunità.

La fase successiva, nell’opera di pianificazione strategica, consiste nella misurazione degli obiettivi attraverso gli indicatori.

Indicatori

Il vecchio detto negli ambienti manageriali “*you get what you measure*” (“si ottiene ciò che si misura”) ben esprime l’importanza della misurazione e quanto questa sia utile nel determinare ciò che vogliamo ottenere. Le misure da scegliere, nel nostro caso gli indicatori, incideranno sulle decisioni dei dirigenti, nella ridefinizione delle politiche di governo, e quindi nel comando della macchina comunale (5). Questa premessa evidenzia tutta la crucialità della fase con la quale ci si propone di tradurre le dinamiche relative alle priorità espresse dagli obiettivi strategici attraverso formule o dati numerici quali sono gli indicatori. Prima di esporre come gli indicatori intervengano nel metodo per la creazione di un modello di pianificazione strategica è necessario fare chiarezza sul concetto e sui diversi tipi di indicatori.

Cosa sono gli indicatori

Un indicatore è una formula matematica (un rapporto, un incremento percentuale, ecc.) che restituisce un valore al quale sia possibile associare un’informazione relativa ad una specifica attività, processo o fenomeno. Può essere anche un dato numerico che assume valore in rapporto ad analoga informazione oggetto di confronto. In pianificazione strategica e nel controllo di gestione esistono vari tipi di indicatori. All’interno del nostro metodo ne consideriamo tre tipologie di seguito descritte.

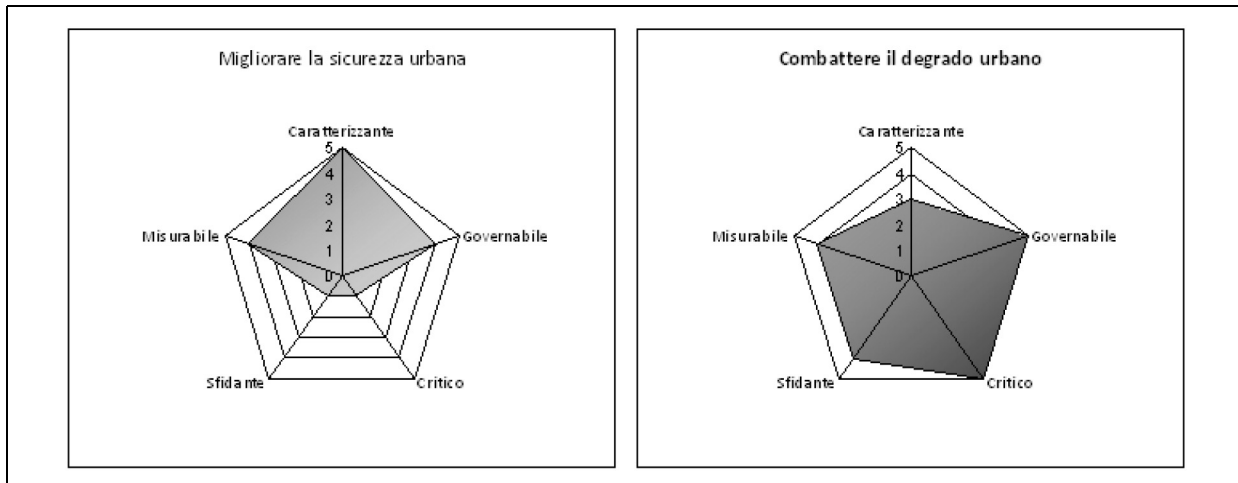
Nota:

(5) C.T. Horngren, G.L. Sundem, W.O. Stratton, D. Burgstahler, J. Schatzberg, M. Agliati, A. Ditillo, *Programmazione e controllo*. Seconda edizione, Pearson, 2011.

Tavola 2
Valutazione degli obiettivi strategici

Criteri	Migliorare la sicurezza urbana	Combattere il degrado urbano
Caratterizzante	5	3
Governabile	4	5
Critico	1	5
Sfidante	1	4
Misurabile	4	4
Totale	60%	84%

Tavola 3
Grafici a radar per la valutazione dell'obiettivo strategico



I *Result Indicators* (RI), o indicatori di risultato, misurano il risultato prodotto in termini quantitativi, strettamente connesso al raggiungimento dell'obiettivo. Permettono di valutare se stiamo andando nella giusta direzione rispetto a quanto ci siamo prefissati, ma non danno indicazioni su cosa è necessario fare per migliorare i risultati. La scelta dei *Key Result Indicators* (KRI) o indicatori chiave di risultato è dettata dalle strategie ossia da ciò che gli organi politici intendono ottenere prioritariamente. Particolari indicatori di risultato sono gli *Outcome Indicators* o indicatori di impatto, i quali hanno la peculiarità di misurare gli ulteriori impatti o conseguenze legate al raggiungimento del risultato atteso dell'obiettivo. Possono comprendere gli effetti che le azioni intraprese sortiscono nel lungo periodo, in particolare sugli *stakeholders*; in questo caso, essi sono utili per comprendere se effettivamente si è riusciti a soddisfare i bisogni espressi. I *Performance Indicators* (PI) o indicatori di *performance* misurano il modo in cui ci si propone di raggiungere il risultato in termini di efficienza, produttività, qualità. Un indicatore di *performance* risulterà "chiave" in relazione alla sua strategicità nel conseguire il risultato legato all'obiettivo strategico. I *Key Performance Indicators* (KPI) o indicatori chiave di *performance* sono dunque importanti per monitorare i mezzi attraverso i quali ci si propone di realizzare l'obiettivo. Perciò consentono all'amministrazione di capire chiaramente cosa deve essere fatto ed eventualmente di individuare azioni correttive.

Per spiegare la differenza tra i tipi di indicatori David Parmenter nel suo libro "*Key Performance Indicators - Developing, Implementing, and Using Winning KPIs*" suggerisce l'esempio della cipolla.

La buccia della cipolla rappresenta gli indicatori chiave di risultato, ciò che appare immediatamente e descrive la condizione complessiva dell'ortaggio. Se vengono via via rimossi i vari strati è possibile capire meglio se abbiamo comprato una buona cipolla. Gli strati rappresentano in ordine i vari indicatori di risultato e indicatori di performance mentre il cuore rappresenta l'indicatore chiave di performance (6).

Considerare i diversi tipi di indicatori è un aspetto essenziale per questa fase del metodo. La misura che ci permetterà di valutare la realizzazione di un obiettivo strategico sarà infatti data da un "paniere" di indicatori. Come in un sistema algebrico di equazioni dipendenti ogni equazione ha un risultato in relazione alle altre, nel nostro caso un indicatore isolato non è in grado di esprimere completamente il suo valore informativo. Opteremo quindi, per ciascun obiettivo, per l'individuazione di un set di indicatori quale strumento di misura.

Tali indicatori saranno limitati in numero, per cui ci concentreremo nell'identificare principalmente indicatori chiave, che rispondano cioè alle dinamiche prevalenti dell'obiettivo. In altre forme di indagine, come quelle condotte annualmente da *Il Sole 24 ore* sullo stato di salute delle province italiane, si fa uso di indicatori sintetici, ovvero derivanti dalla elaborazione di altri. Tali indicatori hanno la loro utilità in relazione ad una stretta convergenza di valori in un unico punteggio per fare opera di classifica tra diverse realtà. Nel nostro caso, diverso è invece lo scopo del metodo: non fare una semplice

Nota:

(6) D. Parmenter, *Key Performance Indicators - Developing, Implementing and Using winning KPIs*, J. Wiley & Sons, Inc. 2007

indagine di confronto bensì creare un sistema informativo che guidi nell'azione di governo.

Dato un obiettivo strategico, come si può operare per individuare il set di indicatori?

Individuare il set di indicatori

Nell'intento di schematizzare il lavoro di individuazione del set di indicatori per un obiettivo strategico in una sorta di procedura, abbiamo definito tre passi sequenziali: l'individuazione degli indicatori chiave di risultato (KRI), la definizione degli indicatori chiave di performance (KPI) e infine la determinazione di eventuali indicatori di *outcome*.

1. Individuazione dei KRI

Consiste nella fase più semplice della procedura. Se infatti abbiamo ben definito l'obiettivo strategico sarà implicito il risultato, o i risultati chiave, che ci aspettiamo di ottenere. Definiamo dunque l'indicatore in grado di esprimere il raggiungimento di tale risultato, il quale a sua volta sarà identificato con un target, un valore numerico dell'indicatore che esprime l'atteso raggiungimento del risultato. Inoltre è opportuno definire anche il limite temporale in cui si prevede di raggiungere il livello atteso. I KRI rispondono alla domanda "quanto" è stato ottenuto.

Supponiamo di considerare l'obiettivo strategico "Combattere il degrado urbano" in particolare nella sua azione di "Riqualificare l'illuminazione pubblica" in termini essenzialmente di potenziamento. In questo caso il risultato atteso è chiaro: aumentare la luce in città. I KRI che seguono possono dunque essere:

KRI.1 Flusso luminoso per unità di superficie
Emissione luminosa globale / superficie territorio comunale [lumen/mq]

Tale indicatore esprime il flusso luminoso che può essere espresso in lumen per unità di superficie (metri quadri). In tal caso i tecnici potrebbero, in base anche allo stato attuale, suggerire un valore da raggiungere, un target appunto, affinché ci sia un incremento di luminosità media in città.

KRI.2 Percentuale di strade illuminate
Km di strade illuminate / totale km di strade urbane*100

Particolare rilievo ha l'illuminazione delle strade. Questo indicatore rileva la percentuale di strade illuminate. Anche in questo caso, nell'ottica di riqualificare l'illuminazione pubblica, si può stabilire di portare la percentuale di strade illuminate ad una certa soglia entro un tempo fissato.

KRI.3 Densità di punti luce
Numero di punti luce / superficie comunale urbana
Anche il numero di punti luce per unità di superficie da l'idea del livello di illuminazione della città.

Se gli indicatori chiave di risultato informano circa cosa e quanto è stato ottenuto, in quali modi si può raggiungere tale risultato? Quali azioni si devono compiere?

2. Definizione dei KPI

L'individuazione dei KPI è il cuore del problema. Da questo passaggio dipende gran parte della buona o cattiva riuscita del nostro modello di pianificazione strategica. I KPI hanno la responsabilità di descrivere il modo in cui si cerca di conseguire l'obiettivo, esprimono "come" ci si impegna per raggiungere il risultato, il prodotto atteso. È questa, appunto, la fase in cui si valuta la *performance*, ovvero la capacità di raggiungimento dei propri risultati.

In questa fase ci possiamo avvalere in parte di due potenti strumenti di pianificazione strategica: i *Critical Success Factors* (CSF) e la *Balanced Scorecard* (BSC). Come premesso, il punto di partenza per la ricerca dei KPI è dunque il risultato atteso dell'obiettivo strategico, o meglio i risultati attesi dei KRI appena definiti. L'individuazione dei KPI presuppone dunque la ricerca di quei fattori che, nella propria realtà locale, sono correlati al conseguimento del risultato. In questi fattori determinati, sui quali si deve far leva per avere successo, possiamo riconoscere i CSF, i quali a loro volta inducono quelle azioni strategiche che contribuiscono in maniera significativa al raggiungimento del risultato (7). In questo senso i CSF possono considerarsi come i mezzi per raggiungere i fini definiti da obiettivi, KRI e *target* (8).

In effetti ad un livello più alto di analisi, l'obiettivo strategico stesso può considerarsi un CSF; tuttavia in questo metodo ci riferiamo ai CSF, a quei fattori ancora più specifici strettamente correlati alle azioni strategiche, le quali sono poi anch'esse degli obiettivi necessari per raggiungere il risultato che ci siamo prefissi.

La suddetta analisi e ricerca dei CSF e delle relative azioni strategiche può essere facilitata e guidata attraverso l'utilizzo delle prospettive contemplate dal modello della BSC, con gli adattamenti introdotti in letteratura per le amministrazioni pubbliche (9).

Note:

(7) J. Rockart, *A primer on critical success factor*, Center for Information System Research, CISR, Massachusetts Institute of Technology, Cambridge 1981.

(8) N.P. Fantuzzi, *Corporate Performance Management*, Hoepli 2007

(9) C. D'Aries, A. Nonini, "L'attuazione della strategia: la balanced score card", in *Azienditalia*, 1/2004, Ipsoa; S. Pozzoli, "La balanced score card: una proposta di report informativo per il sindaco", in *Azienditalia* n. 3/2004; V. Bach, P. Ravaoli, *Pianificazione Strategica e Balanced Scorecard negli Enti Locali*, Franco Angeli, 2007; F. Farneti, "La balanced score card come strumento di direzione", in E. Gori-S. Pozzoli *Il sistema dei controlli negli Enti locali*, Maggioli, 2012.

Le azioni strategiche possono dunque essere dedotte dalle quattro prospettive:

- prospettiva economica finanziaria: quali sono le azioni strategiche in termini economici e finanziari per garantire un input monetario sufficiente ad operare e raggiungere l'obiettivo strategico?;

- prospettiva processi interni: quali sono le azioni strategiche in termini di modalità e processi interni di attività che l'ente può avviare o rafforzare per raggiungere l'obiettivo strategico?;

- prospettiva innovazione e sviluppo: quali sono le azioni strategiche collegate al potenziamento dell'organizzazione in termini di risorse umane, beni strumentali, tecnologie e infrastrutture per raggiungere l'obiettivo strategico?

- prospettiva della comunità e degli *stakeholders*: si possono individuare azioni strategiche in termini di servizi e attività erogate ai cittadini ed agli *stakeholders* che l'ente intraprende per raggiungere l'obiettivo strategico?

Si noti che, sebbene le prospettive abbiano tutte un proprio valore, esse sono relazionate tra loro e in un certo senso rispettano un criterio di ordinamento, così come presentate sopra. Infatti, nella pubblica amministrazione la prospettiva economica finanziaria è una prospettiva di *input*, perché le risorse economico-finanziarie mettono in moto un miglioramento a livello di processi interni, che a sua volta incide sul piano dell'innovazione e dello sviluppo producendo effetti a favore dei cittadini e degli *stakeholders*. Si può tener conto anche di questo fattore nella determinazione delle strategie che portano alla definizione dei KPI.

Affinché una misura di *performance* sia un KPI deve essere correlata strettamente ad uno o più CSF o ad una o più prospettive della *Balanced Scorecard* (10).

Consideriamo di seguito l'applicazione di quanto esposto in relazione al nostro obiettivo di esempio, "Riqualificare l'illuminazione pubblica", e ai relativi KRI individuati.

Consideriamo il KRI.1 relativo alla misura del flusso luminoso per unità di superficie comunale. Analoghi ragionamenti possono essere fatti per gli altri specifici target individuati dal KRI.2 e KRI.3. In relazione al target del KRI.1 di aumentare in maniera significativa il flusso luminoso, quale potrebbe essere un CSF? Ove si verifichi che gli impianti presenti in città sono dotati di elementi tecnologici superati, un CSF potrebbe essere "innovare a livello tecnologico i punti luce con apparecchi a maggiore efficienza", fattore che risiede propriamente nella prospettiva di innovazione e sviluppo della BSC. Quali sono le azioni strategiche da promuovere per avere successo in relazione a questo CSF? Si fanno alcuni esempi:

- 1) Stanziare una certa quota di spesa per investire in una tecnologia più efficiente;

- 2) Prevedere interventi di installazione di punti luce a basso consumo, in grado di rendere, a parità di potenza (Watt) assorbita, una maggiore emissione luminosa;

- 3) Aumentare la potenza elettrica nominale installata in media da ogni apparecchio o mantenerla costante in relazione all'azione strategica 2.

L'insieme delle azioni strategiche alle quali associare i KPI rappresenta in sintesi la strategia da attuare per ottenere i risultati attesi dall'obiettivo. Tali azioni sono talvolta definite in letteratura come *Key Performance Actions* (KPA) per il loro centralità nel far acquisire all'Ente la capacità di raggiungere un preciso obiettivo. Si sottolinea quanto sia indispensabile che le azioni strategiche necessarie debbano essere concordate e condivise con la struttura comunale e con gli *stakeholders* interessati. Dalle azioni strategiche suddette derivano i seguenti KPI:

KPI.1 Spesa annua per impianti di illuminazione
Spesa annua complessiva (inclusi interventi di manutenzione o nuove installazioni) per impianti di illuminazione

Tale indicatore segue direttamente dall'azione strategica 1 che appartiene alla prospettiva economico-finanziaria della BSC ed è di natura propedeutica alle altre azioni strategiche.

KPI.2 Efficienza luminosa media

Emissione luminosa globale / Potenza elettrica nominale installata [lumen/Watt]

Misura la media di emissione di flusso luminoso per unità di potenza per cui il suo incremento è conseguente agli interventi previsti in ottica di riqualificazione tecnologica degli impianti secondo l'azione strategica 2. Tali elementi sono da ricondursi principalmente alla prospettiva innovazione e sviluppo della BSC come per quanto riguarda l'indicatore chiave che segue.

KPI.3 Consumo elettrico medio per punto luce

Potenza elettrica nominale installata / numero di punti luce

Esprime la potenza nominale installata in media in un punto luce secondo gli interventi descritti nell'azione strategica 3. È chiaro che dall'incremento in valore del KPI.2 e del KPI.3 si prevede una crescita del risultato espresso dal KRI.1. Si osservi inoltre che è possibile trovare una configurazione per cui la potenza assorbita in media sia inferiore allo stato precedente ma, grazie a impianti più efficienti, si ottenga un risultato migliore in termini di flusso lu-

Nota:

(10) D. Parmenter, op. cit.

minoso emesso complessivamente. Un intervento in tal senso potrebbe influire positivamente sulla spesa dei consumi elettrici annuali per punto luce, grazie alla riduzione della potenza media assorbita da alcuni impianti.

3. Definizione di indicatori di outcome

Può essere richiesto o ritenuto utile tenere sotto controllo ulteriori impatti legati al raggiungimento dell'obiettivo e all'applicazione delle azioni strategiche, per cui si prevede un particolare tipo di indicatori che descrivono i risultati indotti, gli indicatori di *outcome*.

In relazione, ad esempio all'intervento descritto prima, di una riduzione di potenza assorbita in una parte di impianti per l'illuminazione della città, potrebbe essere rilevante monitorare la spesa data dal consumo elettrico medio per punto luce. Ma ancor più significativo potrebbe essere misurare su lungo periodo il tasso di sicurezza urbana (incidenti, furti, ecc.) della città. I corrispondenti indicatori di *outcome* possono dunque essere definiti:

— *Spesa annua consumi elettrici per punto luce*: Spesa illuminazione pubblica all'anno / numero dei punti luce

— *Tasso di sicurezza urbana (andamento nel tempo della riduzione incidenti e furti)*:

Variazione percentuale incidenti e furti rispetto agli anni precedenti.

Riportiamo in Tavola 4 lo schema del processo di monitoraggio dell'obiettivo strategico mediante indicatori esposto in precedenza.

Ribadiamo l'importanza che per ogni indicatore sia definito un target, un valore atteso entro uno specifico intervallo temporale. L'introduzione del *target* dà forza al modello in relazione ad un adeguato monitoraggio e in termini di stimolo al miglioramento. In questo senso, il set di indicatori non rappresenta semplicemente un sistema di misura ma uno strumento essenziale per una spinta al conseguimento di pratiche più performanti.

In letteratura è possibile trovare elenchi di indicatori suddivisi per svariate definizioni di categoria quali efficacia, efficienza gestionale, efficienza produttiva, economicità, qualità, *customer satisfaction*. Tali elenchi possono essere utili per acquisire familiarità con le possibili misure che si possono creare attraverso gli indicatori. Tuttavia scoraggiamo dal ridurre questa fase di modellizzazione ad una mera operazione di "copia e incolla" e comunque sia invitiamo, al di là delle eventuali categorie di appartenenza, a farsi guidare principalmente dalla logica relazionale.

In questa fase del metodo ritroviamo il principio di sintesi, che è alla base di questo contributo: individuazione, in un set più ampio, di pochi indicatori veramente significativi, chiave per l'appunto, per

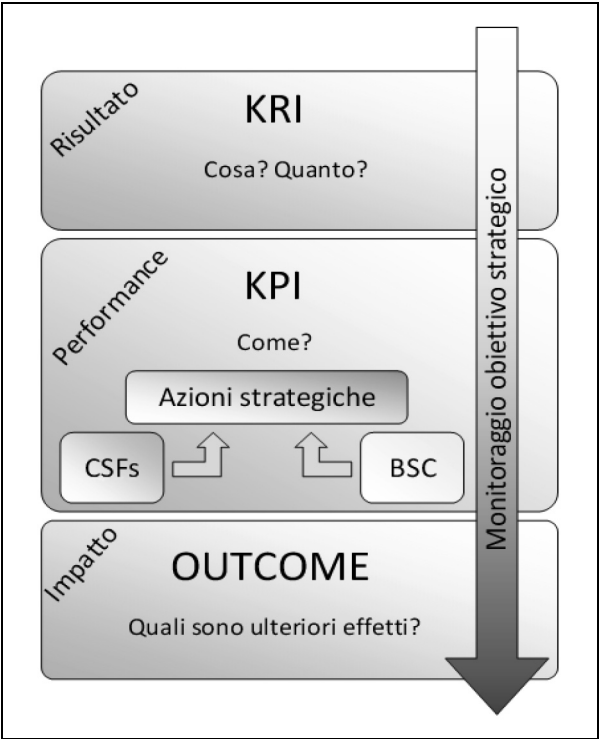
misurare il raggiungimento di un obiettivo. L'applicazione di tale principio costituisce altresì una buona pratica per la costruzione di un sistema informativo che si concretizza, anche in maniera visiva, nell'ultima fase, quella di *reporting*.

