

## Il rispetto dei vincoli del patto di stabilità

(di Alberto Scheda)

### Il patto di stabilità interno: che cos'è e come nasce

Che cos'è il patto di stabilità interno e di crescita? Quali sono le ragioni delle sue limitazioni che suscitano da anni un ampio dibattito sugli effetti complessivamente negativi sull'economia?

Alla luce della recente crisi economica mondiale, il patto di stabilità interno viene visto da molti sindaci, parti sociali e imprenditori, come un freno allo sviluppo e alla crescita. Il "patto" indirettamente condiziona la spesa per investimenti della P.A. e la capacità e velocità di pagamento alle imprese. Il tema della celerità dei pagamenti si contrappone a questi vincoli pur nascendo sempre dalla normativa europea <sup>(1)</sup>. La formulazione del patto di fatto mette molti enti davanti al paradosso di avere liquidità e non poter saldare i propri debiti, visti i vincoli di cassa imposti. Dal 2013 sono state adottate alcune norme al fine di consentire il pagamento dei debiti degli enti locali. Ciò anche al fine di dare liquidità al sistema imprenditoriale. In particolare il d.l. n. 35/2013 (*Disposizioni urgenti per il pagamento dei debiti scaduti della pubblica amministrazione, per il riequilibrio finanziario degli enti territoriali, nonché in materia di versamento dei tributi degli enti locali*) ha consentito di escludere dai saldi del patto di stabilità i pagamenti di parte capitale certi, liquidi ed esigibili alla data del 31.12.2012. Sono poi seguite altre norme che hanno solo parzialmente sbloccato i pagamenti anche se il Governo sta lavorando su altri provvedimenti di questa natura.

Il patto di stabilità interno applicato in Italia dal 1999 a oggi, nasce dall'esigenza degli Stati membri della Unione europea di tendere al rispetto di determinati parametri, comuni a tutti e condivisi a livello europeo in seno al patto di stabilità e crescita e specificati nel Trattato di Maastricht <sup>(2)</sup>. Il dibattito su questi vincoli è tuttora in corso a livello europeo, l'accusa è di aver contribuito a una politica di austerità che ha rallentato la crescita e i consumi in questo periodo di grande crisi economica. Alcuni spiragli pare si stiano aprendo, un segno ne sono i provvedimenti "sblocca-debiti" e altre misure che potrebbero essere adottate quali ad esempio la deroga per gli investimenti riguardanti l'edilizia scolastica.

L'indebitamento netto della pubblica amministrazione costituisce, soprattutto alla luce della recente crisi finanziaria europea e in particolare per l'Italia, il parametro principale da controllare, ai fini del rispetto dei criteri di convergenza. L'indebitamento netto è definito come il saldo fra entrate e spese finali, al netto delle operazioni finanziarie (riscossione e concessioni crediti, partecipazioni e conferimenti, anticipazioni), desunte dal conto economico della P.A., preparato dall'Istat.

Il patto di stabilità e crescita ha fissato dunque il perimetro in termini di programmazione, risultati e azioni di risanamento all'interno dei Paesi membri. Nel corso degli anni gli Stati dell'Unione europea hanno declinato internamente il patto di stabilità e crescita seguendo criteri e regole proprie.

Anche l'Italia ha applicato con propri meccanismi il patto di stabilità interno, esprimendo gli obiettivi programmatici per gli enti territoriali ed i corrispondenti risultati. Si sono alternate negli anni diverse configurazioni di saldi finanziari e misure sulla spesa per arrivare a un sistema di saldi misti di competenza e cassa. I continui mutamenti, soprattutto nei primi anni, non hanno consentito una corretta programmazione agli enti locali. Spesso le misure sono state modificate in corso d'anno e le procedure chiarite con grande ritardo. Questo ha contribuito a complicare la gestione finanziaria, producendo effetti collaterali negativi sul fronte dei pagamenti e, a volte, a scapito della correttezza e regolarità delle procedure contabili adottate dagli enti.

La definizione delle regole del patto di stabilità interno avviene con l'approvazione della manovra di finanza pubblica, salvo essere modificate in corso d'anno. Il fatto che la manovra di finanza pubblica sia normalmente approvata a fine d'anno, produce un automatico ritardo nella costruzione dei bilanci degli enti locali. Anche la capacità di programmazione contabile delle poste rilevanti per il patto di stabilità è compromessa. Negli ultimi anni poi si sono succedute più manovre in uno stesso anno anche modificando, in corsa, gli obiettivi finanziari posti a carico di comuni e province. Le norme e circolari si sono susseguite negli anni in maniera copiosa e a volte scoordinata. Nei primi anni non sono state applicate le sanzioni agli enti inadempienti. Si sono così penalizzati quei comuni e province che si erano impegnati nel rispetto del vincolo. Tutto ciò ha contribuito ad aumentare le tensioni organizzative e relazionali interne agli enti locali fra uffici finanziari e gli altri servizi, ma soprattutto nel rapporto con gli "amministratori". Negli ultimi anni il patto si è stabilizzato nella forma di un vincolo sui saldi, mista di competenza e cassa sulla spesa corrente e sugli investimenti.

