

Il commercialista telematico

LE MANOVRE DI BILANCIO DEGLI ENTI LOCALI NELL'OTTICA DEL PATTO DI STABILITA' 2007-2009

1. Il contesto di riferimento

Come è ormai noto, il patto di stabilità interno rappresenta lo strumento principale con il quale l'autorità centrale mira a coordinare la gestione delle autonomie locali, nell'ottica del raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica sanciti dal Trattato di Maastricht e dal Patto europeo di stabilità e crescita.

Nei primi anni di applicazione del patto di stabilità, gli obiettivi erano legati al controllo del disavanzo e del debito degli enti territoriali, rapportati a saldi di bilancio (differenza tra entrate nette finali e spese nette finali) e caratterizzati da meccanismi sia di tipo sanzionatorio che di tipo premiale.

Dall'anno 2005, i saldi di bilancio hanno lasciato posto ai vincoli sui tetti di spesa, con la conseguenza che le entrate non hanno inciso sul positivo raggiungimento degli obiettivi (ad eccezione di alcune tipologie, ben definite, di entrate), e con l'inasprimento del sistema sanzionatorio a carico degli enti non virtuosi¹.

Giova sottolineare che gli aggregati contabili di entrata e di spesa sottoposti ai vincoli del patto sono cambiati spesso nel corso degli anni (praticamente la normativa subisce modifiche ogni anno), costringendo gli enti ad operare azioni correttive e di riallineamento rispetto agli obiettivi programmatici, ed impedendo una puntuale programmazione delle attività e dei servizi.

Nel documento di programmazione economico-finanziaria per gli anni 2007-2011, approvato dal governo nel mese di luglio, si evidenzia che il patto di stabilità "non ha finora raggiunto gli esiti sperati a causa della difficile conciliazione delle esigenze di una pluralità di livelli di governo che chiedono una crescente autonomia"; inoltre, "l'imposizione di tetti alla spesa in termini di crescita percentuale anziché di limiti sui saldi, come originariamente previsto, ha ridotto i margini di flessibilità a disposizione degli enti territoriali nella gestione del bilancio (...) privando gli amministratori (...)

¹ Dalle rilevazioni fatte dall'ufficio consulenza e studi sulla finanza locale del Ministero dell'Interno, emerge che nel 2005 (patto basato sui tetti di spesa) 11 province e 113 comuni non hanno rispettato il patto di stabilità, mentre nel 2004 (patto basato sui saldi finanziari) il mancato rispetto ha riguardato 1 provincia e 94 comuni.

Il commercialista telematico

di un quadro di riferimento stabile"; infine, si rende necessario "abbandonare il metodo dei tetti su specifiche categorie e introdurre vincoli per il saldo di bilancio" e, "per mitigare gli inconvenienti derivanti dalla volatilità dei dati di cassa", viene prospettata "l'ipotesi di far riferimento alla media triennale dei saldi, piuttosto che al dato annuale".

In definitiva, il DPEF 2007-2011 anticipa due linee di intervento:

- 1) l'abbandono del riferimento ai tetti di spesa a favore di vincoli sui saldi di bilancio;
- 2) l'introduzione di limiti alla dinamica del debito, con riferimento a valutazioni che prendessero in considerazione più esercizi.

Sulla base di queste premesse, i commi da 323 a 342 del maxi emendamento all'originario disegno di legge finanziaria 2007, approvato dalla Camera il 19 novembre, disegnano un nuovo modello di patto di stabilità interno per le autonomie territoriali.

Diverse le novità previste, che così si possono sintetizzare:

1. applicabilità solo a Comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti e alle Province;
2. ripristino dei saldi finanziari;
3. nuovo calcolo per determinare i saldi obiettivo;
4. nuovo sistema sanzionatorio per gli enti non virtuosi.

2. Destinatari delle nuove regole

Il complesso delle regole relative alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica per il triennio 2007-2009, per espressa disposizione legislativa, risulta applicabile ai Comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti e alle Province. Di conseguenza, sono escluse le comunità montane e i comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti. Inoltre, sono esclusi dall'ambito applicativo i comuni interessati da processi di fusione, per il triennio successivo (tra l'altro, a favore degli stessi comuni sono previsti trasferimenti erariali aggiuntivi, pari alla metà dei risparmi di spesa ottenuti con la fusione), così come stabiliscono i commi 368-369-370.