Reporting

La fase di *reporting* è finalizzata essenzialmente a sviluppare un prodotto informativo, sia esso un documento cartaceo o un dinamico applicativo informatico, che sia in grado di riportare le informazioni necessarie legate a quanto finora costruito (centrato sui dati di interesse) per un chiaro monitoraggio. I sistemi di reportistica in generale sono materia articolata dei sistemi di business intelligence che comprendono complesse soluzioni di "immagazzinamento", elaborazione e analisi dei dati, da cui il termine inglese *datawarehouse*, argomento nel quale non ci addentreremo.

Ci limitiamo all'interno di questo metodo a fornire delle semplici linee guida, senza addentrarci nei dettagli, che siano sufficienti per capire in breve come ben rendicontare il modello costruito. Questo permetterà inoltre di fornire suggerimenti applicabili anche con strumenti a basso costo come un semplice foglio di calcolo. In maniera molto sche-

Tavola 4
Schema del processo di monitoraggio dell'obiettivo strategico mediante indicatori



matica suddividiamo la fase di *reporting* in tre momenti.

Raccolta dei dati

Si tratta di raccogliere tutti i dati necessari per il calcolo degli indicatori. Dopo aver individuato, nella fase di definizione degli indicatori, la fonte del dato, sia essa un database o un documento interno, e aver valutato l’attendibilità del dato stesso, è indispensabile predisporre un processo affinché vi sia un aggiornamento dei dati almeno di periodo pari al tempo caratteristico dell’obiettivo strategico e degli intervalli in cui verificare il raggiungimento dei target. È poi buona pratica raccogliere l’intera mole dati in un solo contenitore come un database costruito ad hoc o eventualmente un foglio di calcolo.

Elaborazione dei dati

Con questo termine si fa riferimento al calcolo degli indicatori con i valori raccolti. Anche in tal caso si può prevedere l’utilizzo di varie tecnologie, ma nella maggioranza dei casi sarà sufficiente un foglio di calcolo.

Visualizzazione dei risultati

È la parte in cui si realizza il prodotto finale in cui visualizzare i dati. Si può utilizzare un report statico oppure moderne soluzioni prevedono la costruzione di dinamici *Tableau de Bord* o *Dashboard*, strumenti che dovrebbero avere lo stesso ruolo del cruscotto di una vettura per il guidatore, segnalando elementi importanti e anomalie per una guida sicura. In ogni caso, si è ottenuto un buon strumento di *reporting* se:

- evidenzia se la macchina comunale si sta muo-

rendo sulla traiettoria prescelta nei tempi e nei modi predefiniti;

- contiene informazioni di qualità ovvero “attendibili, recenti e comprensibili” (11);
- possiede un’organizzazione dei contenuti e una veste grafica pensati per il fruitore dello strumento. Riteniamo indispensabile la presenza dei seguenti contenuti:

- nome dell’obiettivo strategico,
- indicatori e rispettivi valori,
- tempi in cui è previsto il raggiungimento dei *target*,
- valori dei *target*.

D’altra parte possono arricchire elementi quali:

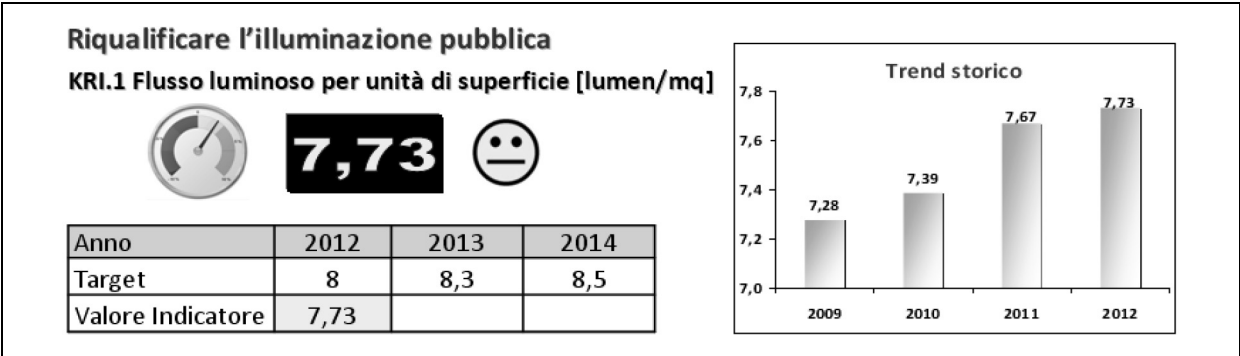
- un *trend* storico dell’indicatore, per avere un’idea dell’evoluzione nel tempo del valore dell’indicatore;
- simboli come frecce, *emoticons* o l’utilizzo di colori per trasmettere una immediata idea sulla bontà o meno dei risultati;
- elementi più complessi quali *gauge*, una sorta di tachimetri, o semafori, soprattutto in soluzioni di cruscottistica;
- diagrammi di Gantt, se sono associate attività e si tiene a mantenere sotto controllo il piano di lavoro.

Nella Tavola 5 è riportato un semplice esempio di *reporting* relativo solo alla parte dell’indicatore KRI.1 dell’ipotetico obiettivo “Riqualificare l’illuminazione pubblica”. Come si vede, è riportato il nome dell’indicatore e, sotto, in maniera evidente il suo valore. È associato un *gauge* la cui freccia punta su una fascia intermedia che esprime un leggero scostamento in difetto rispetto al target riportato nella tabella sottostante. Sono inoltre visualizzati un *emoticon*, utile per rendere immediata l’in-

Nota:

(11) N.P. Fantuzzi, op. cit.

Tavola 5
Esempio di cruscotto



formazione, e un breve *trend* storico che evidenzia i progressi fatti.

Seguendo i passi esposti si dovrebbe arrivare ad ottenere un prodotto finale che sia uno strumento di *reporting* in grado di dare una immediata visione d'insieme, contenendo in un unico elemento, foglio o videata del computer, tutte quelle informazioni necessarie per il monitoraggio di un obiettivo strategico. In un'ottica di prodotto, anche in questa fase cerchiamo di valorizzare i principi di sinteticità e completezza.

Conclusioni

Attraverso le fasi di identificazione gli obiettivi strategici, costruzione degli indicatori e sviluppo di un sistema di *reporting* si è cercato di descrivere in breve un metodo per la costruzione di un modello di pianificazione strategica che tenta ad un approccio sintetico e completo. Un'altra caratteristica del metodo è la sua facile implementabilità anche in realtà meno abituate alla valutazione della *performance* o che per la prima volta si accingono a disporre un modello di pianificazione strategica, a prescindere dalle loro dimensioni.

Lo spirito che nell'esposizione del metodo si è cercato di trasmettere è una mentalità volta all'attuazione, all'azione. Partire con l'idea di fare tutto bene la prima volta così come il pensare di aver bisogno di chissà quali competenze sono presupposti che possono limitare e trattenere dall'agire. Soprattutto quando si parla di pianificazione strategica, è importante seguire la cosiddetta cultura del "*just do it*", secondo la quale è meglio tentare e poi aggiustare ciò che può essere migliorato in un secondo tempo. Tale spirito è in effetti proprio della logica di quel ciclico metodo di *management* per il controllo e il miglioramento dei processi noto come *Deming cycle* o ciclo PDCA, acronimo dei quattro passi richiesti da tale modello:

- *Plan*, pianificare, decidere cosa fare;
- *Do*, fare quanto stabilito;
- *Check*, verificare gli effetti;
- *Act*, agire per migliorare il processo.

Il messaggio è che, per quanto in prima istanza il modello di pianificazione strategica che ciascun ente si è accinto a costruire possa risultare grossolano e impreciso, tuttavia esso rappresenta un risultato, perfezionabile secondo una filosofia di sviluppo continuo, ma che può comunque incidere in modo positivo e significativo e fin da subito nel difficile compito di dirigere l'azione di governo di un ente locale. Speriamo che l'approccio attraverso il metodo descritto in questo articolo possa incoraggiare

ad attenersi a tale spirito ed aiutare in questo processo di continua evoluzione.

Riuscire in tema di pianificazione strategica, misura della *performance* e monitoraggio strategico significa aver fatto un grande passo in avanti verso il miglioramento della pubblica amministrazione locale.

LEGENDA

BSC	Balanced Scorecard
CSF	Critical Success Factor
KPI	Key Performance Indicator
KRI	Key Result Indicator
PI	Performance Indicator
RI	Result Indicator

Società pubbliche

Scioglimento e alienazioni delle società a partecipazione pubblica "contra legem" - Quadro normativo attuale e scadenziario 2013

di **Ciro D'Aries**

Advisor della P.A. Centrale e Locale - Consulente - Esperto della Corte dei conti

Molte le norme - non coordinate tra esse - che obbligano gli enti locali entro il corrente anno alla dismissione o alla messa in liquidazione delle società da essi partecipate. Si analizzano i diversi provvedimenti e gli obblighi a cui gli enti stessi sono soggetti in relazione alle attuali scadenze normative

Quadro d'insieme delle diverse norme

Si intende innanzitutto fornire di seguito un quadro di insieme delle principali disposizioni legislative che hanno riflesso sulla possibilità o meno per gli enti locali di detenzione di partecipazioni in società e/o organismi comunque denominati.

A) La **legge finanziaria 2008** rappresenta per gli enti locali uno spartiacque notevole nell'assunzione, costituzione e detenzione di partecipazioni in società. Infatti, l'art. 3, c. 27 della legge 24 dicembre 2007, n. 244 ha statuito che «Al fine di tutelare la concorrenza e il mercato, le amministrazioni di cui all'art. 1, c. 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, non possono costituire società aventi per oggetto attività di produzione di beni e di servizi non strettamente necessarie per il perseguimento delle proprie finalità istituzionali, né assumere o mantenere direttamente partecipazioni, anche di minoranza, in tali società».

È sempre ammessa la costituzione di società che producono servizi di interesse generale e che forniscono servizi di committenza o di centrali di committenza a livello regionale a supporto di enti senza scopo di lucro e di amministrazioni aggiudicatrici di cui all'art. 3, c. 25, del codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture, di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, e l'assun-

zione di partecipazioni in tali società da parte delle amministrazioni di cui all'art. 1, c. 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, nell'ambito dei rispettivi livelli di competenza.

B) L'art. 14, c. 32 - **D.L. 31 maggio 2010, n. 78** stabilisce che "fermo quanto previsto dall'art. 3, commi 27, 28 e 29, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, i comuni con popolazione inferiore a 30.000 abitanti non possono costituire società." Entro il 31 dicembre 2012 - termine poi prorogato come meglio si vedrà in seguito - i comuni dovevano mettere in liquidazione le società già costituite alla data di entrata in vigore di tale decreto, ovvero ne avrebbero ceduto le partecipazioni.

Quale deroga, le suddette disposizioni non si applicano ai comuni con popolazione fino a 30.000 abitanti nel caso in cui le società già costituite:

- abbiano, al 31 dicembre 2012, il bilancio in utile negli ultimi tre esercizi;
- non abbiano subito, nei precedenti esercizi, riduzioni di capitale conseguenti a perdite di bilancio;
- non abbiano subito, nei precedenti esercizi, perdite di bilancio in conseguenza delle quali il comune sia stato gravato dell'obbligo di procedere al ripiano delle perdite medesime.

Così come sono salve le società, con partecipazione paritaria ovvero con partecipazione proporzionale al numero degli abitanti, costituite da più comuni

la cui popolazione complessiva superi i 30.000 abitanti.

In base alla normativa di cui sopra, infine, i comuni con popolazione compresa tra 30.000 e 50.000 abitanti possono detenere la partecipazione di una sola società; entro il 31 dicembre 2011 - termine anche qui prorogato come si vedrà in seguito - i comuni dovevano mettere in liquidazione le altre società già costituite.

C) L'art. 4, D.L. 6 luglio 2012, n. 95 ha decretato che «Nei confronti delle società controllate direttamente o indirettamente dalle pubbliche amministrazioni di cui all'art. 1, c. 2, del decreto legislativo n. 165 del 2001, che abbiano conseguito nell'anno 2011 un fatturato da prestazione di servizi a favore di pubbliche amministrazioni superiore al 90 per cento dell'intero fatturato, si procede, alternativamente:

a) allo scioglimento della società entro il 31 dicembre 2013 (1);

b) all'alienazione, con procedure di evidenza pubblica, delle partecipazioni detenute alla data di entrata in vigore del presente decreto entro il 30 giugno 2013 ed alla contestuale assegnazione del servizio per cinque anni, non rinnovabili, a decorrere dal 1° gennaio 2014 (2)».

A decorrere dal 1° gennaio 2014 le predette società non possono comunque ricevere affidamenti diretti di servizi, né possono fruire del rinnovo di affidamenti di cui sono titolari.

Le disposizioni di cui al c. 1 del presente articolo non si applicano alle società che svolgono servizi di interesse generale, anche aventi rilevanza economica (3).

Le medesime disposizioni non si applicano, altresì, qualora, per le peculiari caratteristiche economiche, sociali, ambientali e geomorfologiche del contesto, anche territoriale, di riferimento non sia possibile per l'amministrazione pubblica controllante un efficace e utile ricorso al mercato. In tal caso, l'amministrazione, in tempo utile, predispone un'analisi del mercato e trasmette una relazione contenente gli esiti della predetta verifica all'Autorità Garante della Concorrenza e del Mercato per l'acquisizione del parere vincolante, da rendere entro sessanta giorni dalla ricezione della relazione. Il parere dell'Autorità è comunicato alla Presidenza del Consiglio dei Ministri.

D) L'art. 9, D.L. 6 luglio 2012, n. 95 ha stabilito che «le regioni, le province e i comuni sopprimono o accorpano o, in ogni caso, assicurano la riduzione dei relativi oneri finanziari in misura non inferiore al 20 per cento, enti, agenzie e organismi comunque denominati e di qualsiasi natura giuridica che, alla data di entrata in vigore del presente decreto, esercitano, anche in via strumentale, funzioni

fondamentali di cui all'art. 117, comma secondo, lettera p), della Costituzione o funzioni amministrative spettanti a comuni, province, e città metropolitane ai sensi dell'art. 118, della Costituzione».

Le suddette disposizioni non si applicano alle aziende speciali, agli enti ed alle istituzioni che gestiscono servizi socio-assistenziali, educativi e culturali.

Il c. 6 del medesimo articolo fa divieto agli enti locali di istituire enti, agenzie e organismi comunque denominati e di qualsiasi natura giuridica, che esercitino una o più funzioni fondamentali e funzioni amministrative loro conferite ai sensi dell'art. 118 Cost. (4)

Gli adempimenti conseguenti alle diverse norme

Sulla base delle suindicate disposizioni si analizzano di seguito - e conseguentemente - i riflessi adempimentali a carico degli enti locali.

A) Le disposizioni della **Legge finanziaria 2008** impongono di fatto - al di là della oramai impossibilità generale di costituire nuove società - una rivisitazione almeno annuale della possibilità di detenzione di partecipazione in società che non siano *“strettamente necessarie per il perseguimento delle proprie finalità istituzionali”* e che non svolgano servizi pubblici locali (5). Il termine previsto dal legislatore per la prima delibera di ricognizione delle partecipate era il 31 dicembre 2010.

Note:

(1) In sede di conversione è stato aggiunto: “Gli atti e le operazioni posti in essere in favore delle pubbliche amministrazioni di cui al presente comma in seguito allo scioglimento della società sono esenti da imposizione fiscale, fatta salva l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, e assoggettati in misura fissa alle imposte di registro, ipotecarie e catastali”.

(2) In sede di conversione è stato aggiunto: “Il bando di gara considera, tra gli elementi rilevanti di valutazione dell'offerta, l'adozione di strumenti di tutela dei livelli di occupazione. L'alienazione deve riguardare l'intera partecipazione della pubblica amministrazione controllante”.

(3) Sono escluse dall'applicazione della norma anche le società che svolgono prevalentemente compiti di centrali di committenza ai sensi dell'art. 33, D.Lgs. 12 aprile 2006, n. 163, nonché alle società di cui all'art. 23-quinquies, commi 7 e 8, del presente decreto, e alle società finanziarie partecipate dalle regioni, ovvero a quelle che gestiscono banche dati strategiche per il conseguimento di obiettivi economico-finanziari, individuate, in relazione alle esigenze di tutela della riservatezza e della sicurezza dei dati, nonché all'esigenza di assicurare l'efficacia dei controlli sulla erogazione degli aiuti comunitari del settore agricolo.

(4) Si ricorda che con la finanziaria 2010 (art. 2, c. 186, lett. e), legge n. 191/2009) era stata già disposta la soppressione dei Consorzi cd. “di funzione”.

(5) Anche se in dottrina risulta ancora dibattuta, sembra oramai acquisita la circostanza che la locuzione comunitaria di “servizi di interesse generale” comprenda i “servizi pubblici locali”.

Sicuramente la stretta necessità dovrà essere dimostrata dal fatto che l'ente locale per il perseguimento delle proprie finalità non ha alternative (di mercato) per l'acquisizione di beni e servizi che possano soddisfare le stesse finalità pubbliche. In assenza di tale verifica preliminare non può ritenersi soddisfatta tale condizione e gli enti devono alienare/dismettere tali partecipazioni che non si rilevino - appunto - "strettamente necessarie". Lo svolgimento di attività prettamente "commerciali" sicuramente mal si concilia con le "finalità istituzionali" dell'ente pubblico.

Viceversa, per quelle partecipazioni che presentano tale requisito, sarà inevitabile riportare negli atti programmatici dell'ente gli obiettivi che le stesse partecipate dovranno raggiungere nell'interesse pubblico, anche ai sensi e per gli effetti dell'art. 170 c. 6 Tuel (6).

B) In base alle disposizioni dell'art. 14, c. 32 D.L. n. 78/2010 i comuni con popolazione inferiore a 30.000 abitanti - oltre a non poter costituire società - devono mettere in liquidazione - **entro il 30 settembre 2013** (7) - le società già costituite alla data di entrata in vigore di tale decreto, ovvero procedere alla cessione delle relative partecipazioni.

Tuttavia i comuni appartenenti a tale fascia di popolazione potranno mantenere le partecipazioni nelle società già costituite a condizione che le stesse abbiano i requisiti di virtuosità individuati:

- a) nella assenza di perdite negli ultimi tre esercizi, con riferimento alla data del 31 dicembre 2012;
- b) nel non avere subito riduzioni di capitale conseguenti a perdite di bilancio;
- c) nel non avere subito, nei precedenti esercizi, perdite di bilancio in conseguenza delle quali l'ente sia stato gravato dell'obbligo di procedere al ripiano delle perdite medesime.

Tale accertamento dovrà essere svolto in maniera precisa, comportando l'obbligo di una apposita Delibera di Consiglio con la quale si prende atto - società per società - della esatta situazione e della presenza o meno degli elementi di virtuosità sopra riportati, con tutte le difficoltà del caso (8).

Ulteriore possibilità per enti con popolazione inferiore ai 30.000 abitanti per la salvaguardia delle proprie partecipate è quella di trasformare l'eventuale società pubblica "*uni personale*" in società partecipata da altri enti locali, con la statuizione legislativa che tale partecipazione sia "*paritaria*" ovvero "*proporzionale*" al numero degli abitanti, e la cui popolazione dei comuni partecipanti superi i 30.000 abitanti.

È evidente che tali condizioni dovranno essere garantite entro l'attuale scadenza del 30 settembre 2013, dopo essere passati, comunque, attraverso

l'esame del disposto dell'art. 3, c. 27, legge n. 244/2007 (9) che rappresenta la "pietra miliare" del mantenimento delle partecipate pubbliche.

Per i comuni, invece, con popolazione compresa tra 30.000 e 50.000 abitanti è possibile la detenzione della partecipazione di una sola società; entro il 31 dicembre 2013 (10) i comuni mettono in liquidazione le altre società già costituite.

Per i comuni, invece, con popolazione superiore ai 50.000 abitanti la norma non detta alcuna condizione e limite nel mantenimento o costituzione di società; ciò, tuttavia, almeno apparentemente in quanto valgono le disposizioni di cui all'art. 3, c. 27, legge n. 244/2007 oltre a quanto verrà riportato di seguito.

C) L'art. 4 del D.L. n. 95/2012 imponeva già di verificare il fatturato da prestazione di servizi a favore di pubbliche amministrazioni delle società controllate direttamente o indirettamente dagli enti pubblici con riferimento all'anno 2011: se esso fosse superiore al 90 per cento dell'intero fatturato, si deve procedere, alternativamente:

- a) allo scioglimento della società entro il 31 dicembre 2013;
- b) all'alienazione, con procedure di evidenza pubblica, delle partecipazioni detenute alla data di entrata in vigore del presente decreto entro il 30 giugno 2013 ed alla contestuale assegnazione del ser-

Note:

(6) In effetti le finalità che tali società dovranno perseguire non potranno che costituire una "programmazione allargata" nell'interesse del Gruppo pubblico di riferimento, con l'ente locale che svolge l'inevitabile funzione di holding pubblica con poteri effettivi di programmazione e controllo nell'interesse della collettività e di cui la Relazione Previsionale e Programmatica dovrà recepire gli specifici contenuti ed elementi per l'effettività di tale funzione.