### **Gli enti soggetti ai vincoli del patto di stabilità interno nella legge di stabilità 2014 (l. n. 147/2013)**

Come anticipato precedentemente, il patto di stabilità interno (PSI) nasce dall'esigenza di convergenza delle economie degli Stati membri della Ue verso specifici parametri, comuni a tutti, e condivisi a livello europeo in seno al Patto di stabilità e crescita nel trattato di Maastricht. Il parametro è *l'Indebitamento netto della Pubblica Amministrazione/P.I.L. inferiore al 3% e il rapporto Debito pubblico delle AA.PP./P.I.L. convergente verso il 60%*. L'indebitamento netto della Pubblica Amministrazione (P.A.) costituisce, quindi, il parametro principale da controllare, ai fini del rispetto dei criteri di convergenza, e la causa di formazione dello stock di debito. *L'indebitamento netto è definito come il saldo fra entrate e spese finali, al netto delle operazioni finanziarie* (riscossione e concessioni crediti, partecipazioni e conferimenti, anticipazioni), desunte dal conto economico della P.A., preparato dall'Istat.

Ad oggi la normativa di riferimento è quella dell'art. 31 della l. 183 del 2011 come successivamente modificata da ultimo dalla legge di stabilità 2014 (l. n. 147/2013).

Nello specifico:

– sono soggetti alle norme del patto di stabilità *le province e i comuni con popolazione superiore a 1.000 abitanti*;

– a decorrere dal 2014 anche le *Unioni di comuni costituite fra comuni con popolazione inferiore a 1.000 abitanti* (comma

1, art. 16 del d.l. n. 138/2011) sono soggette al patto di stabilità secondo le regole previste per i comuni con corrispondente popolazione <sup>(3)</sup>. Pertanto, le predette *unioni di comuni* sono assoggettate alle regole del patto di stabilità interno dal terzo anno successivo a quello della loro istituzione e assumono come base di riferimento su cui applicare la predetta percentuale le risultanze dell'anno successivo a quello della loro istituzione. Se l'unione è stata istituita nell'anno 2012 sarà soggetta alle regole del patto di stabilità interno a decorrere dall'anno 2015 e assumerà come base di riferimento la spesa corrente impegnata nell'anno 2013 (come specificato anche nella circolare della Ragioneria generale dello stato n. 6/2014)<sup>(4)</sup>. Non sono soggette al patto le altre Unioni costituite ai sensi dell'articolo 32 Tuel.

La previsione di estensione del patto di stabilità anche alle società partecipate dagli enti locali è da tempo argomento di discussione. Dopo una lunga serie di disposizioni che ne prevedevano l'applicazione, l'art. 1, comma 559 della l. n. 147/2013 *ha abrogato il comma 5 dell'art. 3-bis del d.l. n. 138/2011 che prevedeva che le società affidatarie in house fossero assoggettate al patto di stabilità interno* secondo le modalità previste da un decreto che avrebbe dovuto definirne modalità e criteri (previsto dall'art. 18, comma 2-bis, d.l. n. 112/2008). Il legislatore, con molto senso pratico, ha quindi abbandonato l'ipotesi di applicare il patto di stabilità previsto per gli enti locali anche alle società *in house*.

### **Il patto di stabilità specifico per il 2014**

Per l'anno 2014, come in passato, il calcolo dell'obiettivo programmatico da assegnare a ciascun ente è dato dal saldo finanziario tra le entrate finali e le spese finali (al netto delle riscossioni e concessioni di crediti), calcolato in termini di competenza mista, assumendo, cioè, per la parte corrente, gli accertamenti e gli impegni e, per la parte in conto capitale, gli incassi e i pagamenti <sup>(5)</sup>. Tra le operazioni finali non sono considerati l'avanzo (o disavanzo) di amministrazione e il fondo (o deficit) di cassa. Sulla base delle regole europee della competenza economica, infatti, gli avanzi di amministrazione, essendo realizzati negli esercizi precedenti, non concorrono a formare l'indebitamento netto delle amministrazioni pubbliche. I dati da considerare per il calcolo del saldo finanziario sono sempre quelli del certificato di conto consuntivo.