Con riferimento alla soglia demografica (5.000 abitanti) per la determinazione della popolazione di riferimento, il criterio da applicare è quello indicato dall'art. 156 del d.lgs. n. 267/2000, riferito alla popolazione residente calcolata alla fine del penultimo anno precedente secondo i dati Istat ovvero, per il 2007, quella al 31 dicembre 2005.

Si ricorda che la legge 266/2005 (finanziaria 2006) sottoponeva alle regole del patto di stabilità, oltre ai

Il commercialista telematico

comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti e alle province, anche le comunità montane con popolazione superiore a 50.000 abitanti, prevedendo l'estensione, per il biennio 2007-2008, anche ai comuni con popolazione inferiore a 3.000 abitanti.

3. Determinazione dei saldi obiettivo

La nuova struttura del patto di stabilità si basa sul ripristino dei saldi finanziari e su un calcolo articolato del concorso alla manovra di finanza pubblica da parte dei singoli enti.

Innanzitutto occorre determinare l'importo annuo relativo al miglioramento del saldo, utilizzando il seguente percorso di calcolo:

1) calcolo della media triennale 2003-2005 dei saldi di cassa (si considerano solo incassi e pagamenti) tra entrate finali (titoli I-II-III-IV) e spese finali (titolo I-II), escludendo le entrate derivanti dalla riscossione di crediti e le spese derivanti dalla concessione di crediti (le poste contabili relative alla riscossione o concessione di crediti non vengono conteggiate ai fini del patto di stabilità interno in coerenza con le regole comunitarie, in quanto, trattandosi di operazione finanziarie, non rilevano neanche ai fini del calcolo dell'indebitamento netto delle pubbliche amministrazioni utilizzato a livello europeo).

Solo se la media risultante è negativa, ad essa si applicano i seguenti coefficienti:

	2007		2008		2009	
	Coeff.	%	Coeff.	%	Coeff.	%
Province	0,400	40	0,210	21	0,117	11,7
Comuni>5.000 ab.	0,330	33	0,205	20,5	0,155	15,5

2) calcolo della media triennale 2003-2005 della spesa corrente in termini di cassa, applicando ad essa i seguenti coefficienti:

	2007		2008		2009	
	Coeff.	%	Coeff.	%	Coeff.	%
Province	0,041	41	0,022	22	0,012	12
Comuni>5.000 ab.	0,029	29	0,017	17	0,013	13

3) sommatoria, in valore assoluto, dei valori ottenuti applicando i coefficienti di cui ai punti 1) e 2).

Ne deriva che se al punto 1), ossia se la media triennale 2003-2005 dei saldi di cassa è positiva, l'entità del concorso dell'ente agli obiettivi di finanza pubblica sarà determinato dal solo valore del punto 2), ossia dal valore che risulta applicando i coefficienti alla media triennale 2003-2005 della spesa corrente. Questa circostanza è confermata espressamente dal comma

Il commercialista telematico

327, lett. c), secondo periodo che stabilisce che gli enti che presentano una media triennale 2003/2005 dei saldi di cassa determinano l'importo del concorso alla manovra applicando soli i coefficienti alla media triennale della spesa corrente.

Inoltre, il comma 328 pone una clausola di salvaguardia per i comuni, stabilendo che nel caso in cui l'incidenza percentuale dell'importo annuo della manovra rispetto all'importo della media triennale 2003-2005 delle spese finali (al netto delle concessioni di crediti) risulti superiore all'8 per cento, il comune deve considerare come obiettivo l'importo corrispondente all'8 per cento della suddetta media triennale.

In definitiva, il concorso alla manovra di ciascun ente è ottenuto come somma di una quota del deficit/disavanzo (entrate meno spese) e di una quota della spesa corrente, da considerare in valore assoluto, così come desunti dai bilanci consuntivi. In tal modo, tutti gli enti partecipano al patto in ragione del volume della propria spesa corrente e, i soli enti in deficit, contribuiscono ulteriormente in misura proporzionale alla grandezza del proprio deficit. La manovra complessiva, quindi, è ripartita per metà in ragione della spesa corrente e per metà in ragione dei deficit.