(7) Il c. 11-bis dell'art. 2, D.L. 29 dicembre 2011, n. 216, Proroga di termini previsti da disposizioni legislative (convertito con legge n. 14/2012) differisce di nove mesi anche i termini indicati nel c. 27 dell'art. 16, D.L. n. 138/2011, relativi all'applicazione del divieto, per i comuni con popolazione inferiore a 30.000 abitanti, di costituire società, introdotto originariamente dal c. 32 dell'art. 14, D.L. n. 78/2010. Di conseguenza, il nuovo termine per procedere alla liquidazione delle società già costituite alla data di entrata in vigore del D.L. n. 78/2010, o per procedere alla cessione delle relative partecipazioni è, per i comuni fino a 30 mila abitanti, il **30 settembre 2013**. Per i comuni con popolazione compresa fra i 30 mila e i 50 mila abitanti, resta invece fermo il termine del **31 dicembre 2013**.

(8) In effetti restano ad oggi alcune difficoltà interpretative per la esatta individuazione degli elementi di virtuosità soprattutto con riferimento alla circostanza dell'assenza di indicazioni temporali relative agli elementi di cui alle lettere b) e c), costringendo di fatto alla impossibilità di detenzioni di partecipazioni in società che abbiano subito riduzioni di capitale per perdite anche in anni molto in là rispetto agli attuali. Si rinvia tuttavia al recente e interessante parere della Corte dei conti, sez. Lombardia n. 66/2013/PAR.

(9) In effetti l'art. 14, c. 32, legge n. 244/2007 inizia stabilendo "fermo quanto previsto dall'art. 3, c. 27, 28 e 29 della legge 24 dicembre 2007 n. 244 ...".

(10) Vedasi nota *supra* 3.

vizio per cinque anni, non rinnovabili, a decorrere dal 1° gennaio 2014.”

Anche per tale adempimento è necessario ufficializzare la percentuale di fatturato da parte di tutte le società controllate (11) sia direttamente che indirettamente da parte dell'ente locale; dovrà seguire anche una delibera del consiglio comunale che in base alle evidenze dovrà deliberare conseguentemente.

L'accertamento di tale fattispecie pone, anche in questo caso, problematiche particolari soprattutto legate alla circostanza - piuttosto diffusa nonostante i chiari orientamenti giurisprudenziali - del contemporaneo svolgimento di servizi pubblici locali e di servizi strumentali da parte della medesima società pubblica (12). Secondo il parere di chi scrive è obbligatorio - ai fini della suddetta verifica - procedere alla “separazione” contabile dei fatturati delle due fattispecie di servizi e verificare la percentuale di fatturato per ciascuna attività derivante da prestazioni di servizi a favore della pubblica amministrazione. Ne deriverà sicuramente - almeno per la parte strumentale - la probabilità dell'accertamento di una alta percentuale (se non del 100% come sia naturale per una vera società strumentale pubblica) con tutte le conseguenze del caso (13).

Solo nel caso in cui gli enti dimostrino all'Antitrust l'impossibilità di ricorrere “efficacemente” al mercato per ragioni di contesto sociale, economico e territoriale, il mantenimento delle suddette partecipate potrebbe essere possibile (14).

D) L'art. 9 del D.L. n. 95/2012 imponeva agli enti locali - entro il 7 aprile 2013 - di sopprimere o accorpare e, in ogni caso, di ridurre i relativi oneri finanziari in misura non inferiore al 20 per cento, enti, agenzie e organismi comunque denominati e di qualsiasi natura giuridica che, alla data di entrata in vigore del presente decreto, esercitano, anche in via strumentale, funzioni fondamentali di cui all'art. 117, comma secondo, lettera p), della Costituzione o funzioni amministrative spettanti a comuni, province, e città metropolitane ai sensi dell'art. 118, della Costituzione (15).

L'efficacia di tale disposizione sembra rinviata a seguito dell'assenza dell'intesa tra Governo e amministratori locali per “dare attuazione” alla norma che appare alquanto ampia e generica (16).

Sicuramente la disposizione in questione non riguarda le società “strumentali” - già disciplinate dall'art. 4 del medesimo DL 95/2012 - ed in generale le società di capitali, ma dovrebbe riguardare tutte le altre figure di “organismi partecipati”, tra cui le aziende speciali, le fondazioni, i consorzi, e simili (17).

Vengono esplicitamente esonerate da tale obbligo normativo le aziende speciali, gli enti ed le istituzioni che gestiscono servizi socio-assistenziali, educativi e culturali.

Gli affidamenti dei servizi pubblici locali a rilevanza economica da giustificare

Un'altra scadenza del 2013 è prescritta dall'art. 34 c. 20-22, D.L. n. 179/2012 il quale impone che l'affidamento dei servizi a rilevanza economica sia “effettuato sulla base di apposita relazione, pubblicata sul sito internet dell'ente affidante”, che dia conto delle ragioni e della sussistenza dei requisiti previsti dall'ordinamento europeo per la forma di affidamento prescelta e che definisca i contenuti specifici degli obblighi di servizio pubblico e servizio universale, indicando le compensazioni economiche se previste.

Gli affidamenti in essere (18) alla data di entrata in vigore del presente decreto non conformi ai requi-

Note:

(11) Secondo le disposizioni dell'art. 2359 c.c.

(12) Si vuole mettere in evidenza il parere della Corte dei conti, sez. Lombardia n. 517/2011/PAR del 17 ottobre 2011 che ha chiarito come il contestuale esercizio di tali fattispecie di servizi siano in contrasto con la normativa comunitaria in quanto lesiva della concorrenza, comportando l'obbligo di separazione delle stesse.

(13) La norma in questione non impone tale separazione contabile, ma di fatto - e in relazione al divieto della contemporanea gestione di servizi strumentali e di servizi pubblici locali - la verifica della percentuale di fatturato non potrà prescindere dalla differenziazione di fatturato. Viceversa ne sarebbero avvantaggiate le società “illegali”.

(14) L'Authority per la Concorrenza e il Mercato - oltre ad avere avvisato pubblicamente gli enti interessati a presentare per tempo la relativa richiesta - ha fatto presente che l'istruttoria non sarà formale e saranno passati al setaccio bilanci, statuti e rapporti finanziari tra società ed enti. Nel caso la deroga venisse negata sarà obbligatoria ed inevitabile la privatizzazione o la messa in liquidazione delle partecipate.

(15) Con l'art. 19 del D.L. n. 95/2012 il legislatore è intervenuto recentemente disciplinando sia l'ambito materiale delle funzioni fondamentali, attraverso una nuova e più estesa individuazione dei compiti da ritenere tali per i comuni, sia i caratteri e le condizioni del loro esercizio associato obbligatorio.

(16) Il c. 2 dell'art. 9 prevedeva un accordo da sancire entro il 7 ottobre 2012 in sede di Conferenza Unificata volto alla ricognizione dei soggetti interessati dalla norma.

(17) Cfr. Nota Anci 18 marzo 2013 con cui ha fornito primi chiarimenti e possibili interpretazioni dell'art. 9 D.L. n. 95/2012.

(18) Il c. 8 dell'art. 4, D.L. n. 95/2012, consente l'affidamento diretto dei servizi (in termini generali, quindi sia di servizi strumentali che di servizi pubblici locali) solo a Società a capitale interamente pubblico in possesso dei requisiti richiesti dall'ordinamento europeo per la gestione cosiddetta “in house”. Nella prima versione del provvedimento era previsto anche un limite complessivo di 200.000 euro annui che è stato abrogato dal comma 27 dell'art. 34, D.L. n. 179/2012.

siti previsti dalla normativa europea devono essere adeguati entro il termine del 31 dicembre 2013, pubblicando, entro la stessa data, una relazione illustrativa contenente tutti gli elementi di cui sopra. Tale adempimento che, a differenza di quelli esaminati nei paragrafi precedenti, non riguarda direttamente le società pubbliche in termini di detenzione delle relative partecipazioni, mira a giustificare e a verificare che l'affidamento dei servizi pubblici locali a rilevanza economica sostanzialmente sia conforme alle prescrizioni comunitarie in termini di *in house providing*, concedendo alle amministrazioni pubbliche la possibilità di adeguarsi entro la fine di quest'anno (19).

Anche per tale adempimento occorre che gli enti interessati adottino una propria delibera (di Consiglio) con la quale approvare la Relazione richiesta dal D.L. n. 179/2012 e nel contempo verificare la necessità di adeguamento più stringente alle prescrizioni comunitarie in termini di affidamento diretto *in house*.

È evidente che il termine del 31 dicembre 2013 rappresenta il limite massimo per tale adeguamento ma una efficace e seria istruttoria impone una evidente necessità di procedere quanto prima alla verifica di tutti gli elementi richiesti dalla decreto sviluppo.

Aspetti critici potrebbero rinvenirsi nella distinzione tra servizi pubblici locali a rilevanza economica e quelli privi di tale rilevanza. Nel procedere alla istruttoria finalizzata a tale Relazione gli enti dovranno procedere ad un'attenta disamina dei diversi servizi affidati alle proprie società, separando - in base ad elementi precisi e circostanziati - le due fattispecie di servizi, riservando solo a quelli a rilevanza economica la specifica relazione di cui all'art. 34 c. 20 del D.L. n. 179/2012 (20).

Per gli affidamenti in cui non è prevista una data di scadenza gli enti competenti provvedono contestualmente ad inserire nel contratto di servizio o negli altri atti che regolano il rapporto un termine di scadenza dell'affidamento. Il mancato adempimento degli obblighi previsti nel presente comma determina la cessazione dell'affidamento alla data del 31 dicembre 2013.

Gli affidamenti diretti assentiti alla data del 1° ottobre 2003 a società a partecipazione pubblica già quotate in borsa a tale data, e a quelle da esse controllate ai sensi dell'art. 2359 c.c., cessano alla scadenza prevista nel contratto di servizio o negli altri atti che regolano il rapporto; gli affidamenti che non prevedono una data di scadenza cessano, improrogabilmente e senza necessità di apposita deliberazione dell'ente affidante, il 31 dicembre 2020.

Tavola 1
Gli elementi della relazione per la giustificazione degli affidamenti dei spl a rilevanza economica

Elementi principali	Contenuto ed adempimenti
Enti obbligati	Comuni ed enti di governo degli ambiti ottimali (*)
Contenuti della relazione	• Ragioni dell'affidamento • Sussistenza dei requisiti previsti dall'Ordinamento comunitario per il modello prescelto • Individuazione degli obblighi di servizio pubblico • Per gli affidamenti <i>in house</i> occorrerà evidenziare analiticamente i dati quantitativi che esplicitano la prevalenza dell'attività svolta dalla società a favore dell'ente locale e della sua comunità, gli elementi compositivi del controllo analogo (quali clausole convenzionali, strumenti, oggetto, ecc.) • Le relative compensazioni economiche (tenuto conto dei parametri della disciplina comunitaria sugli aiuti di stato, compresa nel csd. pacchetto SIEG).
Scadenza	Gli affidamenti in corso non conformi ai requisiti previsti dalla normativa europea devono essere adeguati entro il 31 dicembre 2013; entro tale data dovrà essere pubblicata anche la Relazione.
Conseguenze	Gli affidamenti che risulteranno non conformi ai requisiti previsti dalla normativa europea entro il 31 dicembre 2013 non saranno giustificati e gli enti dovranno ricorrere al mercato.

(*) Le funzioni di organizzazione dei servizi pubblici locali a rete di rilevanza economica, compresi quelli appartenenti al settore dei rifiuti urbani, di scelta della forma di gestione, di determinazione delle tariffe all'utenza per quanto di competenza, di affidamento della gestione e relativo controllo sono esercitate unicamente dagli enti di governo degli ambiti o bacini territoriali ottimali e omogenei istituiti o designati ai sensi del c. 1 dell'art. 3-bis, D.L. n. 138/2011.

Note:

(19) Per i requisiti dell'*in-house providing* si rinvia a C. D'Aries - A. Nonini, "Esternalizzazione dei servizi pubblici locali - L'affidamento *in-house providing* - Aspetti giuridici e gestionali" - in "Azienditalia i Corsi" n. 12/2008.

(20) È doveroso far presente che anche per l'affidamento diretto dei Servizi Strumentali è necessario che vi siano gli elementi prescritti dalla comunità europea sul controllo analogo, altrimenti non potrebbe essere giustificato tale affidamento che rappresenta una eccezione al ricorso al mercato. Per tali servizi il decreto Sviluppo non richiede tuttavia di procedere alla Relazione da pubblicare sul sito internet dell'ente interessato.

Conclusioni

Il 2013 rappresenta un anno impegnativo e complesso per molti degli adempimenti legati agli "organismi partecipati" degli enti locali nonché agli affidamenti dei servizi da parte di questi ultimi - in essere e futuri - alle proprie partecipate. Si è cercato di esaminare in maniera sinottica le di-

verse norme cogenti e gli adempimenti conseguenti che ricadono già da subito al fine di rispettare le diverse scadenze, oramai imminenti considerate le articolate e complesse attività istruttorie da mettere in atto.

In forma tabellare si riportano le norme, le scadenze e gli adempimenti da assolvere.

Tavola 2

Quadro sinottico delle principali scadenze legate alle partecipazioni e agli affidamenti dei servizi da parte degli enti locali

Normativa relativa alle società partecipate	Scadenza	Adempimenti
Art. 3, c. 27, legge del 24 dicembre 2007 n. 244 - Al fine di tutelare la concorrenza e il mercato, le amministrazioni di cui all'art. 1, c. 2, D.Lgs. 30 marzo 2001, n. 165, non possono costituire società aventi per oggetto attività di produzione di beni e di servizi non strettamente necessarie per il perseguimento delle proprie finalità istituzionali, né assumere o mantenere direttamente partecipazioni, anche di minoranza, in tali società	Ogni anno	• Verifica del permanere dei requisiti attraverso apposita delibera del C.C. • Adeguamento della programmazione dell'ente-socio alla funzione di indirizzo-controllo nell'interesse del Gruppo pubblico
Art. 14, c. 32, D.L. 31 maggio 2010, n. 78 - Mantenimento Partecipazioni Comuni fino a 30.000 abitanti	Entro il 30 settembre 2013	Dismissione o liquidazione partecipazioni di società già costituite al 31 Maggio 2010, salvo che: — abbiano avuto il bilancio in utile negli ultimi tre esercizi; — non abbiano avuto riduzioni di capitale per perdite di bilancio; — l'ente controllante non abbia dovuto ripianare le perdite.
Art. 14, c. 32, D.L. 31 maggio 2010 n. 78 - Mantenimento Partecipazioni Comuni da 30.000 a 50.000 abitanti	Entro il 31 dicembre 2013	I comuni compresi tra 30.000 e 50.000 abitanti possono mantenere una sola società, perciò dismettono le altre.
Art. 4, commi 1-3, D.L. 6 luglio 2012, n. 95 - Spending Review - Divieto di mantenimento di "Società Strumentali" con fatturato verso le pubbliche amministrazioni superiore al 90% al 31 dicembre 2011	Scioglimento entro il 31 dicembre 2013 Alienazione partecipazione entro il 30 giugno 2013	• Verifica della possibilità di mantenimento delle partecipazioni strumentali • Scioglimento o alienazione di quelle non conformi • Richiesta all'AGCM della possibilità di mantenimento sulla base di un'apposita istruttoria di mercato.
Art. 34, commi 20-26, D.L. 18 ottobre 2012 n. 179 - "Liberalizzazione dei Servizi Pubblici Locali"	Entro il 31 dicembre 2013	• L'affidamento dei servizi a rilevanza economica deve essere "effettuato sulla base di apposita relazione, pubblicata sul sito internet dell'ente affidante", che dia conto delle ragioni e della sussistenza dei requisiti previsti dall'ordinamento europeo per la forma di affidamento prescelta e che definisca i contenuti specifici degli obblighi di servizio pubblico e servizio universale, indicando le compensazioni economiche, se previste. • Gli affidamenti in essere alla data di entrata in vigore del presente decreto non conformi ai requisiti previsti dalla normativa europea devono essere adeguati entro il termine del 31 dicembre 2013 pubblicando, entro la stessa data, una relazione illustrativa contenente tutti gli elementi di cui sopra.

Sintesi e commenti

Giurisprudenza in materia contabile

a cura di Giancarlo Astegiano

Magistrato della Corte dei conti

Contratti pubblici - Vincoli finanza pubblica

Acquisti in economia: per gli enti locali è obbligatorio il ricorso al MEPA

■ Corte conti, sez. reg. contr. Lombardia, 18 marzo 2013, n. 92

Gli acquisti in economia devono esaurirsi ed effettuarsi obbligatoriamente all'interno dei mercati elettronici. La possibilità residua di ricorrere alla procedura ex art. 125 Cod. contr. pubbl. al di fuori del MEPA residua solo nell'ipotesi di non reperibilità dei beni e/o servizi necessari. Pertanto, nella fase amministrativa di determinazione a contrarre, l'ente da un lato dovrà evidenziare le caratteristiche tecniche necessarie del bene e della prestazione, di avere effettuato il previo accertamento della insussistenza degli stessi sui mercati elettronici disponibili, e, ove necessario, la motivazione sulla non equipollenza/sostituibilità con altri beni /servizi presenti sui mercati elettronici. In difetto di siffatta rigorosa verifica, le acquisizioni di beni e/o servizi attraverso modalità diverse da quelle previste dal novellato art. 1, comma 450 della legge n. 296/96 da parte di comuni di qualsiasi dimensione demografica, nella ricorrenza dei presupposti per il ricorso al MEPA, ai sensi del disposto di cui all'art. 1, comma 1, della legge n. 135/2012 sono nulle, costituiscono illecito disciplinare e sono causa di responsabilità amministrativa.

Il caso

Il Sindaco del Comune di Rovello Porro (CO) ha chiesto alla Sezione Regionale di controllo della Lombardia di rendere parere in merito alle ipotesi di obbligatorietà del ricorso al mercato elettronico della pubblica amministrazione (MEPA) o ad altri mercati elettronici ex art. 328 del D.P.R. n. 207/2010 (regolamento di esecuzione ed attuazione del codice dei contratti pubblici) per l'acquisizione di beni e servizi disciplinati dal Regolamento per le acquisizioni in economia, di cui all'art. 125 del D.Lgs. n. 163/2006 (codice dei contratti pubblici).

In particolare, l'ente s'interroga se l'espressione “acqui-

sti di beni e servizi sotto soglia” di cui all'art. 1, comma 450, della legge n. 296/96, nella formulazione oggi vigente a seguito delle modifiche apportate dal D.L. n. 52/2012 e, da ultimo, dalla legge n. 228/2012, comprenda anche le acquisizioni che ricadono nell'alveo dell'art. 125 del codice dei contratti pubblici, oppure essa faccia riferimento solo alle “acquisizioni sotto soglia”, che non ricadono sotto l'egida dell'art. 125.

Il comune ha chiesto, inoltre, di conoscere quali siano le conseguenze giuridiche cui si espone l'ente e/o i suoi organi in caso di violazione del citato art 328 del D.P.R. n. 207/2010.

La soluzione

Preliminarmente, la Sezione adita fa notare che la normativa concernente le modalità di acquisto di beni e/o servizi da parte delle amministrazioni pubbliche è stata oggetto negli ultimi anni di molteplici interventi legislativi, che hanno incentivato l'utilizzo dei mercati elettronici previsti dall'art. 328 del D.P.R. n. 207/2010, sia per garantire una maggiore trasparenza ed omogeneità nei contratti stipulati dalle pubbliche amministrazioni, sia per monitorare e razionalizzare l'andamento della spesa in presenza di enti non virtuosi. Pertanto, la risposta ai quesiti del Comune di Rovello Porro richiede una puntuale ricostruzione del quadro legislativo di riferimento nella sua dimensione evolutiva.

La disciplina del MEPA è contenuta nell'art. 328 del D.P.R. n. 207/2010 che individua al primo comma tre tipologie di mercati elettronici ai quali possono accedere le pubbliche amministrazioni: il MEPA gestito dalla Consip S.p.A.(Concessionaria servizi informatici pubblici, che pubblica appositi bandi aventi ad oggetto i prodotti e/o i servizi che gli operatori potranno offrire sul mercato digitale), il mercato elettronico creato *ad hoc* dalla stazione appaltante e quello realizzato da centrali di committenza ai sensi dell'art. 33 del codice dei contratti pubblici. I suesposti mercati digitali vengono definiti “selettivi” dalla Corte, perché sia i fornitori, che le pubbliche amministrazioni che se ne avvalgono, sono soggetti ad una procedura di ammissione, di registrazione e di abilitazione a poter offrire o acquistare i prodotti e i servizi.

Le procedure telematiche di acquisto, inoltre, devono essere adottate ed utilizzate dalle stazioni appaltanti nel rispetto dei principi nazionali e comunitari in materia di appalti, tra cui il principio di parità di trattamento, di non discriminazione, di trasparenza e di semplificazione

delle procedure (art. 328, comma 2, del D.P.R. n. 207/2010).