La principale novità della formulazione degli obiettivi del patto del 2014, rispetto agli anni precedenti, è la base di calcolo che usa il *triennio 2009-2011 invece che il precedente triennio 2007-2009*, con conseguente revisione dei coefficienti da applicare alla spesa media registrata nel periodo di riferimento <sup>(6)</sup>.

#### **La determinazione del saldo**

Il saldo finanziario di riferimento, per ciascuno degli anni 2014, 2015 e 2016, è ottenuto moltiplicando la spesa corrente media impegnata nel periodo 2009-2011, per una percentuale fissata per ogni anno del triennio dal comma 2 del richiamato articolo

31 della legge di stabilità 2012 (modificato dalla legge di stabilità

2014), da rideterminare per l'anno 2014 e per il biennio 2015-2016 secondo le procedure previste dalla normativa indicata.

*In sintesi le percentuali da applicare e gli anni di riferimento sono riportati nella tabella successiva.*

| Obiettivo anni                    | 2012      | 2013      | 2014-2015 | 2016-2017 |
|-----------------------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Spesa media corrente anni         | 2006-2008 | 2007-2009 | 2009-2011 | 2009-2011 |
| Comuni > 5.000 abitanti % massima | 16,00%    | 15,61%    | 15,07%    | 15,62%    |
| Comuni da 1.000 a 5000 abitanti   | -----     | 12,81%    | 15,07%    | 15,62%    |
| Province                          |           | 18,8%     | 20,25%    | 21,05%    |

#### **La clausola di salvaguardia**

Solo per l'anno 2014 la normativa ha fissato l'obiettivo di saldo finanziario dei comuni derivante dall'applicazione delle percentuali di cui alla tabella precedente, rideterminandolo (decreto del Ministero dell'economia e delle finanze n. 11400 del

10.2.2014) <sup>(7)</sup> con l'inserimento della c.d. *clausola di salvaguardia*, fermo restando l'obiettivo complessivo di comparto. Con questo decreto si garantisce, *con la clausola di salvaguardia*, che nessun comune abbia un peggioramento superiore al 15 per cento rispetto all'obiettivo di saldo finanziario 2014 calcolato sulla spesa corrente media 2007-2009, cioè con le modalità previste dalla normativa previgente.

*Per gli anni 2015 e 2016, invece, le province e i comuni che a seguito dell'applicazione dei parametri di virtuosità individuati dall'articolo 20, comma 2, del decreto legge n. 98 del 2011, risulteranno collocati nella classe non virtuosa dovranno applicare le percentuali rideterminate dal decreto annuale attuativo della virtuosità. Tali percentuali, comunque, non potranno essere superiori di un punto percentuale rispetto alle percentuali di cui al comma 2 del richiamato articolo 31 della legge n. 183 del 2011. Più precisamente le percentuali massime che si potranno applicare saranno le seguenti:*

– per le province, 20,25% per l'anno 2015 e 21,05% per l'anno 2016;

– per i comuni con popolazione superiore a 1.000 abitanti, 15,07% per l'anno 2015 e 15,62%, per l'anno 2016.

Inoltre per l'anno 2014 non è prevista la cosiddetta “fase 1”, relativa alla determinazione del *saldo obiettivo “provvisorio”*, in quanto le percentuali da prendere a riferimento per la determinazione dell'obiettivo di ciascun ente sono state già rideterminate con il richiamato decreto del Ministero dell'economia e delle finanze.

### ***La riduzione dei trasferimenti erariali***

Per la determinazione del saldo finale, bisogna anche tener conto della riduzione dei trasferimenti erariali. *Il valore annuale del saldo, come sopra determinato, è ridotto, per ogni anno di riferimento, di un importo pari alla riduzione dei trasferimenti erariali* disposta dal comma 2 dell'articolo 14 del d.l. n. 78 del 2010 <sup>(8)</sup>. Il predetto importo è quantificato, a decorrere dall'anno 2012, in 500 milioni di euro per le province e in 2.500 milioni di euro per i comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti. Pertanto, i comuni non coinvolti dalla riduzione dei trasferimenti erariali di cui al richiamato articolo 14 non opereranno alcuna riduzione del saldo programmatico. Le riduzioni dei trasferimenti erariali per le province, previste sempre dal 2012, sono state definite con il decreto del Ministro dell'interno 13.3.2012, e per i comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti con il decreto del Ministro dell'interno 22.3.2012, nonché con il decreto del Ministro dell'interno del 19.10.2012.