Ottenuto l'importo annuo della riduzione, si procede a determinare il saldo finanziario che gli enti devono conseguire, sia in termini di competenza che in termini di cassa.

4) Il saldo finanziario, per gli 2007, 2008 e 2009, deve essere pari a quello medio del triennio 2003-2005, migliorato dell'importo annuo della riduzione di cui sopra, considerando le entrate finali e le spese finali, al netto delle poste di bilancio relative alle entrate per riscossione di crediti ed alle spese per concessione di crediti.

Gli obiettivi da conseguire contemporaneamente, nel senso che il mancato rispetto di uno solo dei due comporta il mancato rispetto del patto di stabilità con conseguente applicazione della procedura di infrazione appresso illustrata, sono due:

- 1) obiettivo di competenza;
- 2) obiettivo di cassa.

Per l'obiettivo di competenza, si dovrà far riferimento agli accertamenti ed agli impegni per la parte corrente (titoli I-II-III delle entrate e titolo I della spesa), ed agli incassi e ai pagamenti per la parte in conto capitale (titolo IV entrata e titolo II spesa).

Per l'obiettivo legato ai flussi di cassa, si dovrà far riferimento esclusivamente agli incassi (in conto

Il commercialista telematico

competenza e in conto residui) ed ai pagamenti (in conto competenza e in conto residui), sia per la parte corrente che in conto capitale.

4. Il nuovo sistema sanzionatorio per gli enti non virtuosi

In caso di mancato rispetto anche di uno solo dei due obiettivi previsti dalla normativa (riduzione saldo finanziario di competenza e riduzione saldo finanziario di cassa), viene prevista una specifica procedura che coinvolge diversi soggetti, con precisi compiti di intervento:

- il Presidente del Consiglio dei Ministri diffida gli enti locali, che non hanno rispettato il patto, ad adottare i necessari provvedimenti entro il 31 maggio dell'anno successivo a quello di riferimento;

- qualora i suddetti enti non adempiano, il Sindaco e il Presidente della Provincia, in qualità di commissari ad acta, adottano i necessari provvedimenti entro il 30 giugno;

- decorso inutilmente il 30 giugno, nei comuni coinvolti, con riferimento all'anno di imposta in corso, l'aliquota dell'addizionale IRPEF aumenta di 0,3%, mentre nelle province interessate, con riferimento all'anno di imposta in corso, l'imposta provinciale di trascrizione aumenta del 5% rispetto alla tariffa vigente, con decorrenza 1° luglio.

- Scadenziario della procedura per gli enti inadempienti PSI 2007 -

Scadenza	Adempimento	Soggetti coinvolti
30 gennaio 2008	Invio dati cumulativi di cassa e le informazioni riguardanti la gestione di competenza, tramite il sito www.pattostabilita.rgs.tesoro.it	- Servizi finanziari - Ragioneria Generale dello Stato
31 marzo 2008 (termine perentorio)	Invio al Ministero dell'economia e delle finanze, dipartimento della ragioneria generale dello Stato, della certificazione, sottoscritta dal rappresentante legale e dal responsabile del servizio finanziario	- Sindaco/Presidente della Provincia - Responsabile Servizio Finanziario - Ragioneria Generale dello Stato
31 maggio 2008	Il Presidente del Consiglio dei Ministri diffida gli enti locali ad adottare i necessari provvedimenti	- Presidente del Consiglio dei Ministri
31 maggio 2008	I provvedimenti devono essere comunicati al Ministero dell'economia e delle finanze, dipartimento della ragioneria generale dello Stato	- Ragioneria Generale dello Stato
30 giugno 2008	Qualora i suddetti enti non adempiano, il sindaco ed il presidente della provincia, in qualità di commissari ad acta, adottano i necessari provvedimenti	- Sindaco/Presidente della Provincia
30 giugno 2008	I provvedimenti devono essere comunicati al Ministero dell'economia e delle finanze, dipartimento della ragioneria	- Ragioneria Generale dello Stato