Come già accennato, le modalità di approvvigionamento digitali sono state favorite dal legislatore che con l'introduzione dell'art. 1, comma 450, della legge n. 296/2006 ha reso obbligatorio a partire dal 1° luglio 2007 per gli acquisti sotto la soglia comunitaria il ricorso ai mercati elettronici, per tutte le amministrazioni statali, centrali e periferiche, ad esclusione degli istituti e delle scuole di ogni ordine e grado, delle istituzioni educative e delle istituzioni universitarie.

Successivamente, le modifiche normative adottate grazie alla così detta "*spending review*" hanno esteso l'obbligo di ricorrere al MEPA anche alle regioni e agli enti locali a decorrere dal 9 maggio 2012. Infatti l'art. 7, comma 2, del D.L. n. 52/2012, conv. dalla legge n. 94/2012 recante "*disposizioni urgenti per la razionalizzazione della spesa pubblica*" ha stabilito che le amministrazioni pubbliche, così come definite ai sensi dell'art. 1, D.Lgs. n. 165/2001, per gli acquisti di beni e servizi di importo inferiore alla soglia comunitaria sono tenute a ricorrere al MEPA gestito da Consip S.p.A., ovvero ad altri mercati elettronici istituiti ai sensi dell'art. 328 del D.P.R. n. 207/2010.

I magistrati contabili, alla luce di tali premesse, ritengono che il quesito proposto dall'ente locale trovi una facile soluzione nella stessa "*littera iuris*", poiché l'art. 328, comma 4, lett b) del D.P.R. n. 207/2010, prevede testualmente la possibilità di acquistare beni e servizi sotto la soglia comunitaria ricorrendo anche a procedure di acquisto in economia, ex art. 125 e ss. del D.Lgs. n. 163/2006.

In conclusione, se l'art 328 comprende anche la fattispecie degli acquisti in economia, questo implica che gli stessi devono esaurirsi e effettuarsi obbligatoriamente all'interno dei mercati elettronici a meno che i beni ed i servizi necessitati non siano reperibili all'interno degli stessi mercati digitali.

Per quanto riguarda il secondo quesito, la Corte evidenzia che il D.L. n. 95/2012 (conv. in legge n. 135/2012) prevede delle sanzioni in conseguenza delle violazioni delle norme sopra menzionate: i contratti stipulati in violazione degli obblighi di approvvigionarsi attraverso gli strumenti di acquisto elettronici "sono nulli e costituiscono illecito disciplinare e contabile, cui corrisponde quindi un'ipotesi tipica di responsabilità amministrativa".

Problemi e prospettive

Il favore legislativo accordato all'utilizzo dei mercati elettronici rappresenta un ulteriore passo verso la progressiva digitalizzazione della pubblica amministrazione necessaria per assicurare migliori servizi e relazioni sempre più semplificate tra amministrazioni, imprese e cittadini.

Il ricorso al MEPA comporterà numerosi vantaggi sia per le amministrazioni che per i fornitori abilitati ad a vendere i loro prodotti nel sistema digitale. In particolare, le prime possono:

- snellire le procedure di rifornimento;
- soddisfare delle richieste specifiche, grazie alla vasta

gamma di prodotti disponibili su tutto il territorio nazionale, e alla possibilità di emettere richieste di offerta;

— assicurare una maggiore trasparenza e tracciabilità delle procedure di acquisto in modo da monitorare l'andamento della spesa.

I fornitori, invece, hanno avuto la possibilità di accedere al mercato della pubblica amministrazione in tutto il territorio nazionale, attraverso un sistema che permette di ottimizzare i costi, i tempi di vendita e garantisce un'adeguata concorrenza e parità di trattamento.

Inoltre, il mercato elettronico gestito dalla Consip, ha rappresentato un'importante opportunità di crescita soprattutto per le piccole/medie imprese grazie all'iniziativa degli "*sportelli in rete*" che prevede, in collaborazione con le Associazioni di categoria, l'attivazione sul territorio di sportelli finalizzati a fornire un valido supporto operativo agli imprenditori che vogliono accedere al MEPA.

Occorre evidenziare, in questa sede, che le nuove norme potrebbero creare delle difficoltà interpretative, nel punto in cui prevedono delle sanzioni per il mancato ricorso alle suseposte procedure digitali.

Nel parere in oggetto, infatti, la Corte ha stabilito che le amministrazioni sono autorizzate a non ricorrere al MEPA solo nell'eventualità in cui il bene o il servizio richiesto non vi sia disponibile, ma come dovrebbe comportarsi l'ente se il bene o servizio di cui a bisogno è presente nel MEPA con le stesse caratteristiche ma ad un prezzo superiore rispetto a quello del mercato reale? Se scegliesse di acquistarlo senza ricorrere alle procedure digitali il contratto sarebbe affetto da nullità? Ovvero illustrando la differenza di prezzo e motivando la scelta non si incorrerebbe nelle sanzioni previste dal D.L. n. 95/2012? Sul punto, in realtà, la norma in questione non lascia dubbi: se il bene è disponibile nel MEPA l'amministrazione comunale deve obbligatoriamente ricorrere ad esso, anche in presenza di una possibilità di acquisto nel mercato reale ad un prezzo molto più vantaggioso, pena l'applicazione delle suddette sanzioni. Il mercato elettronico, infatti, si è rivelato un eccellente strumento di razionalizzazione della spesa sotto tutti i profili. In particolare, sulla base delle prime analisi effettuate sui dati degli acquisti e delle vendite eseguite con le modalità informatiche è risultato che, in media, e a prescindere da singole occasioni che può offrire il mercato reale, il ricorso al MEPA ha comportato una netta diminuzione dei costi per i rifornimenti, diventando così un prezioso strumento di monitoraggio e di tracciabilità delle procedure di acquisto delle pubbliche amministrazioni.

Francesca Calise - Revisore dei conti

Responsabilità dei funzionari pubblici (profili sostanziali) - Fattispecie

Responsabilità degli amministratori locali per gli affidamenti senza procedure pubbliche

■ Corte conti, sez. giurisd. reg. Campania, 31 gennaio 2013, n. 141

È configurabile la responsabilità amministrativo-contabile per gli amministratori degli enti locali che violino le norme in materia di procedure ad evidenza pubblica, cagionando un "danno alla concorrenza".

Il caso

Nell'ipotesi in esame, il sindaco di un comune campano, a seguito di ripetuti episodi di teppismo registrati sul territorio, ha deciso - di propria iniziativa e senza curarsi di apprestare la relativa copertura finanziaria - di incaricare una cooperativa del luogo, per lo svolgimento di un servizio di vigilanza notturna, con il fine di contenere nuove manifestazioni di violenza.

La ditta - individuata senza ricorrere a procedure ad evidenza pubblica - ha, peraltro, reso un servizio non soddisfacente, col che l'Amministrazione si è vista costretta ad interrompere bruscamente il rapporto ormai avviato. Il comune, preso atto della sostanziale inutilità del servizio, si è rifiutato di adempiere alla richiesta di pagamento del *quantum* di prestazione resa fino all'interruzione. Senonché, in seguito a una nuova diffida della cooperativa, e l'instaurazione di un processo ordinario volto al recupero del credito, il consiglio comunale si è deciso a comporre la lite per mezzo di una transazione, riconoscendo con delibera il debito fuori bilancio corrispondente alla sola sorta capitale del debito contratto nei confronti della creditrice per lo svolgimento dell'incarico. Dalla dinamica riportata è disceso un procedimento per danno erariale a carico del sindaco, dei consiglieri e del Segretario e responsabile economico e finanziario del comune, tenuto innanzi alla Corte dei conti, sez. Campania, pronunciatasi con sentenza 31 gennaio 2013, n. 141. L'addebito formulato nei loro confronti dalla Procura Generale è stato duplice: da un lato, quello di aver affidato il servizio di vigilanza senza le consuete forme pubblicistiche a tutela della concorrenza; dall'altro, quello di aver affidato l'incarico senza la necessaria copertura finanziaria e, dunque, in violazione degli artt. 191 e 194 del D.Lgs. n. 267/2000.

Da qui, la richiesta di condanna dei convenuti al pagamento, in favore del comune stesso, della somma di euro 2.473,20, oltre rivalutazione monetaria, interessi legali e spese di giustizia. Secondo la ricostruzione dell'accusa, detta somma - pari al 10% dell'importo pagato dal comune a seguito dell'accordo transattivo - rappresentava l'effettivo risparmio di spesa conseguibile laddove fosse stata attivata una valida procedura concorrenziale.

Con riferimento alle singole posizioni, al sindaco si è rimproverato di aver agito in prima persona comportandosi come un privato contraente, in spregio alla normativa in tema di contratti passivi della pubblica amministrazione che dettano una precisa cadenza procedimentale; ai consiglieri comunali, invece, è stata eccepita l'illegittimità della condotta consistita nell'aver deliberato il completo riconoscimento del debito fuori bilancio, ritenendo che la prestazione resa dalla cooperativa fosse utile nella sua interessezza per l'ente, ancorché non fosse stata

individuata in forma scritta e nemmeno adeguatamente pubblicizzata; da ultimo, il segretario comunale è stato raggiunto dall'addebito di aver espresso parere positivo alla delibera consiliare.

La soluzione

La Corte dei conti, nel pronunciarsi sulla questione, ha ritenuto di dover condannare solamente il sindaco, assolvendo, di contro, tutti gli altri convenuti.

Scrutando i vari tasselli della responsabilità amministrativo-contabile, i giudici campani hanno rinvenuto la responsabilità del (solo) primo cittadino, muovendo tanto dall'eziologia delle singole violazioni attribuite ai convenuti, quanto dall'elemento soggettivo soppesato secondo precise scansioni temporali della vicenda.

In effetti, l'atteggiamento dei consiglieri e del segretario comunale, pur giudicato dalla stessa Corte "discutibile e grossolano", non è stato tale da assurgere al livello della "grave colposità", sol che si consideri, come acutamente sottolineato nella pronuncia, l'intento ultimo che aveva indotto all'approvazione del debito fuori bilancio: quello, cioè, di comporre una lite provocata dall'iniziativa (tutta arbitraria) del sindaco, incurante dei basilari principi (non solo) di buona amministrazione, come tale ritenuta causativa del danno per il 90% del suo ammontare.

Problemi e prospettive

Diverse le questioni affrontate dalla Corte dei conti con la sentenza in esame.

In disparte rimangono le questioni meno spinose, tra le quali si colloca l'individuazione, nel momento del "pagamento della ditta privata", del *dies a quo* della prescrizione per l'azione di responsabilità amministrativo-contabile, come anche l'indagine in ordine alla violazione della normativa volta all'imposizione degli impegni contabili registrati a fronte di ogni spesa degli enti locali, fatto salvo, ovviamente, il disposto di cui all'art. 194, rimasto comunque inapplicato nel caso di specie.

Merita particolare attenzione, invece, il passo motivazionale in ordine al delicato profilo del danno erariale *sub specie* di "danno alla concorrenza".

Se è vero, infatti, che l'acquisizione dei beni e dei servizi da parte degli enti locali è legata a filo doppio con le norme di contabilità che individuano in modo analitico la procedura finanziaria da osservare allorché l'ente decida di procurarsi all'esterno una utilità della quale non dispone, giova ancor prima tenere in debita considerazione il peso specifico che il mancato ricorso alle procedure ad evidenza pubblica può assumere nella genesi del danno erariale.

Il principio della concorrenza, come acutamente osservato dalla Corte, "deve presiedere le scelte dell'Amministrazione aventi ad oggetto qualsiasi commessa pubblica di lavori, forniture e servizi". La lesione dei parametri di imparzialità e buona amministrazione che si ricavano dal principio evocato sono tali da provocare un danno patrimoniale che concorre *rectius* si abbina, fin da subito, a quello scaturente dalla mera violazione dei

canoni giuscontabilistici dovuto ad impegni assunti senza la copertura finanziaria.

Ed invero, già in passato (Sez. giur. Lombardia, sentenza n. 447/2006) la giurisprudenza contabile ha sostenuto che la normativa in tema di evidenza pubblica, seppur nata al fine di favorire l'economicità dell'azione amministrativa, riducendo gli sprechi della Amministrazione e, quindi, i danni all'erario pubblico, "ha finito con il diventare *modus agendi* tipico della pubblica amministrazione, in quanto modalità procedimentale idonea a garantire il perseguimento non solo dei fini di economicità, efficacia ed efficienza dell'azione amministrativa, ma altresì quelli di legalità, trasparenza e responsabilità".

La stessa quantificazione del danno è incentrata, nel caso di specie, sul valore differenziale ricavato dal raffronto della procedura ad evidenza pubblica e l'affidamento diretto, privo dei canoni della concorsualità. Non a caso, è ricorrente nella pronuncia il riferimento al "risparmio di spesa che si sarebbe conseguito attivando una valida procedura concorsuale"; risparmio che, nello specifico, in disaccordo rispetto alla prospettazione accusatoria, è stato quantificato nel 5% dell'esborso sostenuto dall'Amministrazione, posto che si trattava di un appalto di fornitura di servizi.

La pronuncia, che ben può essere estesa a tutte le Amministrazioni soggette all'applicazione del Codice dei contratti pubblici, offre una prospettiva di analisi che, per certi versi, contribuisce ad arretrare la soglia di responsabilità degli amministratori pubblici, specialmente per quelli, quali il sindaco di un comune, che godono di maggiori poteri di iniziativa. Si tratta di capire, tuttavia, entro quali limiti le violazioni della normativa a tutela degli operatori economici possa essere estesa ai consiglieri e al segretario comunale: stando alla sentenza in epigrafe, dette figure parrebbero sollevati da ogni addebito nei limiti in cui abbiano manifestato, perlomeno in principio, un atteggiamento negativo in ordine alle stesse violazioni; e tuttavia non può escludersi un orientamento più rigorista della giurisprudenza, teso a sanzionare ogni forma di sostegno, anche indiretto, di scelte volte ad escludere i principi di imparzialità e trasparenza dell'agere pubblico.

Alessio Ubaldi - Avvocato

SEGNALAZIONI

Patto stabilità - Violazione

Le impugnazioni avverso l'applicazione delle sanzioni per violazione del Patto

■ Cons. Stato, Ad. Plen., 2 aprile 2013, n. (ord.)

Ai sensi dell'art. 12 del codice del processo amministrativo, è competente il TAR per il Lazio a conoscere del ricorso proposto da un comune avverso il provvedimento con cui il Ministero dell'interno irroga le sanzioni previste dall'art. 7 del D.Lgs. 6

settembre 2011, n. 149, per la ravvisata violazione degli obblighi derivanti dal c.d. patto di stabilità, poiché il medesimo atto determina effetti diretti sia sul complessivo equilibrio finanziario dello Stato che sulle finanze dei comuni 'virtuosi', che sono incrementate a seguito della conseguente riduzione dei trasferimenti delle risorse statali.

.....
Patto stabilità - Violazione

Revoca in autotutela di deliberare dell'ente

■ Cons. Stato, sez. V, 27 marzo 2013, n. 1763

La delibera con la quale un ente pubblico (nella specie una Regione) revoca in autotutela una delibera assunta in violazione delle regole del Patto di stabilità è legittima e doverosa

.....
Responsabilità dei funzionari pubblici (profili processuali) -
Giurisdizione

Il giudice della responsabilità degli amministratori di società a partecipazione pubblica

■ Cass. civ., sez. un., 25 marzo 2013, n. 7374

Il difetto di giurisdizione della Corte dei conti deve essere affermato richiamando il principio enunciato da Cass., sez. un., n. 26806/2009, ribadito dalla giurisprudenza successiva, in base al quale spetta al giudice ordinario la giurisdizione in ordine all'azione di risarcimento dei danni subiti da una società a partecipazione pubblica per effetto di condotte illecite degli amministratori o dei dipendenti, non essendo in tal caso configurabile, avuto riguardo all'autonoma personalità giuridica della società, né un rapporto di servizio tra l'agente e l'ente pubblico titolare della partecipazione, quando anche totalitaria, né un danno direttamente arrecato allo Stato o ad altro ente pubblico idonei a radicare la giurisdizione della Corte dei conti.

.....
Società e organismi partecipati - Patto di stabilità

Le società in house devono essere assoggettate alla disciplina del Patto di stabilità

■ Corte cost., 20 marzo 2013, n. 46

Il comma 5 dell'art. 3-bis del D.L. n. 138 del 2011

che stabilisce l'assoggettamento delle società affiliarie in house al Patto di stabilità interno secondo le modalità definite dal decreto ministeriale previsto dall'articolo 18, comma 2-bis, del D.L. n. 112 del 2008 è legittimo. Infatti, una diversa disciplina che favorisca le società in house rispetto all'aggiudicante Amministrazione pubblica si potrebbe porre in contrasto con la stessa disciplina comunitaria, in quanto verrebbe a scindere le due entità e a determinare un ingiustificato favor nei confronti di questo tipo di gestione dei servizi pubblici dato che il bilancio delle società in house non sarebbe soggetto alle regole del patto di stabilità interno. Le suddette regole, invece, debbono intendersi estese a tutto l'insieme di spese ed entrate dell'ente locale sia perché non sarebbe funzionale alle finalità di controllo della finanza pubblica e di contenimento delle spese permettere possibili forme di elusione dei criteri su cui detto "Patto" si fonda, sia perché la maggiore ampiezza degli strumenti a disposizione dell'ente locale per svolgere le sue funzioni gli consente di espletarle nel modo migliore, assicurando, nell'ambito complessivo delle proprie spese, il rispetto dei vincoli fissati dallo stesso Patto di stabilità.

.....
Patto di stabilità - Sanzioni

Salario accessorio e violazione del Patto di stabilità

■ Corte conti, sez. reg. contr. Toscana, 19 marzo 2013, n. 13

La consapevolezza che l'ente violerà la disciplina del patto di stabilità nel corso di un determinato esercizio è da ritenersi quale elemento impeditivo a determinare la maggiorazione delle risorse destinate alla produttività del personale di cui all'art. 15 CCNL 1° aprile 1999 per l'esercizio stesso, sebbene già deliberate ed impegnate (1)

.....
Personale - Limite di spesa

Spesa di personale: la determinazione della base di calcolo

■ Corte conti, sez. reg. contr. Sardegna, 28 febbraio 2013, n. 19

Gli enti che a partire dal 2013 sono tenuti all'osservanza delle norme relative alle spese di personale stabilite per comuni sottoposti alla disciplina del Patto di stabilità interno devono utilizzare qua-

le base di calcolo la spesa storica effettivamente sostenuta nel 2012 e non quella figurativa data dalla proiezione su base annua di una spesa sostenuta per un periodo inferiore (nel caso di specie, un mese).

.....
Personale - Limite di spesa

Enti fuori dal Patto: il passaggio del riferimento dal 2004 al 2008

■ Corte conti, sez. reg. contr. Veneto, 19 febbraio 2013, n. 50

I comuni non assoggettati alla disciplina del Patto sono tenuti ad adeguarsi alla nuova disposizione che prevede quale anno di riferimento della spesa il 2008, anziché il 2004, già nell'esercizio finanziario 2012, adottando tutte quelle misure necessarie a ridurre la spesa per il personale entro il limite anzi detto, in modo da assicurare, quanto prima, l'osservanza dell'art. 1, c. 562, della legge n. 296/2006, nel testo attualmente vigente.

.....
SPL - Nozione

La nozione oggettiva di servizio pubblico locale

■ Cons. Stato, sez. V, 14 febbraio 2013, n. 911

La nozione di servizio pubblico prescelta dal legislatore, quella oggettiva, si fonda su due elementi: 1) la preordinazione dell'attività a soddisfare in modo diretto esigenze proprie di una platea indifferenziata di utenti; 2) la sottoposizione del gestore ad una serie di obblighi, tra i quali quelli di esercizio e tariffari, volti a conformare l'espletamento dell'attività a regole di continuità, regolarità, capacità tecnico-professionale e qualità (sez. V, 12 ottobre 2004, n. 6574). Ne consegue che, fermi gli elementi essenziali sopra menzionati, la configurazione del servizio pubblico è compatibile con diversi schemi giuridici e con differenti modalità di remunerazione della prestazione.

Nota:

(1) In proposito si è formato un orientamento consolidato della giurisprudenza contabile: Sez. reg. contr. Piemonte 23 marzo 2012, n. 29; sez. reg. contr. Lombardia, 4 ottobre 2012, n. 422

Amministrazioni pubbliche - Individuazione

L'elenco predisposto annualmente dall'Istat

■ **TAR Lombardia, Milano, I, 4 febbraio 2013, n. 926**

Ai fini dell'inserimento nell'elenco predisposto dall'Istat delle amministrazioni pubbliche l'unico criterio che viene in rilievo è quello che si evince dal Regolamento UE n. 2223/96, di approvazione del SEC 95 - Sistema Europeo dei conti. Conseguentemente, occorre tenere conto del consolidamento dei conti di un ente che, pertanto, qualora utilizzi in prevalenza ricavi propri non rientra nel novero delle Amministrazioni pubbliche (2).

Contratti pubblici - Pagamento

Ritardo nei pagamenti e disciplina delle certificazioni

■ **Corte conti, sez. reg. contr. Toscana, 29 gennaio 2013, n. 4**

L'art. 4 del D.Lgs. n. 231/2002 non confligge con la disposizione di cui all'art. 9, c. 3bis, D.L. n. 185/2008, convertito dalla legge n. 2/2009, che disciplina l'iter del pagamento dei debiti pregressi delle pubbliche amministrazioni, consentendo al creditore di richiedere la certificazione del credito ai fini della cessione pro soluto o pro solvendo dello stesso, essendo il ricorso a tale facoltà volto a soddisfare, al fine di un adempimento seppur tardivo. Pertanto le due norme si pongono su piani differenti, stante la diversa ratio, l'una prevedendo, nell'ambito delle transazioni commerciali, dei termini legali entro i quali il pagamento deve essere soddisfatto al fine di non incorrere nella corresponsione al creditore degli interessi di mora, e dunque il rispetto temporale dei pagamenti, l'altra conferendo la possibilità al creditore, su sua istanza, di ottenere la certificazione del credito ai fini della successiva cessione pro solvendo o pro soluto dello stesso, in costanza di debiti pregressi delle pubbliche amministrazioni.

SPL - Servizio idrico

La funzione della tariffa dell'"acqua"

■ **Cons. Stato, sez. II, 25 gennaio 2013, n. 267/13 (parere)**

A seguito del referendum svoltosi nel giugno del 2012, la tariffa del servizio idrico deve essere sta-

bilata in misura tale da remunerare il solo costo del servizio e non anche il capitale investito.

Responsabilità dei funzionari pubblici (profili sostanziali) - Fattispecie

Responsabilità conseguente ad affidamento di consulenze

■ **Corte conti, sez. III App., 18 gennaio 2013, n. 40**

Considerato il ruolo di garante della conformità e legalità dell'azione amministrativa, nonostante l'eliminazione del parere di legittimità, il segretario comunale è responsabile del danno subito dall'ente qualora vengano affidati incarichi esterni in assenza dei presupposti stabiliti dal legislatore (3).

Tributi locali - Condonò

Gli enti locali non possono individuare autonome ipotesi di condono

■ **Corte conti, sez. reg. contr. Campania, 17 gennaio 2013, n. 10**

Agli enti locali è posto il divieto di individuare autonome ipotesi di condono riferite ai tributi locali, al di fuori di quelle stabilite dal legislatore nazionale che ha competenza esclusiva.

Tributi locali - Imposta di soggiorno

Gli albergatori sono agenti contabili

■ **Corte conti, sez. reg. contr. Veneto, 16 gennaio 2013, n. 19**

Gli albergatori che riscuotono l'imposta di soggiorno per conto dell'ente locale maneggiano risorse pubbliche e, pertanto, sono da considerare agenti contabili.

Note:

(2) La legge di stabilità per il 2013 ha stabilito che le controversie inerenti all'inserimento nell'elenco delle Amministrazioni pubbliche predisposto dall'Istat siano devolute alla giurisdizione esclusiva della Corte dei conti ai sensi dell'art. 103, c. 2, Cost. e, quindi, non siano più di competenza dei giudici amministrativi.

(3) In precedenza, si veda per una fattispecie di interesse: Corte conti, sez. giurisd. reg. Trentino Alto Adige, Trento, 10 febbraio 2012, n. 1.

Società e organismi partecipati - Divieto costituzione enti

Il divieto non opera laddove lo preveda la legge

■ Corte conti, sez. reg. contr. Lombardia, 15 gennaio 2013, n. 8

Il divieto previsto dall'art. 9, co. 6 del D.L. n. 95 del 2012 non opera nei casi nei quali vi sia una specifica norma di legge che preveda che gli enti locali possano costituire un particolare ente per raggiungere una specifica finalità (4).

Debito fuori bilancio - Riconoscimento

La procedura per il riconoscimento

■ Corte conti, sez. reg. contr. Marche, 14 gennaio 2013, n. 2

La procedura per il riconoscimento dei debiti fuori bilancio stabilita dal Tuel è inderogabile e, pertanto, deve essere adottata dagli Enti locali tutte le volte che insorga un'obbligazione non prevista all'interno del bilancio di previsione dell'ente (5).

Responsabilità dei funzionari pubblici (profili sostanziali) - Fattispecie

Il disavanzo di amministrazione può configurarsi quale danno erariale

■ Corte conti, sez. III App., 11 gennaio 2013, n. 21

Un disavanzo di amministrazione che sia conseguente al compimento di reiterate e gravi anomalie contabili (quali, ad es. false rappresentazioni contabili) costituisce danno erariale a carico del sindaco, degli assessori e dei revisori dei conti.

Società e organismi partecipati - Insolvenza

Le società pubbliche non possono fallire

■ Trib. Civ. Palermo, IV, 8 gennaio 2013, n. 99

Le società a partecipazione pubbliche affidatarie della gestione di un servizio pubblico locale hanno natura sostanziale di ente pubblico e non possono essere considerate imprenditori commerciali e, conseguentemente, non sono assoggettabili alle procedure concorsuali.

Personale - Assunzioni a tempo determinato

Sostituzione per maternità e vincoli di finanza pubblica

■ Corte conti, sez. reg. contr. Toscana, 12 dicembre 2012, n. 452

Anche nel caso di assunzione a tempo determinato in sostituzione di un dipendente assente per maternità non è possibile derogare ai limiti di spesa stabiliti dall'art. 9, co. 28 del D.L. n. 78 del 2010, anche se l'ente nell'ambito della sua autonomia organizzativa può disciplinare la materia del lavoro flessibile in relazione alle diverse categorie purché nel complesso venga osservato il limite stabilito dalla citata disposizione legislativa (6).

Note:

(4) In proposito si veda anche Sez. contr. Lombardia, 21 gennaio 2013, n. 20.

(5) In proposito si veda anche corte conti, sez. reg. contr. Puglia, 26 gennaio 2012, n. 9

(6) Si tratta di una questione che ha visto numerosi interventi della magistratura contabile. In proposito, si vedano: sez. contr. Molise, 14 febbraio 2013, n. 2; sez. contr. Emilia Romagna, 15 febbraio 2013, n. 63; sez. contr. Lombardia, 25 gennaio 2013, n. 28

itinerà

GUIDE GIURIDICHE

La nuova collana curata **dai professionisti per i professionisti** del diritto

La collana sviluppa, in chiave **multidisciplinare**, tutti gli ambiti settoriali del diritto con un approccio **pratico-operativo** di **alto livello qualitativo**. Ciascun titolo è affidato a **Studi e Professionisti** leader dei diversi settori del diritto.

Le Guide sono arricchite da **clausole contrattuali**, **case history**, **esempi**, **casistica giurisprudenziale**, **focus**, **adempimenti**, **quesiti**, **schemi riepilogativi**, **approfondimenti bibliografici** e da un **dettagliato indice analitico**.



Famiglia
a cura di Carlo Rimini
STUDIO RIMINI
ed. 2012 - € 55,00



**Contratti di finanziamento bancario,
di investimento, assicurativi e derivati**
a cura di L. Acciari, M. Bragantini, D. Braghini,
E. Grippo, P. Iemma, M. Zaccagnini
**GIANNI-ORIGONI
GRIPPO-CAPPELLI
PARTNERS**
ed. 2012 - € 68,00



Arbitrato
a cura di L. Salvaneschi,
L. Radicati di Brozolo, A. Carlevaris,
V. Allavena, F. Cintioli, M. Iacoviello,
D. Ielo, A. Negri, M. Olivieri, A. Villa
BONELLI EREDE PAPPALARDO
STUDIO LEGALE
ed. 2012 - € 57,00



Diritto sanitario
a cura di Lorenzo Lamberti
**R&P
Legal**
ed. 2012 - € 57,00



**Fallimento
e altre procedure concorsuali**
a cura di Paolo Pototschnig,
Fabio Marelli, Maurizio Cimetti
NCTM
Studio Legale Associato
ed. 2010 - € 95,00



Compravendita immobiliare
a cura di Mariagrazia Monegat
e Augusto Ciria
**LEXJUS
SINACTA**
ed. 2010 - € 55,00

www.ipsoa.it/itinerà

Legislazione e prassi

Osservatorio normativo

a cura di Francesco Bruno
Presidente onorario Ardel

Rendiconto

Dati contabili alla Corte dei conti

1. Gli enti locali inviano telematicamente alla Corte dei conti, sezione enti locali, il rendiconto completo di allegati. (*art. 227, c. 6, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267*).

1.1. Con D.M. 24 giugno 2004, modificato con successivo D.M. 9 maggio 2006, sono determinati i tempi, le modalità e il protocollo di comunicazione per la trasmissione telematica dei dati contabili relativi al rendiconto. (*in G.U. n. 163 del 14 luglio 2004 e in G.U. n. 120 del 25 maggio 2006*).

1.2. Le modalità tecniche di invio telematico potranno essere modificate con decreto del Presidente della Corte dei conti. (*art. 2, D.M. 9 maggio 2006*).

1.3. L'obbligo della trasmissione telematica, previsto con gradualità dal rendiconto dell'esercizio 2004, dall'anno 2009, con riferimento al rendiconto dell'esercizio 2008, è imposto anche alle comunità montane, ultime tenute all'adempimento.

1.4. Con deliberazione della Sezione Autonomie della Corte dei conti 36 marzo 2013, n. 6/AUT/2013, depositata in segreteria il 15 marzo 2013, sono state stabilite le modalità ed i termini per l'inoltro dei rendiconti 2012 e della documentazione allegata.

1.5. La trasmissione telematica del rendiconto 2012 e quella in forma cartacea dei documenti richiesti a corredo deve avvenire:

- dal 2 maggio al 15 maggio 2013, per le province ed i comuni con più di 20.000 abitanti;
- dal 16 maggio al 19 maggio 2013, per i comuni da 3.000 a 19.999 abitanti;
- dal 30 maggio al 12 giugno 2013, per i comuni fino a 2.999 abitanti e per le comunità montane.

1.6. La documentazione richiesta a corredo, da trasmettere in forma cartacea, riguarda esclusivamente le province ed i comuni i cui rendiconti chiudono in disavanzo.

1.7. Gli enti che non abbiano approvato il rendiconto 2012 devono trasmettere, entro il 30 giugno 2013, lo schema di rendiconto predisposto dagli uffici per la giunta, oppure, se disponibile, lo schema di rendiconto presentato dalla giunta al consiglio.

1.8. Anche dopo il decorso del superiore termine, per tutti gli enti, rimane adempimento ineludibile la trasmissione entro cinque giorni dalla deliberazione consiliare di approvazione del rendiconto 2012.

Contabilità e regole di gestione

Banca dati amministrazioni pubbliche

1. Con D.M. economia e finanze 26 febbraio 2013, sono dettate le modalità attuative per la trasmissione alla banca dati delle amministrazioni pubbliche delle informazioni relative alle opere pubbliche in corso di progettazione o di realizzazione alla data del 21 febbraio 2012 e di quelle avviate successivamente, da parte delle amministrazioni pubbliche destinatarie di finanziamenti e agevolazioni a carico del bilancio dello Stato finalizzati alla realizzazione delle opere pubbliche. (*in G.U. n. 54 del 5 marzo 2013*).

1.1. In sede di prima applicazione, le informazioni, con riferimento allo stato di at-

tuazione delle opere al 30 giugno 2013, devono essere trasmesse dal 30 settembre al 20 ottobre 2013.

1.2. A partire dalla rilevazione riferita allo stato di attuazione delle opere al 31 ottobre 2013, le informazioni devono essere trasmesse entro i trenta giorni successivi, con riferimento allo stato di attuazione alle date del 28 febbraio, del 30 aprile, del 30 giugno, del 31 agosto, del 31 ottobre e del 31 dicembre di ciascun anno.

1.3. L'adempimento all'obbligo di comunicazione è presupposto del relativo finanziamento a carico del bilancio dello Stato.

Interesse sulle somme iscritte a ruolo

1. Con provvedimento direttoriale agenzia delle entrate 4 marzo 2013, prot. 2013/27678, è aumentato dal 4,5504% al 5,2233%, a decorrere dal 1° maggio 2013, il tasso degli interessi di mora per ritardato pagamento delle somme iscritte a ruolo.

Ordinamento autonomie locali

Controlli e verifiche - Corte dei conti

1. Le sezioni regionali della Corte dei conti esercitano le funzioni di controllo in corso d'esercizio verificando, con cadenza semestrale (*art. 148, c. 1, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, nel testo sostituito dall'art. 3, c. 1, lett. e, D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213*):

- a) la legittimità e la regolarità delle gestioni;
- b) il funzionamento dei controlli interni, ai fini del rispetto delle regole contabili e dell'equilibrio di bilancio.

1.1. Per consentire l'esercizio del controllo, gli enti locali con popolazione superiore a 15.000 abitanti trasmettono semestralmente alla Corte un referto sulla regolarità della gestione e sull'adeguatezza del sistema dei controlli interni adottato, sulla base delle linee guida deliberate dalla Sezione delle autonomie della Corte dei conti.

1.1.1. Con deliberazione Corte dei conti, sezione autonomie, 11 febbraio 2013, n. 4/SEZAUT/2013/INPR, sono approvate le linee guida per il referto semestrale del sindaco, per i comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, e del presidente della provincia, e lo schema di relazione. (*in G.U. n. 57 dell'8 marzo 2013*).

1.1.2. I contenuti della relazione devono essere condivisi dagli organi di controllo interno e accompagnati dal parere del collegio dei revisori.

1.1.3. La relazione relativa al 1° semestre 2013 dovrà essere trasmessa alla sezione regionale di controllo entro il 30 settembre 2013; quella relativa al 2° semestre, non oltre il 31 marzo 2014.

1.1.4. Il referto semestrale è, altresì, inviato al presidente del consiglio comunale o provinciale.

1.2. Per l'esercizio dell'attività di controllo, la Corte dei conti può attivare verifiche da parte dei servizi ispettivi di finanza pubblica. (*art. 148, c. 3*).

1.2.1. In caso di assenza o inadeguatezza dei referti semestrali degli enti locali, rilevate dalle sezioni regionali di controllo, e fermo restando le eventuali ulteriori responsabilità per dolo o colpa grave, le sezioni giurisdizionali della Corte dei conti irrogano agli amministratori responsabili una sanzione pecuniaria pari ad un minimo di 5 e fino ad un massimo di 20 volte la retribuzione mensile spettante al momento della violazione. (*art. 148, c. 4*).

Ordinamento finanziario e contabile

Organo di revisione

1. Per le sostituzioni di componenti dello stesso organo a seguito di eventuali cessazioni anticipate dell'incarico, alla nomina del subentrante si provvede con nuovo

**Enti locali
strutturalmente
deficitari**

procedimento di estrazione. (*comunicato ministero interno, direzione centrale finanza locale, 8 marzo 2013*).

1.1. Se il componente cessante dalla carica è il presidente dell'organo, il nuovo presidente è il componente che risulti aver ricoperto il maggior numero di incarichi di revisore della durata di tre anni già svolti presso enti locali e, in caso di egual numero di incarichi ricoperti, ha rilevanza la maggior dimensione demografica degli enti presso i quali si è già svolto l'incarico.

1. Sono da considerarsi in condizioni strutturalmente deficitarie gli enti locali che presentano gravi e incontrovertibili condizioni di squilibrio, rilevabili da una apposita tabella da allegare al rendiconto della gestione contenente parametri obiettivi dei quali almeno la metà presentino valori deficitari. (*art. 242, c. 1, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267*).

1.1. La tabella che individua la condizione di deficiarietà strutturale deve essere allegata non più al certificato sul rendiconto, bensì al rendiconto. (*art. 242, c. 1, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, nel testo sostituito dall'art. 3, c. 1, lett. p, D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213*).

1.2. I parametri obiettivi e le modalità per la compilazione della tabella da allegare al rendiconto sono stabiliti con decreto ministeriale (*art. 242, c. 2*).

1.3. Ai fini dell'individuazione degli enti locali strutturalmente deficitari, in mancanza di parametri aggiornati per l'anno in riferimento e fino alla fissazione dei nuovi parametri, si applicano quelli precedenti. (*art. 242, c. 2*).

1.4. I parametri obiettivi fissati con D.M. interno cessano di avere valenza triennale e si applicano fino alla fissazione di nuovi parametri. (*art. 242, c. 2, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, nel testo sostituito dall'art. 3, c. 1, lett. p, D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213*).

1.5. Per l'anno 2013 la condizione di deficiarietà strutturale continua ad essere rilevata dalla tabella allegata al certificato sul rendiconto 2011. (*art. 3, c. 5, D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213*).

1.6. Gli enti locali strutturalmente deficitari sono soggetti al controllo centrale sulle dotazioni organiche e sulle assunzioni di personale da parte della commissione per la finanza e per gli organici degli enti locali, nonché in materia di copertura del costo di alcuni servizi. (*art. 243, c. 1 e 2*).

1.7. Gli enti locali strutturalmente deficitari sono tenuti a rispettare la copertura minima dei costi complessivi di gestione con i relativi proventi tariffari e contributi finalizzati, relativamente ai seguenti servizi (*art. 243, c. 2, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267*):

a) copertura del 36%, per i servizi a domanda individuale (i costi di gestione degli asili nido sono calcolati al 50%);

b) copertura dell'80%, per il servizio acquedotto;

c) copertura nella misura prevista dalla legislazione vigente, per il servizio di smaltimento rifiuti solidi urbani interni ed equiparati.

1.7.1. In mancanza di copertura minima, a decorrere dalla gestione dell'esercizio 2011, è applicata agli enti inadempienti una sanzione pari all'1% delle entrate correnti (precedentemente, 1% del contributo ordinario) risultanti dal certificato di bilancio del penultimo esercizio finanziario precedente a quello in cui viene rilevato il mancato rispetto. (*art. 243, c. 5 e 5 bis, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, nel testo sostituito dall'art. 4, c. 9, D.L. 2 marzo 2012, n. 16, convertito dalla legge 26 aprile 2012, n. 44*).

1.7.2. La sanzione si applica sulle risorse da trasferimenti erariali e federalismo fiscale; in caso di incapienza, l'ente locale è tenuto a versare al bilancio dello Stato le somme residue.

2. Con D.M. 10 giugno 2003, sono stati definiti i parametri obiettivi ed approvate le tabelle, con relative modalità per la compilazione, per la certificazione ai fini del-

l'accertamento della condizione di ente strutturalmente deficitario per il triennio 2001-2003. (in *G.U. n. 188 del 14 agosto 2003*).

3. Con D.M. 24 settembre 2009 sono stati aggiornati i parametri obiettivi per il triennio 2010-2012 concernenti l'individuazione degli enti locali strutturalmente deficitari. (in *G.U. n. 238 del 13 ottobre 2009*).

4. Con D.M. interno 18 febbraio 2013 sono stati aggiornati i parametri obiettivi per il triennio 2013-2015. (in *G.U. n. 55 del 6 marzo 2013*).

4.1. Il triennio per l'applicazione dei parametri decorre dall'anno 2013 e, pertanto, i parametri trovano applicazione a partire dagli adempimenti relativi al rendiconto 2012.

Enti locali dissestati **1.** Agli enti dissestati dal 4 ottobre 2007 al 10 ottobre 2012, è concesso un contributo, per gli anni 2012-2014, destinato all'incremento della massa attiva della gestione liquidatoria. (art. 3bis, *D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213*).

1.1. Con D.M. interno 11 marzo 2013 è determinato il contributo per l'anno 2012. (in *G.U. n. 65 del 18 marzo 2013*).

Entrate

Trasferimenti statali - Fondo Iva

1. I trasferimenti statali compensativi sul fondo sono stati fiscalizzati nei confronti dei comuni (dal 2011) e delle province (dal 2012) delle regioni a statuto ordinario, per cui sono stati erogati ai soli comuni e province della regione Sardegna ed alle unioni di comuni, ai consorzi e alle comunità montane delle regioni a statuto ordinario e della regione Sardegna. (*circolare ministero interno, direzione centrale finanza locale, 22 marzo 2012, n. F.L. 6/2012 e comunicato 22 marzo 2012*).

1.1. Per i comuni della regione Sardegna, limitatamente alle tipologie di trasferimenti fiscalizzati, sono soppressi, dall'anno 2013, i trasferimenti erariali. (art. 1, c. 380, lett. e, *legge 24 dicembre 2012, n. 228*).

1.2. Gli enti che allo stato attuale possono presentare la certificazione per l'erogazione del fondo sono le province della regione Sardegna, le comunità montane, le unioni ed i consorzi per le regioni a statuto ordinario e per la regione Sardegna. (*circolare ministero interno, direzione centrale finanza locale, 5 marzo 2013, n. F.L. 6/2013*).

2. Le risorse erariali derivanti dall'assoggettamento ad Iva di prestazioni di servizi non commerciali per i quali è previsto il pagamento di una tariffa da parte degli utenti, affidate a soggetti esterni agli enti, a decorrere dal 1° gennaio 2000, vanno ad alimentare un fondo da ripartire agli enti interessati. (art. 6, c. 3, *legge 23 dicembre 1999, n. 488*).

2.1. Le disposizioni per l'attivazione del fondo e per la sua ripartizione, finalizzato al contenimento delle tariffe, sono dettate con D.P.R. 8 gennaio 2001, n. 33.