Il commercialista telematico

	generale dello Stato	
Dal 1 luglio 2008	<p>a) nei comuni interessati, con riferimento all'anno di imposta in corso, i contribuenti tenuti al versamento dell'addizionale comunale all'imposta sul reddito delle persone fisiche calcolano l'imposta maggiorando l'aliquota vigente nei comuni stessi di 0,3 punti percentuali;</p> <p>b) nelle province interessate con riferimento all'anno di imposta in corso, l'imposta provinciale di trascrizione, per i pagamenti effettuati a decorrere dal 1° luglio, è calcolata applicando un aumento di 5 punti percentuali sulla tariffa vigente nelle province stesse.</p>	<p>- Comuni > 5.000 abitanti</p> <p>- Province</p>
Dal 1 luglio 2008	I provvedimenti del commissario ad acta non possono avere ad l'addizione IRPEF (per i Comuni) e l'imposta di trascrizione (per le province)	- Sindaco/Presidente della Provincia

6. Le politiche di bilancio riferite ai vincoli del patto

La nuova impostazione del patto di stabilità interno, imperniata sulla logica dei saldi (differenza tra entrate e spese), produce riflessi notevoli sul processo di programmazione e pianificazione degli enti locali e richiede nel corso dell'esercizio una verifica costante e concomitante del suo rispetto, nel quadro di un ampio quadro strategico che coinvolga sinergicamente gli amministratori, per gli indirizzi gestionali, e i responsabili dei centri di entrata e di spesa per l'attuazione di queste scelte.

Il nuovo dettato normativo impone un approccio alle problematiche gestionali diverso dai normali obblighi contabili: difatti non è più sufficiente programmare e verificare i risultati ottenuti sulla base dell'ammontare degli accertamenti e degli impegni, ma bisogna tenere in considerazione i flussi di cassa in entrata e in uscita, distinguendo quelli relativi all'anno in corso (gestione di competenza) da quelli relativi agli anni precedenti (gestione dei residui).

E' pacifico ipotizzare che la nuova formulazione del patto produca, come per gli altri anni, effetti sulla determinazione degli stanziamenti del bilancio di previsione e delle sue successive variazioni: infatti non è pensabile che una riduzione del disavanzo (da realizzare attraverso il contenimento della spesa e/o con aumenti delle entrate) non abbia conseguenze sul processo di formazione dei bilanci e quindi sulle previsioni di competenza, oltre che sugli impegni e sugli accertamenti del conto consuntivo.

Il commercialista telematico

A complicare l'assetto dei tradizionali equilibri di bilancio rispetto alla quadratura degli equilibri ai fini del patto 2007, interviene la regola prevista dal comma 332 del maxiemendamento, che impone di considerare gli accertamenti e gli impegni, per la parte corrente, e incassi totali e pagamenti totali, per la parte in conto capitale.

Secondo tale principio, gli stanziamenti di bilancio riferiti alle entrate (titolo IV entrate) e alle spese in conto capitale (titolo II spesa), che si tradurranno nel corso dell'anno in accertamenti e in impegni di competenza, non rilevano ai fini del raggiungimento degli obiettivi programmatici.

E proprio per l'incertezza legata alle movimentazioni di cassa che non sarà possibile stabilire se le previsioni di bilancio risultano coerenti con gli obiettivi programmatici, con riflessi anche sulla relazione al bilancio di previsione che l'organo economico-finanziario dell'ente è tenuto ad inviare alla Sezione Regione di Controllo della Corte dei Conti, ai sensi dell'art. 1, comma 166 e seguenti, della legge n. 266/2005².

7. Le possibili azioni per il miglioramento dei conti

Le azioni utili che le amministrazioni locali possono perseguire per il raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica, in parte sono indicate dalla stessa manovra finanziaria per il 2007, che prevede un complesso di norme configurabili come leve gestionali – da modulare autonomamente – a disposizione dei singoli enti, ai fini del rispetto dei saldi finanziari fissati dalle regole del patto di stabilità, e che impattano sia sulle spese che sulle entrate.