2.2. Per l'attribuzione del contributo spettante per gli anni a decorrere dal 2001, gli enti devono attestare gli oneri sostenuti a titolo di imposta sul valore aggiunto sui contratti stipulati per l'affidamento della gestione di servizi non commerciali per i quali è previsto il pagamento di una tariffa da parte degli utenti a soggetti esterni all'amministrazione, intendendosi per servizi non commerciali quelli assoggettati ad Iva che, ove prestati dagli enti locali, sarebbero considerati esenti ovvero non rientrerebbero nel campo di applicazione dell'imposta.

2.3. La modifica intervenuta con la legge finanziaria 2007, che limita la contribuzione statale ai soli casi di esternalizzazione di servizi non commerciali per i quali è previsto il pagamento di una tariffa da parte degli utenti, si applica dal 1° gennaio 2007. (art. 2, c. 9, *legge 24 dicembre 2007, n. 244*).

2.4. L'attestazione degli oneri per Iva, sulla base delle risultanze delle fatture rilasciate dagli affidatari dei predetti servizi, deve essere inviata, con l'apposito modello di certificazione, entro il termine perentorio del 31 marzo di ciascun anno, al Ministro dell'interno, per il tramite delle prefetture competenti per territorio. (*Circolare ministero interno, direzione centrale finanza locale, 28 gennaio 2004, n. F.L./1/2004*).

2.5. La mancata trasmissione delle certificazioni entro il 31 marzo non consentirà la partecipazione al riparto del fondo.

2.6. L'erogazione del contributo spettante a ciascun ente avviene in due rate. Il pagamento della prima rata, fissata entro il 30 giugno di ciascun anno, nella misura del 50% dello stanziamento di iniziale dello stato di previsione del Ministro dell'interno. Il pagamento della seconda rata, per la quale non è fissata la scadenza, sulla base delle previsioni di bilancio definitivamente assestate.

Imposta municipale propria

1. Nel caso in cui un immobile posseduto da un ente non commerciale venga concesso in comodato a un altro ente non commerciale per lo svolgimento di attività non commerciali, permane l'esenzione dall'imposta. (*risoluzione ministero economia e finanze, dipartimento delle finanze, 4 marzo 2013, n. 4/DF*).

2. Dall'anno 2013, è riservato allo Stato il gettito Imu derivante dagli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D (*art. 1, c. 380, lett. f, legge 24 dicembre 2012, n. 228*):

D1 - opifici;

D2 - alberghi e pensioni (con fini di lucro);

D3 - teatri, cinematografi, sale per concerti e spettacoli e simili (con fini di lucro);

D4 - case di cura ed ospedali (con fini di lucro);

D5 - istituti di credito, cambio e assicurazione (con fini di lucro);

D6 - fabbricati e locali per esercizi sportivi (con fini di lucro);

D7 - fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività industriale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni;

D8 - fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività commerciale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni;

D9 - edifici galleggianti o sospesi assicurati a punti fissi del suolo, ponti privati soggetti a pedaggio.

2.1. Rientrano nel campo di applicazione della riserva anche i fabbricati rurali (Ctg. D10), assoggettati all'aliquota dello 0,2%. (*risoluzione ministero economia e finanze, dipartimento delle finanze, 28 marzo 2013, n. 5/DF*).

2.2. Il gettito dell'imposta riservata allo Stato è calcolato con l'aliquota base dello 0,76% sugli immobili delle categorie da D1 a D9.

2.2.1. I comuni possono ridurre l'aliquota base dello 0,76% fino alla metà per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano locati e, comunque, per un periodo non superiore a tre anni dall'ultimazione dei lavori. (*art. 13, c. 9 bis, D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, aggiunto dall'art. 56, c. 1, D.L. 24 gennaio 2012, n. 1, convertito dalla legge 24 marzo 2012, n. 27*).

2.2.2. Per effetto della riserva allo Stato del gettito Imu derivante dagli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D, la facoltà di riduzione dell'aliquota fino allo 0,38% non potrà essere esercitata, così come non può essere esercitata la facoltà di ridurre, sempre per gli immobili del gruppo catastale D, l'aliquota base fino allo 0,4% per gli immobili non produttivi di reddito fondiario, per quelli non locati e per quelli posseduti da soggetti passivi all'Ires. (*risoluzione ministero economia e finanze, dipartimento delle finanze, 28 marzo 2013, n. 5/DF*).

2.2.3. Per effetto della riserva, non potrà essere esercitata neppure la riduzione dallo 0,2% fino allo 0,1% dell'aliquota per i fabbricati rurali strumentali.

2.3. I comuni possono elevare l'aliquota dello 0,76% fino al massimo di 0,3 punti percentuali, introitando il maggior gettito corrispondente (*art. 1, c. 380, lett. g*).

3. La procedura di trasmissione telematica dei regolamenti e delle delibere di approvazione delle aliquote Imu è disponibile dal 16 aprile 2012. (*nota ministero economia e finanze, dipartimento finanze, direzione federalismo fiscale, 6 aprile 2012, prot. 5343/2012*).

3.1. L'inserimento degli atti sul sito www.finanze.gov.it sostituisce ogni altra modalità di invio precedentemente indicata.

3.2. A decorrere dall'anno 2013, le deliberazioni in materia di Imu devono essere trasmesse al ministero economia e finanze solo per via telematica. (*art. 13, c. 13 bis, D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, aggiunto dall'art. 4, c. 5, lett. l, D.L. 2 marzo 2012, n. 16, convertito dalla legge 26 aprile 2012, n. 44*).

3.2.1. L'efficacia delle deliberazioni decorre dalla pubblicazione sul sito internet del dipartimento delle finanze.

3.2.2. Se la pubblicazione interviene entro il 30 aprile dell'anno cui la delibera si riferisce, gli effetti retroagiscono al 1° gennaio. A tal fine, la trasmissione al Mef deve avvenire entro il 23 aprile. (*risoluzione ministero economia e finanze, dipartimento delle finanze, 28 marzo 2013, n. 5/DF*).

3.2.3. In caso di mancata pubblicazione entro il termine del 30 aprile, le aliquote e le detrazioni si intendono prorogate di anno in anno.

Tributo comunale sui rifiuti e sui servizi (Tares)

1. Con provvedimento direttoriale agenzia delle entrate 29 marzo 2013, n. 39724/2013, sono attivate procedure di interscambio dei dati tra i comuni e l'agenzia. (*art. 14, c. 9, D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, nel testo sostituito dall'art. 1, c. 387, lett. b, legge 24 dicembre 2012, n. 228*).

Partecipazione all'accertamento fiscale - Comuni

1. I comuni hanno titolo ad una quota di partecipazione all'accertamento fiscale e contributivo pari al 50% delle somme riscosse a titolo definitivo relative a tributi statali, nonché delle sanzioni civili applicate sui maggiori contributi riscossi a titolo definitivo, a seguito dell'intervento del comune che ha contribuito all'accertamento stesso. (*art. 1, c. 1, D.L. 30 settembre 2005, n. 203, convertito dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, nel testo sostituito dall'art. 18, c. 5, lett. a, D.L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito dalla legge 30 luglio 2010, n. 122; art. 2, c. 10, lett. b, D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23*).

1.1. Per gli anni 2012, 2013 e 2014, la quota di partecipazione è elevata al 100% . (*art. 1, c. 12bis, D.L. 13 agosto 2011, n. 138, convertito dalla legge 14 settembre 2011, n. 148; art. 1, c. 12 quater, abrogato dall'art. 11, c. 10, D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214*).

1.1.1. La quota di partecipazione è estesa anche alle somme riscosse a titolo non definitivo. (*art. 2, c. 10, lett. b, D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23*).

1.2. L'attribuzione ai comuni è effettuata in via provvisoria, salvo recupero, in caso di rimborso ai contribuenti a qualunque titolo, con modalità stabilite con D.M. economia e finanze 8 marzo 2013. (*in G.U. n. 65 del 18 marzo 2013*).

1.2.1. Il recupero delle somme corrisposte ai comuni in via provvisoria e successivamente rimborsate ai contribuenti è effettuato a valere sulle somme spettanti ai comuni stessi negli anni successivi per il contributo dato all'attività di accertamento dei tributi statali.

Proventi dei permessi di costruire

1. Le maggiori entrate derivanti dai contributi per il rilascio dei permessi di costruire e dalle relative sanzioni, conseguenti a nuovi piani regolatori e piani particolareggiati o lottizzazioni convenzionate, nuovi regolamenti edilizi con annesso programma

di fabbricazione e relative lottizzazioni convenzionate ed alle revisioni degli strumenti urbanistici esistenti, sono destinate alla realizzazione di opere pubbliche di urbanizzazione, di recupero urbanistico e di manutenzione di patrimonio comunale in misura non inferiore al 50% del totale annuo. (*art. 4, c. 3, legge 14 gennaio 2013, n. 10*).

Indebitamento

Certificazione mutui

1. Con D.M. interno 15 febbraio 2013 è stato approvato il certificato relativo alla richiesta del contributo a concorso dell'onere di ammortamento dei mutui contratti nel 2012, a valere sulle quote 1992 e retro non ancora utilizzate del fondo per lo sviluppo degli investimenti. (*in G.U. n. 56 del 7 marzo 2013*).

1.1. La certificazione, sottoscritta dal responsabile del servizio, deve essere trasmessa alle prefetture competenti per territorio entro il termine perentorio del 31 marzo 2013, a pena di decadenza, e non deve comprendere i mutui concessi dalla Cassa dd.pp., dall'Inpdap e dall'Istituto per il credito sportivo.

Servizi pubblici

Piano triennale di prevenzione della corruzione

1. Con intese in sede di conferenza unificata Stato-regioni-autonomie locali da raggiungere entro il 28 marzo 2013, sono stabiliti tempi e modalità per la definizione, da parte di ciascuna amministrazione, del piano triennale di prevenzione della corruzione, a partire da quello relativo al 2013-2015, e alla sua trasmissione alla regione e al dipartimento funzione pubblica. (*art. 1, c. 60, lett. a, legge 6 novembre 2012, n. 190*).

2. Entro il 31 gennaio di ogni anno, l'organo di indirizzo politico adotta il piano triennale di prevenzione della corruzione, individuando le attività nell'ambito delle quali è più elevato il rischio di corruzione, prevedendo meccanismi di controllo e di monitoraggio e individuando specifici obblighi di trasparenza ulteriori rispetto a quelli già previsti dalle leggi. (*art. 1, c. 8 e 9, legge 6 novembre 2012, n. 190*).

2.1. In fase di prima applicazione, il termine per l'approvazione del piano è fissato al 31 marzo 2013. (*circolare dipartimento funzione pubblica, 25 gennaio 2013, n. 1*).

2.1.1. Il termine del 31 marzo 2013 non può, comunque, essere considerato perentorio, in attesa delle intese di cui al precedente punto 1. (*comunicato Civit, marzo 2013*).

2.2. Il piano è proposto dal responsabile della prevenzione della corruzione che è individuato, di norma, nel segretario, salva diversa e motivata determinazione. (*art. 1, c. 7 e 8*).

2.2.1. Il titolare del potere di nomina del responsabile della prevenzione della corruzione è il Sindaco. (*deliberazione Civit, 13 marzo 2013, n. 15*).

2.1.2. Il piano adottato deve essere trasmesso al dipartimento della funzione pubblica.

2.3. Entro lo stesso termine del 31 gennaio, il responsabile definisce le procedure per selezionare e formare i dipendenti destinati ad operare in settori particolarmente esposti alla corruzione. (*art. 1, c. 8*).

2.3.1. La mancata predisposizione del piano e la mancata adozione delle procedure per la selezione e formazione dei dipendenti costituiscono elementi di valutazione della responsabilità dirigenziale.

2.4. Il responsabile della prevenzione provvede, altresì, alla verifica dell'attuazione del piano, a proporre modifiche quando sono accertate violazioni ed alla rotazione degli incarichi. (*art. 1, c. 10*).

2.5. Il responsabile della prevenzione risponde anche sul piano disciplinare, oltre che per danno erariale e all'immagine della pubblica amministrazione, in caso di commissione, all'interno dell'ente, di un reato di corruzione accertato con sentenza passata in giudicato, salvo che non provi di avere predisposto il piano di prevenzione e di avere vigilato. (*art. 1, c. 12*).

2.5.1. La sanzione disciplinare non può essere inferiore alla sospensione dal servizio con privazione della retribuzione da un minimo di un mese ad un massimo di sei mesi. (*art. 1, c. 13*).

2.6. La violazione, da parte dei dipendenti, delle misure di prevenzione previste dal piano costituisce illecito disciplinare. (*art. 1, c. 14*).

2.7. Entro il 15 dicembre di ogni anno, il responsabile della prevenzione pubblica sul sito web dell'ente una relazione sui risultati dell'attività e la trasmette all'organo di indirizzo politico. (*art. 1, c. 14*).

3. Con circolare dipartimento funzione pubblica, 25 gennaio 2013, n. 1, sono fornite informazioni sulle disposizioni della legge 190/2012 per la prevenzione e la repressione della corruzione e dell'illegalità nella pubblica amministrazione.

Spazi verdi urbani

1. I comuni con popolazione superiore a 15.000 abitanti provvedono, entro sei mesi dalla registrazione anagrafica di ogni neonato residente e di ciascun minore adottato, a porre a dimora un albero nel territorio comunale e a dare informazione sulla tipologia dell'albero e sul luogo dove è stato piantato alla persona che ha richiesto la registrazione anagrafica. (*art. 1, c. 1 e 2, legge 29 gennaio 1992, n. 113, nel testo modificato dall'art. 2, c. 1, lett. a/b, legge 14 gennaio 2013, n. 10*).

1.1. Entro il 31 gennaio 2014, ciascun comune provvede a censire e classificare gli alberi piantati, nell'ambito del rispettivo territorio, in aree urbane di proprietà pubblica. (*art. 3bis, c. 1, legge 29 gennaio 1992, n. 113, aggiunto dall'art. 2, c. 1, lett. c, legge 14 gennaio 2013, n. 10*).

1.2. Il sindaco, due mesi prima la naturale scadenza del mandato e in ogni ulteriore ipotesi di cessazione anticipata del mandato del sindaco, l'autorità subentrante, rendono noto il bilancio arboreo del comune. (*art. 3bis, c. 2*).

2. I comuni e le province, in base a sistemi di contabilità ambientale, danno annualmente conto, nei rispettivi siti internet, del contenimento o della riduzione delle aree urbanizzate e dell'acquisizione e sistemazione delle aree destinate a verde pubblico dalla strumentazione urbanistica vigente. (*art. 6, c. 4, legge 14 gennaio 2013, n. 10*).

Pubblico impiego

Conto annuale e relazione sulla gestione del personale

1. Con circolare del ministero economia e finanze, ragioneria generale dello Stato, 25 marzo 2013, n. 15, sono state diramate le istruzioni per il monitoraggio trimestrale della spesa del personale relativa all'esercizio 2013 e la relazione illustrativa sulla gestione 2012.

1.1. I modelli di rilevazione da utilizzare per il monitoraggio 2013 sono disponibili in formato elettronico nel sito internet del ministero economia e finanze; devono essere inviati esclusivamente on-line e sottoscritti dal responsabile del procedimento e dal presidente del collegio dei revisori.

1.2. Per gli enti locali i termini per la trasmissione della relazione sulla gestione 2012 sono fissati dal 27 marzo al 6 maggio 2013.

1.3. Tutte le province e i 598 comuni facenti parte del campione d'indagine sono tenuti a trasmettere il modello di rilevazione trimestrale del personale dipendente e delle relative spese entro la fine del mese successivo ad ogni trimestre.

Contratti di lavoro flessibile

1. Con circolare Inps, 29 marzo 2013, n. 49, sono fornite indicazioni sulle novità della riforma del mercato del lavoro di cui alla legge 28 giugno 2012, n. 92.

Contratti e appalti

Documento unico di regolarità contributiva

1. Con messaggio Inps, 21 marzo 2013, n. 4925, sono forniti chiarimenti sul Durc nel caso di imprese in concordato preventivo e di società di capitali.



ALMA MATER STUDIORUM
UNIVERSITÀ DI BOLOGNA
SEDE DI FORLÌ

Il prossimo 25 ottobre avrà inizio la XII edizione del corso di Alta Formazione universitaria in **Pianificazione e controllo strategico degli enti locali**, prima ed ancora unica iniziativa nel panorama nazionale, interamente dedicata ai processi di formulazione delle strategie ed ai connessi strumenti di reporting.

Per il taglio appositamente operativo e per l'ampio spazio riservato all'analisi di casi aziendali concernenti esperienze eccellenti, il corso si rivolge a dirigenti e responsabili di servizio di enti locali ed aziende pubbliche, ai rispettivi amministratori e ai liberi professionisti che si dedicano alla consulenza ed alla revisione di enti locali ed aziende pubbliche di servizio.

Il Corso è riservato a 30 partecipanti. La selezione delle candidature avverrà tramite colloquio motivazionale e analisi dei curricula.

Il Corso si articola in **5 moduli** sviluppati a settimane alterne nelle giornate di venerdì e sabato mattina, per complessivi 20 crediti formativi universitari, che richiederanno la frequenza di 160 ore di lezione frontale. I moduli riguarderanno le seguenti aree: **pianificazione e controllo strategico; strategie e politiche dell'ente locale; controlli interni e armonizzazione contabile; misurazione e valutazione della performance; accountability e strumenti di rendicontazione sociale.**

La quota di partecipazione ammonta a € 1.800, comprensiva dell'iscrizione, del materiale didattico e dell'attività di tutoraggio in e-learning.

Il bando scade il 16 settembre 2013

Direttore del corso: **Prof. Luca Mazzara**
e-mail: luca.mazzara@unibo.it

Per informazioni e iscrizioni:

Segreteria Organizzativa:

tel. 0543/374144 - fax. 0543/374153

e-mail: cristina.nanti2@unibo.it

Web site: www.mastercity.it/i-corsi-di-alta-formazione/

Sede del Corso: Padiglione Celtico, via Lombardini n. 5, Forlì

Diritto sanitario

a cura di Lorenzo Lamberti



Diritto sanitario

Il volume, inserito all'interno della Collana "Itinerà - Guide giuridiche", affronta con un approccio **sistematico** e un taglio **assertivo** tutti gli aspetti relativi al Diritto sanitario.

Partendo dal diritto alla salute e dal "sistema Servizio sanitario", il testo offre un'analisi approfondita delle tematiche relative alle prestazioni sanitarie, ai soggetti, al personale.

Un'attenzione particolare è dedicata ai **rapporti di lavoro** (professioni mediche e sanitarie non mediche), alla **responsabilità del medico** (civile, penale, amministrativa, contabile e disciplinare), all'**attività contrattuale** delle aziende ospedaliere e sanitarie, alla **privacy** e al **regime fiscale** delle aziende sanitarie.

Completa il volume l'analisi della **gestione del patrimonio** degli enti sanitari e dello **smaltimento dei rifiuti**.

Arricchiscono l'opera **case history**, **esempi**, **schemi riepilogativi**, **appendice** (con atti originali) ed un dettagliato **indice analitico**.

Disponibile anche nella versione **e-book**.



Gruppo Wolters Kluwer

Compili subito il coupon, e lo invii via fax allo 02.82476403.
Può acquistare anche on line su www.shopwki.it oppure può contattare l'Agenzia della Sua zona (www.shopwki.it/agenzie) o rivolgersi alle migliori librerie della Sua città.

☐ (00110185) Sì, desidero acquistare il volume **Diritto sanitario**, a cura di Lorenzo Lamberti a € 57,00.

Cognome e Nome		Azienda/Studio	
Via		CAP	
Città			
Tel.		Fax	
e-mail (obbligatoria):		Cod. cliente	
Partita IVA		C.F.	
☐ (1002) Pagherò con bollettino postale premarcato sul c.c. n° 412205, intestato a Wolters Kluwer Italia S.r.l. Gestione abbonamenti Ipsoa, allegato alla fattura ☐ Addebitare l'importo di € sulla mia carta di credito: ☐ Mastercard (16 cifre) ☐ American Express (15 cifre) ☐ VISA (16 cifre) ☐ Diners (14 cifre)			
n°		Data di scadenza	
Nome e indirizzo titolare carta di credito			
Timbro e firma			

TRATTAMENTO DATI PERSONALI
I dati personali saranno registrati su database elettronici di proprietà di Wolters Kluwer Italia S.r.l. con sede legale in Assago (Milano) Strada 1-Palazzo F6, 20090 Assago (MI), titolare del trattamento e saranno trattati da quest'ultima tramite propri incaricati. Wolters Kluwer Italia S.r.l. utilizzerà i dati che La riguardano per finalità amministrative e contabili. I Suoi recapiti postali e il Suo indirizzo di posta elettronica saranno utilizzabili, ai sensi dell'art. 130, comma 4, del D.lgs. 196/03, anche a fini di vendita diretta di prodotti o servizi analoghi a quelli oggetto della presente vendita. Lei potrà in ogni momento esercitare i diritti di cui all'art. 7 del D.lgs. n. 196/2003, fra cui il diritto di accedere ai Suoi dati e ottenerne l'aggiornamento o la cancellazione per violazione di legge, di opporsi al trattamento dei Suoi dati ai fini di invio di materiale pubblicitario, vendita diretta e comunicazioni commerciali e di richiedere l'elenco aggiornato dei responsabili del trattamento, mediante comunicazione scritta da inviarsi a: Wolters Kluwer Italia S.r.l. - PRIVACY - Centro Direzionale Milanofori Strada 1-Pal. F6, 20090 Assago (MI), o inviando un Fax al numero: 02.82476.403.

• Diritto di recesso. Clausola di ripensamento ai sensi dell'art. 5 D.Lgs. n. 185/1999. Decorsi 10 giorni lavorativi dalla data di ricevimento del bene da parte del cliente senza che questi abbia comunicato con raccomandata A.R. inviata a Wolters Kluwer Italia S.r.l. Milanofori - Assago (o mediante e-mail, telegramma, telex o facsimile confermati con raccomandata A.R. nelle 48 ore successive), la propria volontà di recesso, la proposta si intenderà impegnativa e vincolante per il cliente medesimo. In caso di recesso da parte del cliente, entro lo stesso termine (10 giorni lavorativi dal ricevimento) il bene dovrà essere restituito per posta a Wolters Kluwer Italia S.r.l. Milanofori, Strada 1 - Pal. F6, 20090 Assago (MI). Le spese di spedizione saranno a carico di Wolters Kluwer Italia S.r.l.

Y87DR LE

Memo

L'agenda di maggio

a cura di Francesco Bruno
Presidente onorario Ardel

1 Giugno - Sabato

Sanzioni per violazioni codice della strada (1)

- ✓ Deliberazione di giunta per la destinazione vincolata del 50% dei proventi delle sanzioni amministrative pecuniarie per violazioni previste dal codice della strada, ai fini delle previsioni del bilancio 2013.
(art. 208, c. 4, D.Lgs. 30 aprile 1992, n. 285).

Programmazione del fabbisogno di personale (1)

- ✓ Deliberazione di giunta per la programmazione 2013-2015 del fabbisogno di personale, al fine di assicurare le esigenze di funzionalità ed il migliore funzionamento dei servizi con la riduzione programmata della spesa per il personale, salvo deroghe a tale principio, analiticamente motivate. La programmazione, elaborata con il concorso dei competenti dirigenti, che individuano i profili professionali necessari allo svolgimento dei compiti istituzionali delle strutture cui sono preposti, deve prevedere anche l'eventuale ricorso a contratti di somministrazione (ex lavoro interinale) con il numero dei lavoratori e le motivazioni che ne determinano il ricorso.
(art. 39, c. 1, legge 27 dicembre 1997, n. 449; art. 3, c. 94, 120 e 121, legge 24 dicembre 2007, n. 244; circolare dipartimento funzione pubblica, U.P.P.A., 12 febbraio 2007, n. 2; art. 6, c. 4 bis, e art. 17, c. 1, lett. d bis, D.Lgs. 30 marzo 2001, n. 165).
- ✓ Sottoposizione a verifica dell'organo di revisione della programmazione 2013-2015 del fabbisogno di personale.
(art. 19, c. 8, legge 28 dicembre 2001, n. 448; art. 3, c. 120 e 121, legge 24 dicembre 2007, n. 244).
- ✓ Trasmissione della programmazione 2013-2015 del fabbisogno di personale al ministero dell'economia e finanze ed al dipartimento della funzione pubblica.
(art. 3, c. 69, legge 24 dicembre 2003, n. 350).

Formazione del personale (1)

- ✓ Predisposizione del piano annuale di formazione del personale, con l'indicazione degli obiettivi, delle risorse finanziarie necessarie e delle metodologie formative da adottare, tenuto conto delle competenze necessarie in relazione agli obiettivi, delle innovazioni normative e tecnologiche e della programmazione delle assunzioni.
(art. 7 bis, c. 1, D.Lgs. 30 marzo 2001, n. 165).

Tributi locali (2)

- ✓ Deliberazioni delle tariffe e delle aliquote per l'anno 2013 dei tributi locali.
(art. 1, c. 169, legge 27 dicembre 2006, n. 296).

Note:

(1) Termine stimato. Provvedimento da adottare prima della deliberazione approvativa dello schema del bilancio da parte della Giunta.

(2) Termine stimato, nel presupposto che le scelte di politica tariffaria e tributaria vengano assunte prima della predisposizione dello schema di bilancio da parte dell'organo esecutivo ed al fine di pervenire alla deliberazione consiliare di approvazione del bilancio entro la scadenza di legge. (Gli adempimenti, con la specificità dei singoli atti, sono riproposti alla scadenza di legge).

Tariffe e prezzi pubblici (2)

- ✓ Deliberazioni in ordine alle tariffe ed ai prezzi pubblici per l'anno 2013.
(art. 1, c. 169, legge 27 dicembre 2006, n. 296; art. 172, c. 1, lett. e, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267).

Piano delle alienazioni e valorizzazioni immobiliari (1)

- ✓ Deliberazione della Giunta di proposta al Consiglio del piano triennale 2013-2015 delle alienazioni e valorizzazioni immobiliari, comprendente i beni immobili non strumentali all'esercizio delle funzioni istituzionali suscettibili di valorizzazione o di dismissione, da allegare al bilancio 2013.
(art. 58, c. 1, D.L. 25 giugno 2008, n. 112, convertito dalla legge 6 agosto 2008, n. 133).

Piano di contenimento delle spese (1)

- ✓ Deliberazione dell'organo esecutivo di approvazione del piano triennale 2013-2015 di contenimento delle spese, con l'individuazione delle misure finalizzate alla razionalizzazione dell'utilizzo delle autovetture di servizio, dei beni immobili ad uso abitativo o di servizio, con esclusione dei beni infrastrutturali, e delle dotazioni strumentali degli uffici, con l'indicazione delle misure atte a limitare l'assegnazione di apparecchiature di telefonia mobile al solo personale che deve assicurare pronta e costante reperibilità ed a verificare il corretto utilizzo e con il corredo, in caso di dismissioni, della documentazione necessaria a dimostrare la congruità dell'operazione in termini di costi e di benefici.
(art. 2, c. 594, 595 e 596, legge 24 dicembre 2007, n. 244).
- ✓ Pubblicizzazione del piano triennale di contenimento delle spese, attraverso l'URP ed il sito istituzionale dell'ente.
(art. 2, c. 598, legge 24 dicembre 2007, n. 244).

Bilancio di previsione (3)

- ✓ Deliberazione di giunta per l'approvazione dello schema di bilancio di previsione 2013.
(art. 174, c. 1, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267; art. 1, c. 381, legge 24 dicembre 2012, n. 228).
- ✓ Sottoposizione dello schema di bilancio di previsione 2013 all'organo di revisione per la resa del parere.
(art. 239, c. 1, lett. b, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267).

10 Giugno - Lunedì

Bilancio di previsione (3)

- ✓ Presentazione all'organo consiliare dello schema del bilancio di previsione 2013, munito del parere dell'organo di revisione.
(art. 174, c. 1, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267; art. 1, c. 381, legge 24 dicembre 2012, n. 228).

Pubblico impiego (4)

- ✓ Pubblicazione, con cadenza mensile, sul sito internet dell'ente, dei tassi di assenza e di maggiore presenza del personale strutturati, complessivamente, per articolazioni organizzative di livello dirigenziale.
(art. 21, c. 17 luglio 2009, n. 3/09).

Note:

(3) Termine stimato, al fine di pervenire alla deliberazione consiliare di approvazione entro la scadenza di legge.

(4) Termine stimato.

Pagamenti - certificazione del credito

- ✓ Comunicazione mensile al ministero economia e finanze, ragioneria generale dello Stato, dell'ammontare delle certificazioni rilasciate nel mese di maggio 2013, escluso quelle su piattaforma elettronica, specificando quelle relative a cessioni o anticipazioni assistite da mandato irrevocabile all'incasso, nonché quelle relative alle compensazioni con le somme dovute per cartelle di pagamento e somme iscritte a ruolo.

(art. 8, c. 1, D.M. 25 giugno 2012, modificato con D.M. 19 ottobre 2012).

15 Giugno - Sabato

Carta di identità elettronica (4)

- ✓ Versamento quindicinale sul c/c/p intestato alla tesoreria provinciale dello Stato di Viterbo - Capo X - Cap. 3746, dandone comunicazione al ministero interno, dei corrispettivi riscossi per il rilascio delle carte d'identità elettroniche.

(D.M. 22 aprile 2008; circolare ministero interno, direzione centrale per i servizi demografici, 30 aprile 2007, n. 21/2007).

20 Giugno - Giovedì

Bilancio di previsione (3)

- ✓ Presentazione di emendamenti allo schema di bilancio annuale 2013, alla relazione previsionale e programmatica ed al bilancio pluriennale 2013-2015 da parte dei membri dell'organo consiliare.

(art. 174, c. 2, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267).

Codifica dei conti pubblici

- ✓ Comunicazione al tesoriere di informazioni sulla consistenza delle disponibilità finanziarie depositate, alla fine del mese di maggio 2013, presso altri istituti di credito, al fine di consentire al tesoriere di trasmettere i dati, entro lo stesso termine, al sistema informativo delle operazioni degli enti pubblici (SIOPE), unitamente alle informazioni codificate sulle disponibilità liquide complessive.

(D.M. 10 ottobre 2011).

29 Giugno - Sabato

Patto di stabilità interno

- ✓ (Termine ultimo) Nuova trasmissione, da parte delle province e dei comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti, al ministero dell'economia e finanze - dipartimento della ragioneria generale dello Stato - Ufficio II, della certificazione annuale 2012 sul saldo finanziario, a rettifica, qualora, dopo l'approvazione del rendiconto, si rilevi un peggioramento rispetto all'obiettivo per le seguenti fattispecie

(art. 31, c. 20bis, legge 12 novembre 2011, n. 183, aggiunto dall'art. 1, c. 446, legge 24 dicembre 2012, n. 228; lett. H.3, circolare ragioneria generale dello Stato, 7 febbraio 2013, n. 5):

- maggiore differenza tra saldo finanziario conseguito e obiettivo programmatico, rispetto a quanto precedentemente certificato, in caso di mancato rispetto del patto di stabilità interno;
- attestazione di mancato rispetto del patto di stabilità interno, contrariamente alla precedente certificazione;
- attestazione di conformità dei dati a quelli del rendiconto, a differenza della precedente certificazione, in caso di rispetto del patto di stabilità interno.

30 Giugno - Domenica

Organi collegiali

- ✓ Adozione del provvedimento annuale, da parte del capo dell'amministrazione, della giunta e del consiglio, secondo le rispettive competenze, per l'identificazione dei comitati, delle commissioni, dei consigli e di ogni altro organismo collegiale con funzioni amministrative ritenuti indispensabili per la realizzazione dei fini istituzionali, ai fini della soppressione di quelli non identificati.
(art. 96, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267).

Cessione di crediti

- ✓ Comunicazione annuale alla ragioneria generale dello stato, ispettorato generale bilancio, Div. V, dell'entità complessiva delle cessioni di crediti effettuate nell'anno precedente e del prezzo medio delle cessioni medesime.
(art. 8, D.L. 28 marzo 1997, n. 79, convertito dalla legge 28 maggio 1997, n. 140, e circolare ministero tesoro, 30 marzo 1998, n. 30).

Verifica di cassa

- ✓ Seconda verifica trimestrale ordinaria 2013, da parte dell'Organo di revisione, della cassa dell'ente, della gestione del servizio di tesoreria e della gestione dei servizi degli agenti contabili interni.
(art. 223, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267).

Prestazioni ai soggetti bisognosi

- ✓ Verifica annuale della persistenza dei presupposti per la concessione di prestazioni pecuniarie o in natura a favore di soggetti bisognosi e comunicazione dell'esito degli accertamenti al dipartimento della funzione pubblica
(art. 1, c. 266, legge n. 662/1996).

Incarichi retribuiti a pubblici dipendenti

- ✓ Comunicazione, in via telematica o su supporto magnetico, al dipartimento della funzione pubblica, per ciascuno dei propri dipendenti e distintamente per ogni incarico conferito o autorizzato, dei compensi erogati direttamente nell'anno precedente, per gli incarichi conferiti, e dei compensi erogati da terzi, sempre nell'anno precedente, per gli incarichi autorizzati, sulla base delle comunicazioni fornite da questi ultimi entro il 30 aprile.
(art. 53, c. 13, D.Lgs. 30 marzo 2001, n. 165).
- ✓ Comunicazione, in via telematica o su supporto magnetico, al dipartimento della funzione pubblica, dei compensi percepiti nell'anno precedente dai dipendenti per incarichi attribuiti ed inserimento delle informazioni nella banca dati dell'ente accessibile al pubblico per via telematica.
(art. 53, c. 14, D.Lgs. 30 marzo 2001, n. 165).

Collaboratori e consulenti esterni

- ✓ Comunicazione al dipartimento della funzione pubblica dell'elenco dei collaboratori esterni e dei soggetti cui sono stati affidati incarichi di consulenza, con l'indicazione della ragione dell'incarico o dell'ammontare dei compensi corrisposti ed inserimento delle informazioni nella banca dati dell'ente accessibile al pubblico per via telematica.
(art. 53, c. 14, D.Lgs. 30 marzo 2001, n. 165)

Sostituto d'imposta

- ✓ Termine per la comunicazione all'ufficio delle imposte del domicilio fiscale dei beneficiari di contributi corrisposti nell'anno 2012 e assoggettati a ritenuta d'acconto,

dell'ammontare delle somme erogate, della causale dei pagamenti e dell'imposta trattenuta.

(art. 20, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 605).

- ✓ Termine per la comunicazione all'ufficio delle imposte del domicilio fiscale dei soggetti cui sono state corrisposte nell'anno 2012 indennità di esproprio, occupazione o per cessioni volontarie nel corso di procedimenti espropriativi assoggettate a ritenuta d'imposta, dell'ammontare delle somme erogate, della causale dei pagamenti e dell'imposta trattenuta.

(art. 11, c. 8, legge 30 dicembre 1991, n. 413).

Collocamento obbligatorio (4)

- ✓ Comunicazione semestrale alla presidenza del consiglio dei ministri - dipartimento funzione pubblica, dell'elenco del personale disabile collocato nel proprio organico e delle assunzioni relative a detto personale previste nell'ambito della programmazione triennale dei fabbisogni ed effettuate nel primo semestre dell'anno. La comunicazione deve, comunque, essere resa entro il 31 dicembre di ogni anno.

(art. 7, D.L. 10 gennaio 2006, n. 4, convertito dalla legge 9 marzo 2006, n. 80).

Rendiconto (4)

- ✓ Trasmissione, da parte dell'organo di revisione, alla competente sezione regionale di controllo della Corte dei conti di una relazione sul rendiconto 2012, sulla base dei criteri e delle linee guida definiti dalla Corte medesima con allegato rapporto annuale sui risultati dell'analisi e revisione delle procedure di spesa adottate per garantire la tempestività dei pagamenti.

(art. 1, c. 167, legge 23 dicembre 2005, n. 266; art. 9, c. 1, lett. a, nn. 3 e 4, D.L. 1 luglio 2009, n. 78, convertito dalla legge 3 agosto 2009, n. 102).

Conto degli agenti contabili interni (4)

- ✓ Trasmissione alla sezione giurisdizionale della Corte dei conti del conto relativo all'esercizio finanziario 2012 reso dall'economo, dal consegnatario di beni e dagli altri soggetti che abbiano maneggio di pubblico denaro o siano incaricati della gestione di beni, nonché da coloro che si ingeriscano negli incarichi attribuiti a detti agenti.

(art. 233, c. 1, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267).

Conto del tesoriere (4)

- ✓ Trasmissione alla sezione giurisdizionale della Corte dei conti del conto relativo all'esercizio finanziario 2012 reso dal tesoriere.

(art. 226, c. 1, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267).

Misurazione e valutazione della performance

- ✓ Deliberazione consiliare della "relazione sulla performance" che evidenzia i risultati organizzativi e individuali raggiunti nell'anno precedente, rispetto ai singoli obiettivi programmati ed alle risorse, gli eventuali scostamenti e il bilancio di genere realizzato

(art. 10, c. 1, lett. b, art. 15, c. 2, lett. b, D.Lgs. 17 ottobre 2009, n. 150).

- ✓ Pubblicazione della "relazione sulla performance" sul sito istituzionale dell'ente in apposita sezione denominata "trasparenza, valutazione e merito" e successiva presentazione della stessa alle associazioni di consumatori o utenti, ai centri di ricerca e ad ogni altro osservatore qualificato, nell'ambito di apposite giornate della trasparenza

(art. 11, c. 6 e c. 8, lett. b, D.Lgs. 17 ottobre 2009, n. 150)

Riscossione entrate

- ✓ Cessazione dell'attività di accertamento, liquidazione e riscossione delle entrate tri-

butarie e patrimoniali dei comuni e delle società da essi partecipate, da parte di Equitalia S.p.a. e delle S.p.a. dalla stessa partecipate.

(art. 7, c. 2, lett. gg ter, D.L. 13 maggio 2011, n. 70, convertito dalla legge 12 luglio 2011, n. 106; art. 9, c. 4, D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213).

- ✓ Provvedimento di nomina, da parte del sindaco o del legale rappresentante della società partecipata dal comune, di uno o più funzionari responsabili della riscossione. (art. 6, c. 2, lett. gg sessies, D.L. 13 maggio 2011, n. 70, convertito dalla legge 12 luglio 2011, n. 106).

Acquisti convenzionati

- ✓ Comunicazione annuale alla Corte dei conti del mancato esercizio del diritto di recesso sui contratti stipulati prima del 15 agosto 2012, nel caso in cui i parametri delle successive convenzioni Consip siano migliorativi. (art. 1, c. 13, D.L. 6 luglio 2012, n. 95, convertito dalla legge 7 agosto 2012, n. 135).

Società pubbliche

- ✓ Alienazione, con procedura ad evidenza pubblica, delle società non quotate, controllate direttamente o indirettamente dalle pubbliche amministrazioni, aventi nell'anno 2011 un fatturato da prestazioni di servizi a favore di pubbliche amministrazioni superiori al 90% dell'intero fatturato, in alternativa allo scioglimento delle stesse entro il 31 dicembre 2013. (art. 4, c. 1 e 13, D.L. 6 luglio 2012, n. 95, convertito dalla legge 7 agosto 2012, n. 135).

Graduatorie concorso pubblici

- ✓ Cessazione di validità delle graduatorie dei concorsi pubblici per le assunzioni a tempo indeterminato approvate successivamente al 30 settembre 2003. (art. 1, c. 4, D.L. 29 dicembre 2011, n. 216, convertito dalla legge 24 febbraio 2012, n. 14; art. 1, c. 388 e tabella 1, n. 24, legge 24 dicembre 2012, n. 228).

Assenze per malattia

- ✓ Adozione DPCM sulle modalità di attuazione dell'invio telematico delle certificazioni di malattia necessarie per la fruizione dei congedi parentali. (art. 47, c. 3, e art. 51, c. 1, D.Lgs. 26 marzo 2001, n. 151, nei testi sostituiti dall'art. 7, c. 3, D.L. 18 ottobre 2012, n. 179).

Carta di identità elettronica (4)

- ✓ Versamento quindicinale sul c/c/p intestato alla tesoreria provinciale dello Stato di Viterbo - Capo X - Cap. 3746, dandone comunicazione al ministero interno, dei corrispettivi riscossi per il rilascio delle carte d'identità elettroniche. (D.M. 22 aprile 2008; circolare ministero interno, direzione centrale per i servizi demografici, 30 aprile 2007, n. 21/2007).

Piano di razionalizzazione e riqualificazione della spesa (5)

- ✓ (Facoltativa) Adozione del piano triennale 2013-2015, con adeguamento annuale, di razionalizzazione e riqualificazione della spesa, di riordino e ristrutturazione amministrativa, di riduzione dei costi della politica e di funzionamento, ivi compresi gli

Nota:

(5) Le eventuali economie effettivamente realizzate per effetto del piano possono essere utilizzate annualmente, previa certificazione dell'organo di revisione, a consuntivo, dei risparmi conseguiti per effetto del raggiungimento degli obiettivi fissati per ciascuna voce di spesa previsti nel piano, nell'importo massimo del 50% per la contrattazione integrativa, riservando almeno il 50% alla incentivazione delle performance.

appalti dei servizi, gli affidamenti alle partecipate ed il ricorso alle consulenze attraverso persone giuridiche. I piani adottati sono oggetto di informazioni alle organizzazioni sindacali.

(art. 16, c. 4 e 6, D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito dalla legge 15 luglio 2011, n. 111).

Imposta di soggiorno (6)

- ✓ (Facoltativa) Deliberazione istitutiva e regolamentare dell'imposta o di variazione della stessa, se istituita nell'anno 2011 e 2012, da parte dei comuni capoluogo di provincia, delle unioni di comuni e dei comuni inclusi negli elenchi regionali delle località turistiche o città d'arte.

(art. 4, D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23).

Imposta di scopo comunale (6)

- ✓ (Facoltativa) Deliberazione istitutiva e regolamentare dell'imposta destinata alla copertura delle spese per la realizzazione di opere pubbliche.

(art. 1, c. 169, legge 27 dicembre 2006, n. 296; art. 6, D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23).

Imposta di scopo provinciale (6)

- ✓ (Facoltativa) Deliberazione istitutiva e regolamentare dell'imposta destinata alla copertura delle spese per la realizzazione di opere pubbliche, a condizione che sia stato emanato il DPR di revisione del tributo.