In concreto, per le spese occorre far riferimento a:

- 1) comma 243, che impone agli enti sottoposti al patto di stabilità interno la riduzione delle spese di personale, garantendo il contenimento della dinamica retributiva e occupazionale, anche attraverso la razionalizzazione delle strutture burocratico-amministrative, e facendo riferimento, nell'ambito della propria autonomia, ai principi applicabili alle amministrazioni centrali, ossia:
 - commi da 211 a 234, per quanto attiene al riassetto organizzativo;
 - art. 1, commi 189, 191 e 194 della legge 23 dicembre

² Riferimento alla delibera n. 11/AUT/2006 della Sezione delle Autonomie della Corte dei Conti avente ad oggetto "Linee guida cui devono attenersi, ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e 167, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006) gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali nella predisposizione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2005"

Il commercialista telematico

2005, n. 266, per la determinazione dei fondi per il finanziamento della contrattazione integrativa al fine di rendere coerente la consistenza dei fondi stessi con l'obiettivo di riduzione della spesa complessiva di personale;

2) commi da 361 a 363: si tratta di un pacchetto di interventi diretti alla riduzione dei cosiddetti "costi della politica";

3) commi da 373 a 377, riguardanti il contenimento dei compensi degli amministratori di società partecipate da enti locali;

Sul fronte delle entrate, occorre far riferimento a:

4) art. 6, che prevede la possibilità di aumentare l'aliquota dell'addizionale IRPEF, nella misura massima di 0,8 punti percentuali (peraltro, il comma 330 conferma che le maggiori entrate derivanti dalla maggiorazione IRPEF concorrono al conseguimento degli obiettivi del patto di stabilità);

5) art. 7, riguardante la possibilità di istituire un'imposta di scopo (aumento aliquota ICI massimo 0,5 per mille, dovuta al massimo per 5 anni), i cui introiti sono destinate esclusivamente alla parziale copertura delle spese per la realizzazione di opere pubbliche (opere trasporto pubblico urbano, nuove opere viarie, escluse manutenzione dell'esistente, opere significative di arredo urbano, opere risistemazione parchi e giardini, opere realizzazione parcheggi pubblici).

Oltre alle predette disposizioni suggerite o rese obbligatorie dal legislatore del DDL finanziaria 2007, è possibile fare riferimento ad alcune delle indicazioni, rinvenibili nell'articolo 28 della legge 448/1998, così come modificato dall'articolo 30 della legge 488/1999:

a) conseguimento di maggiori livelli di efficienza nella gestione della attività amministrative ed aumento della produttività e della riduzione dei costi di gestione;

b) dismissioni di immobili di proprietà non funzionali allo svolgimento dell'attività istituzionale;

c) limitazione delle consulenze esterne;

d) soppressione degli organismi collegiali non ritenuti indispensabili;

e) sviluppo di iniziative per la stipula di contratti di sponsorizzazione, di accordi e di convenzioni, allo scopo di realizzare maggiori economie nella gestione;

f) riduzione del ricorso all'affidamento diretto a società controllate o ad aziende speciali nella concessione di servizi pubblici;

g) sviluppo di iniziative per il ricorso, negli acquisti di beni e servizi, alla formula del contratto a risultato;

h) rimozione degli ostacoli per l'accesso di nuovi

Il commercialista telematico

soggetti privati nel mercato dei servizi pubblici;

i) promozione dello sviluppo dei servizi pubblici locali mediante l'utilizzo di tecniche di finanziamento con ricorso esclusivo a capitali privati;

Si ritengono altresì funzionali al conseguimento degli obiettivi stabiliti dal patto anche ulteriori azioni, previste dalla legge 449/1997:

a) limitazione del ricorso a contratti a termine al di fuori della dotazione organica;

b) accertamenti tributari per aumentare la base imponibile;

c) maggiore finanziamento dei servizi pubblici con prezzi e tariffe.

Queste "buone azioni" costituiscono validi esempi di manovre teoricamente efficaci al fine di rendere le poste contabili di bilancio coerenti con i limiti dell'obiettivo del disavanzo, ma è opportuno impostare il bilancio di previsione 2007 partendo realmente dal programma amministrativo del sindaco/presidente della provincia, traducendo in obiettivi gestionali le linee di indirizzo politico ed evitando, in tal modo, la "storicizzazione" delle spese.

Infatti, la logica sottostante la formazione di un bilancio non deve basarsi su un approccio di tipo incrementale (criterio della spesa storica), bensì su un sistema programmatico ispirato al zero base budgeting³, che prevede la piena responsabilizzazione di ciascun centro di costo e la rivalutazione, anno per anno, degli interventi da realizzare, della loro necessità e convenienza.

Dicembre 2006

Dott. Matteo Esposito

³ Cfr. Mauro Bellesia, Enti locali – Analisi di bilancio, Ed. IPSOA, 1998