(art. 1, c. 169, legge 27 dicembre 2006, n. 296; art. 20, c. 2, D.Lgs. 6 maggio 2011, n. 68).

Imposta R.C. auto (6)

- ✓ (Facoltativa) Deliberazione delle aliquote, da parte delle province. In deroga all'art. 1, c. 169, legge 27 dicembre 2006, n. 296, le variazioni dell'aliquota non hanno effetto dal 1° gennaio dell'anno di riferimento, ma dal primo giorno del mese successivo a quello di pubblicazione sul sito del ministero economia e finanze.

(art. 17, c. 2, D.Lgs. 6 maggio 2011, n. 68; art. 4, c. 2, D.L. 2 marzo 2012, n. 16, convertito dalla legge 26 aprile 2012, n. 44).

Tariffe per la cremazione (6)

- ✓ Deliberazione di rivalutazione dei limiti tariffari per la cremazione e per la conservazione o dispersione delle ceneri, con effetto dal 1° gennaio, in base al tasso di inflazione 2013 programmato nel Dpef.

(art. 5, c. 1, D.M. 1 luglio 2002; D.M. 16 maggio 2006; art. 1, c. 169, legge 27 dicembre 2006, n. 296).

Addizionale comunale all'Iperf (7)

- ✓ (Facoltativa) Deliberazione consiliare delle aliquote da applicare sui redditi 2013.

(art. 1, c. 3, D.Lgs. 28 settembre 1998, n. 360; art. 1, c. 169, legge 27 dicembre 2006, n. 296; art. 1, c. 11, D.L. 13 agosto 2011, n. 138, convertito dalla legge 14 settembre 2011, n. 148, nel testo modificato dall'art. 13, c. 16, D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214).

Note:

(6) Termine stimato. Provvedimento da adottare prima della deliberazione consiliare di approvazione del bilancio.

(7) Termine stimato. Provvedimento da adottare prima della deliberazione di approvazione del bilancio. Le variazioni dell'addizionale hanno effetto dal 1° gennaio dell'anno di pubblicazione sul sito informatico del ministero economia e finanze, a condizione che detta pubblicazione avvenga entro il 20 dicembre dell'anno a cui la delibera afferisce. (art. 14, c. 8, D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, nel testo modificato dall'art. 4, c. 1, D.L. 2 marzo 2012, n. 16).

Servizi a domanda individuale (6)

- ✓ Deliberazione delle tariffe e dei tassi di copertura in percentuale del costo di gestione dei servizi per l'anno 2013.
(art. 172, c. 1, lett. e, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267; art. 1, c. 169, legge 27 dicembre 2006, n. 296).

Aree e fabbricati (6)

- ✓ Deliberazione di verifica, per l'anno 2013, della quantità e qualità di aree e fabbricati da destinare alla residenza, alle attività produttive e terziarie, che possono essere ceduti in proprietà o in diritto di superficie e di determinazione del prezzo di cessione per ciascun tipo di area o di fabbricato.
(art. 172, c. 1, lett. c, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267; art. 1, c. 169, legge 27 dicembre 2006, n. 296).

Tributo provinciale ambientale (6)

- ✓ (Facoltativa) Deliberazione della misura per l'anno 2013.
(art. 298, c. 11, e art. 264, c. 1, lett. i, D. Lgs 3 aprile 2006, n. 152; art. 1, c. 169, legge 27 dicembre 2006, n. 296).

Canone per l'installazione di mezzi pubblicitari (6)

- ✓ (Facoltativa) Deliberazione per l'adozione di regolamento che escluda l'applicazione, dall'anno 2013, nel territorio comunale dell'imposta, sottoponendo le iniziative che incidono sull'arredo urbano o sull'ambiente ad un regime autorizzatorio e assoggettandole al pagamento di un canone in base a tariffa.
(art. 62, D.Lgs 15 novembre 1997, n. 446; art. 1, c. 169, legge 27 dicembre 2006, n. 296).
- ✓ Deliberazione di rideterminazione della tariffa del canone per l'esercizio 2013, se adottato, sulla base dell'indice dei prezzi al consumo rilevato dall'Istat.
(art. 7 octies, c. 1, aggiunto al D.L. 31 gennaio 2005, n. 7 dalla legge di conversione 31 marzo 2005, n. 43; art. 1, c. 169, legge 27 dicembre 2006, n. 296).

Imposta provinciale di trascrizione (6)

- ✓ (Facoltativa) Deliberazione sull'imposta provinciale sulle formalità di trascrizione, iscrizione ed annotazione dei veicoli richieste al pubblico registro automobilistico. Notifica della deliberazione al competente ufficio del pubblico registro automobilistico e all'ente che provvede alla riscossione.
(art. 52, c. 2, e art. 56, D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446; art. 1, c. 169, legge 27 dicembre 2006, n. 296).

Tassa occupazione spazi ed aree pubbliche (6)

- ✓ Deliberazione delle tariffe e degli eventuali interventi esonerati per l'anno 2013, qualora non sia stato adottato il regolamento per l'applicazione del canone, sostitutivo della tassa.
(art. 57, c. 2, D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507; art. 1, c. 169, legge 27 dicembre 2006, n. 296).

Canone per l'occupazione spazi ed aree pubbliche (6)

- ✓ (Facoltativa) Deliberazione per l'adozione di regolamento che preveda l'assoggettamento a canone, dall'anno 2013, in sostituzione della tassa, delle occupazioni, sia permanenti che temporanee, di strade aree e relativi spazi soprastanti o sottostanti appartamenti al demanio o patrimonio indisponibile, comprese le aree destinate a mercati anche attrezzati o di rideterminazione della tariffa del canone, se applicato, per l'esercizio 2009.
(art. 63, D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446; art. 1, c. 169, legge 27 dicembre 2006, n. 296).

Imposta comunale sulla pubblicità e diritto sulle pubbliche affissioni (6)

- ✓ Deliberazione delle tariffe per l'anno 2013.
(art. 3, c. 5, D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507; 1, c. 169, legge 27 dicembre 2006, n. 296).
- ✓ (Facoltativa) Deliberazione, se non adottata per il 2002 - 2012 o modificativa di essa, di suddivisione delle località del territorio comunale in due categorie, in relazione alla loro importanza, per l'applicazione alla categoria speciale di una maggiorazione fino al 150% della tariffa normale, a decorrere dall'anno 2013, relativamente alle affissioni di carattere commerciale.
(art. 4, c. 1, D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507; 1, c. 169, legge 27 dicembre 2006, n. 296).
- ✓ (Facoltativa) Deliberazione regolamentare, se non adottata per il 2002 - 2012 o modificativa di essa, che prevede l'esenzione dall'imposta anche per le insegne di esercizio di attività commerciali e di produzione di beni o servizi che contraddistinguono la sede di dimensioni complessive superiori a 5 metri quadrati.
(art. 17, c. 1 bis, D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507; 1, c. 169, legge 27 dicembre 2006, n. 296).

Tassa sui concorsi (6)

- ✓ (Facoltativa) Deliberazione regolamentare se non adottata precedentemente, per la previsione di un diritto per la partecipazione a concorsi, fino a un massimo di euro 10,33.
(art. 27, c. 6, D.L. 28 febbraio 1993, n. 55, convertito dalla legge 26 aprile 1983, n. 131; art. 1, c. 169, legge 27 dicembre 2006, n. 296).

Regolamenti sulle entrate (6)

- ✓ Deliberazioni, da assumere non oltre il termine di approvazione del bilancio di previsione, per l'adozione dei regolamenti di disciplina delle entrate, anche tributarie. Entro 30 giorni dalla data in cui sono divenuti esecutivi, i regolamenti sulle entrate tributarie devono essere comunicati, unitamente alla relativa delibera, al Ministero delle finanze e sono resi pubblici mediante avviso in Gazzetta Ufficiale.
(art. 1, c. 169, legge 27 dicembre 2006, n. 296 ; art. 13, c. 15, D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214).

Tributi locali (6)

- ✓ Deliberazione delle tariffe e delle aliquote per l'anno 2013 dei tributi locali.
(art. 1, c. 169, legge 27 dicembre 2006, n. 296).
- ✓ (Facoltativa) Deliberazione consiliare di determinazione dell'ammontare minimo da versare o da rimborsare per ciascun tributo.
(art. 1, c. 168, legge 27 dicembre 2006, n. 296).
- ✓ (Facoltativa) Deliberazione consiliare che consente di compensare crediti e debiti per tributi locali.
(art. 1, c. 167, legge 27 dicembre 2006, n. 296).
- ✓ (Facoltativa) Deliberazione consiliare sulla misura degli interessi per la riscossione e per il rimborso dei tributi.
(art. 1, c. 165, legge 27 dicembre 2006, n. 296).

Tariffe e prezzi pubblici (6)

- ✓ Deliberazione in ordine alle tariffe ed ai prezzi pubblici per l'anno 2013.
(art. 172, c. 1, lett. e, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267; art. 1, c. 169, legge 27 dicembre 2006, n. 296).

Programma triennale lavori pubblici (6)

- ✓ Deliberazione consiliare di approvazione del programma triennale dei lavori pubblici 2013 - 2015, con allegato elenco dei lavori da avviare nell'anno.
(D.M. 11 novembre 2011; artt. 151, c. 1, e 172, c. 1, lett. d, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267).

Piano delle alienazioni e valorizzazioni immobiliari (6)

- Deliberazione del Consiglio di approvazione del piano triennale 2013-2015 delle alienazioni e valorizzazioni immobiliari, comprendente i beni immobili non strumentali all'esercizio delle funzioni istituzionali suscettibili di valorizzazione o di dismissione, da allegare al bilancio di previsione 2012.

(art. 58, D.L. 25 giugno 2008, n. 112, convertito dalla legge 6 agosto 2008, n. 133).

Bilancio di previsione

- ✓ Deliberazione consiliare di approvazione del bilancio di previsione per l'anno 2013 composto da bilancio annuale 2013, bilancio pluriennale e relazione previsionale e programmatica 2013/2015.

(art. 151, c. 1, legge 18 agosto 2000, n. 267; art. 13, c. 4, D.Lgs. 12 aprile 2006, n. 170; art. 1, c. 381, legge 24 dicembre 2012, n. 228).

Concessioni edilizie (8)

- ✓ (Facoltativa) Deliberazione relativa a condizioni agevolate per i corrispettivi delle concessioni e gli oneri di urbanizzazione, relativamente ad alloggi da concedere in locazione per un periodo non inferiore a 15 anni, qualora non adottata precedentemente ed il comune non sia stato dichiarato in dissesto.

(art. 35, legge 22 ottobre 1971, n. 865).

- ✓ (Facoltativa) Deliberazione di riduzione al 50% degli oneri correlati al costo di costruzione per l'esecuzione di interventi di recupero del patrimonio edilizio, qualora non adottata precedentemente.

(art. 2, c. 15, legge 24 dicembre 2003, n. 350).

Esercizio provvisorio

- ✓ Cessazione esercizio provvisorio automaticamente autorizzato dal 1° gennaio 2013, se la deliberazione del bilancio 2013 non dovesse ancora essere stata adottata (9).

(art. 163, c. 1, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267).

- ✓ (Facoltativa) Deliberazione consiliare di autorizzazione della gestione in esercizio provvisorio sul bilancio 2013 approvato (9).

(art. 163, c. 1, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267).

Competenze gestionali degli assessori⁹

- ✓ (Facoltativa) Deliberazione con la quale i comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti devono documentare il contenimento della spesa conseguente alla attribuzione, per l'anno 2013, ai componenti dell'organo esecutivo della responsabilità degli uffici e dei servizi e del potere di adottare atti anche di natura tecnica gestionale. La deliberazione deve essere adottata ogni anno, sussistendone l'esigenza, in sede di approvazione del bilancio.

(art. 53, c. 23, legge 23 dicembre 2000, n. 388).

Note:

(8) Termine stimato, connesso a quello di approvazione del bilancio.

(9) Termine stimato, conseguente alla approvazione del bilancio.

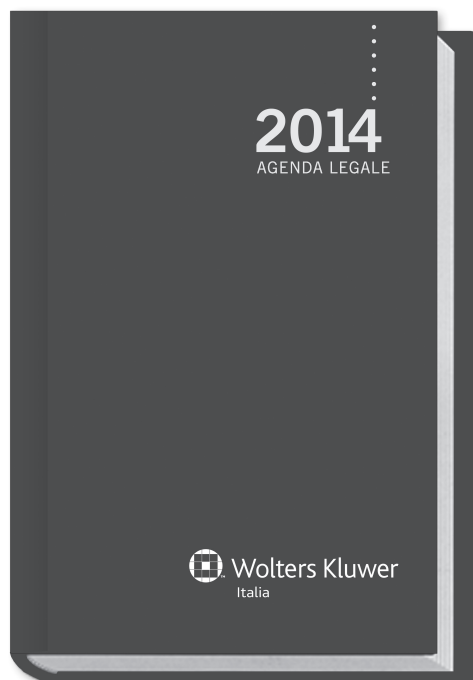


Wolters Kluwer
Italia

2014

AGENDA LEGALE

Tutte le informazioni necessarie per l'annotazione
delle attività quotidiane dell'Avvocato in un volume agile da consultare



Si compone di due volumi:

- L'**Agenda** classica: ad ogni giorno è dedicata una pagina che consente di annotare razionalmente le **attività quotidiane** (ora, autorità giudiziaria, numero di ruolo, provenienza, parti, provvedimento); le pagine iniziali contengono la **rubrica alfabetica delle pratiche**, delle cause civili, dei decreti ingiuntivi, del processo di esecuzione, del processo cautelare, delle procedure fallimentari, delle cause penali e del Tribunale amministrativo regionale; le pagine finali sono dedicate all'annotazione delle **pratiche in attesa e rinviate** ai cinque anni successivi; infine, una pratica **rubrica telefonica**.
- L'**Appendice** riporta la normativa di riferimento aggiornata con le ultime modifiche e la documentazione accessoria, indispensabile per l'attività quotidiana:
 - **Deontologia**
 - **Codice di deontologia**
 - Codice di deontologia e di buona condotta per il trattamento dei dati personali per svolgere **investigazioni difensive** o per far valere o difendere un diritto in sede giudiziaria
 - **Tariffe**
 - **Contributo unificato nel processo civile, amministrativo e tributario** (d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115): Voci di spesa e Diritto di copia
 - **Spese processuali penali** (d.m. 13 novembre 2002 n. 285)
 - **Indennità per la levata dei protesti cambiari** (d.m. 18 marzo 2010)
 - **Assicurazioni**
 - L'elenco di **tutte le imprese di assicurazione** con le relative attività e gli indirizzi delle sedi legali, autorizzate alla data di **gennaio 2013**
 - **Giurisdizioni e Comuni**
 - L'elenco alfabetico dei **capoluoghi di provincia** con l'indicazione della Corte d'Appello, del Tribunale, del Tribunale amministrativo e della Commissione tributaria provinciale e regionale
 - L'elenco alfabetico dei **Comuni italiani** con i relativi CAP, provincia, Giudice di pace, Tribunale (e sezioni distaccate)
 - Gli organi di **giurisdizione amministrativa, ecclesiastica, militare e contabile**
 - **Avvocati**
 - Il **ricco elenco degli Avvocati italiani e internazionali** (utile per lo scambio di collaborazioni tra i professionisti)

Compili subito il coupon, e lo invii **via fax allo 02.82476403**. Può acquistare anche on line su **www.shopwki.it** oppure può contattare l'**Agenzia** della Sua zona (www.shopwki.it/agenzie) o rivolgersi alle **migliori librerie** della Sua città.

- ☐ (00139151) Sì, desidero acquistare l'Agenda legale 2014, a € 45,00. (IVA inclusa)
- ☐ (780300700) Sì, desidero abbonarmi all'Agenda legale 2014, pagando solo € 34,00 (IVA inclusa) anziché € 45,00 (IVA inclusa). Riceverò ogni anno la nuova edizione dell'agenda con lo sconto riservato agli abbonati.

Cognome e Nome		Azienda/Studio	
Via		CAP	
Città			
Tel.		Fax	
e-mail (obbligatoria):		Cod. cliente	
Partita IVA		C.F.	
☐ (1002) Pagherò con bollettino postale premarcato sul c.c. n° 412205, intestato a Wolters Kluwer Italia s.r.l. Gestione abbonamenti Ipsos, allegato alla fattura			
☐ Addebitare l'importo di € sulla mia carta di credito:			
☐ Mastercard (16 cifre) ☐ American Express (15 cifre) ☐ VISA (16 cifre) ☐ Diner's (14 cifre)			
n°		Data di scadenza	
Nome e indirizzo titolare carta di credito			
Timbro e firma			

Trattamento dati personali ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. 30 giugno 2003 n. 196, La informiamo che i suoi dati personali saranno registrati su database elettronici di proprietà di Wolters Kluwer Italia S.r.l., con sede legale in Assago Milanofiori Strada 1 - Pal. F6, 20090 Assago (MI), titolare del trattamento e saranno trattati da quest'ultima tramite propri incaricati. Wolters Kluwer Italia S.r.l. utilizzerà i dati che La riguardano per finalità amministrative e contabili. I Suoi recapiti postali e il Suo indirizzo di posta elettronica saranno utilizzabili, ai sensi dell'art. 130, comma 4, del D.Lgs. 196/03, anche a fini di vendita diretta di prodotti o servizi analoghi a quelli oggetto della presente vendita. Lei potrà in ogni momento esercitare i diritti di cui all'art. 7 del D.Lgs. n. 196/2003, fra cui il diritto di accedere ai Suoi dati e ottenerne l'aggiornamento o la cancellazione per violazione di legge, di opporsi al trattamento dei Suoi dati ai fini di invio di materiale pubblicitario, vendita diretta e comunicazioni commerciali e di richiedere l'elenco aggiornato dei responsabili del trattamento, mediante comunicazione scritta da inviarsi a: Wolters Kluwer Italia S.r.l. - PRIVACY - Centro Direzionale Milanofiori Strada 1 - Pal. F6, 20090 Assago (MI), o inviando un Fax al numero: 02.82476.403.

Clausola di ripensamento diritto di recesso ai sensi dell'art. 5 D.Lgs. n. 185/1999. Decorsi 10 giorni lavorativi dalla data di ricevimento del bene da parte del cliente senza che questi abbia comunicato con raccomandata A.R. inviata a Wolters Kluwer Italia S.r.l. (o mediante e-mail, fax o facsimile confermati con raccomandata A.R. nelle 48 ore successive), la propria volontà di recesso, la proposta si intenderà impegnativa e vincolante per il cliente medesimo. In caso di recesso da parte del cliente, entro lo stesso termine (10 giorni lavorativi dal ricevimento) il bene dovrà essere restituito per posta a Wolters Kluwer Italia S.r.l., Milanofiori, Strada 1 - Pal. F6, 20090 Assago (MI) - telefax 02.82476.799.

Indice analitico

Amministrazioni pubbliche
- individuazione **421**

Autonomie locali

Funzioni della magistratura contabile
- passaggio dal controllo di legittimità al controllo collaborativo **399**

Contabilità e regole di gestione

Banca dati amministrazioni pubbliche **429**
Interesse sulle somme iscritte a ruolo **429**

Contratti e appalti

Documento unico di regolarità contributiva .. **429**

Corte dei conti

Contratti pubblici
- responsabilità per affidamenti senza procedure pubbliche **421**
- ritardo nei pagamenti **421**
- vincoli di finanza pubblica **421**

Debiti fuori bilancio
- riconoscimento **421**
Patto stabilità
- assoggettamento delle società partecipate ... **421**
- sanzioni

Personale
- assunzione a tempo determinato **421**
- limite di spesa **421**
Responsabilità dei funzionari pubblici
- affidamento di consulenze esterne **421**
- danno erariale **421**

Tributi locali
- condono **421**
- imposta di soggiorno **421**

Entrate

Imposta municipale propria **429**
Partecipazione all'accertamento fiscale dei Comuni **429**
Proventi dei permessi di costruire **429**
Trasferimenti statali - Fondo Iva **429**
Tributo comunale sui rifiuti e sui servizi (Tares) **429**

Gestione finanziaria

Strumenti derivati **373**

Indebitamento

Certificazione mutui **429**

Ordinamento autonomie locali

Controlli e verifiche della Corte dei conti **429**

Ordinamento finanziario e contabile

Enti locali disestati **429**
Enti locali strutturalmente deficitari **429**
Organo di revisione **429**

Patto di stabilità interno

Patti regionali 2013 **383**
Violazione **421**

Pianificazione e controllo

Monitoraggio strategico
- obiettivi, indicatori e sistema di reporting .. **405**

Pubblico impiego

Conto annuale e relazione sulla gestione del personale **429**
Contratti di lavoro flessibile **429**

Rendiconto

Dati contabili alla Corte dei conti **429**

Responsabilità dei funzionari pubblici

Giurisdizione **421**

Servizi pubblici locali

Nozione **421**
Piano triennale di prevenzione della corruzione **429**
Servizio idrico
- tariffa dell'acqua **421**
Spazi verdi urbani **429**

Società e organismi partecipati

Controllo
- ruolo della Corte dei conti **391**
Insolvenza **421**
Patto di stabilità
- società in house **421**
Scioglimento e alienazione "contra legem" .. **415**