### ***La rimodulazione in base ai “patti di solidarietà”***

Il saldo obiettivo 2014 definitivo dovrà infine tener conto delle variazioni dell'obiettivo conseguente all'adesione ai vari “*patti di solidarietà*”, analiticamente trattati più avanti, sulla base dei dati comunicati da ciascuna regione al Ministero dell'economia e delle finanze, per i *patti regionalizzati*, e sulla base delle indicazioni del MEF, per il *patto nazionale verticale* e per il *patto nazionale orizzontale*.

### ***L'esclusione dei pagamenti dei debiti in conto capitale***

Proseguendo quanto attuato con il d.l. n. 35/2013, sono escluse dai vincoli del patto di stabilità interno 2014 le somme relative ai pagamenti sostenuti nel corso del 2014:

1. *per un importo complessivo di 1.000 milioni di euro (e 850 milioni ai comuni e e 150 milioni alle province) relativi ai pagamenti in conto capitale sostenuti dalle province e dai comuni.* Ai fini della distribuzione della predetta esclusione tra i singoli enti locali è assegnato a ciascun ente uno spazio finanziario in proporzione all'obiettivo di saldo finanziario fino a concorrenza del predetto importo. Gli enti locali utilizzano questi maggiori spazi finanziari esclusivamente per pagamenti in conto capitale da sostenere nel primo semestre dell'anno 2014 (norma inserita con l'articolo 1, comma 535 della legge di stabilità 2014 che ha introdotto il comma 9-bis nella l. n. 183/2011);

**[www.commercialistatelematico.com](http://www.commercialistatelematico.com)**

È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.

Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente

2. per un importo complessivo di 500 milioni di euro per i pagamenti sostenuti nel corso del 2014 dagli enti territoriali (commi da 546 a 549 dell'articolo 1 della legge di stabilità 2014). Gli enti locali, hanno comunicato entro il 14.2.2014 gli spazi finanziari di cui necessitavano per i pagamenti sopra descritti. Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, sono stati attribuiti, gli importi dei pagamenti da escludere dal patto di stabilità interno L'esclusione dai saldi del patto opera esclusivamente per i pagamenti:

- a) dei debiti in conto capitale certi, liquidi ed esigibili alla data del 31 dicembre 2012;
- b) dei debiti in conto capitale per i quali sia stata emessa fattura o richiesta equivalente di pagamento entro il 31 dicembre 2012, ivi inclusi i pagamenti delle regioni in favore degli enti locali e delle province in favore dei comuni;
- c) dei debiti in conto capitale riconosciuti alla data del 31 dicembre 2012 ovvero che presentavano i requisiti per il riconoscimento di legittimità entro la medesima data.

### ***Le esclusioni per gli enti capofila di gestione associata***

Una novità significativa apportata dalla legge di stabilità 2014, riguarda le *spese effettuate dagli enti capofila* delle gestioni associate. I vigenti obblighi in materia di *gestione associata delle funzioni fondamentali* <sup>(9)</sup>, prevedono che attraverso convenzioni (art. 30 Tuel) e Unioni di comuni (artt. 32 e seguenti Tuel, art. 16 d.l. n. 138/2011) sia unificata la gestione dei servizi afferente le *funzioni fondamentali* individuate dalla legge. Questo tipo di gestione, comporta spesso flussi contabili interni agli enti dell'Unione o della Convenzione, e produce l'alterazione di *porre in capo al bilancio dell'ente capofila poste di bilancio che non rappresentano spese proprie e dirette* dell'ente stesso ma partite contabili, provenienti dai comuni associati relative alla quota di spesa per i servizi da loro conferiti. Questo naturalmente aumenta contabilmente i valori di bilancio dell'ente capofila, incidendo negativamente sul suo saldo obiettivo. I pareri delle sezioni di controllo delle Corti dei conti regionali non ammettevano deroghe, penalizzando l'ente che si assumeva la gestione centralizzata sul proprio bilancio delle risorse in oggetto. Da tempo gli enti locali e le loro organizzazioni chiedevano un intervento per porvi rimedio. Con il comma 534 della l. n. 147/2013 si è modificato l'articolo 31 della legge 12.11.2011, n. 183, inserendo il comma 6-bis che stabilisce che *“Al fine di stabilizzare gli effetti negativi sul patto di stabilità interno connessi alla gestione di funzioni e servizi in forma associata, è disposta la riduzione degli obiettivi dei comuni che gestiscono, in quanto capofila, funzioni e servizi in forma associata e il corrispondente aumento degli obiettivi dei comuni associati non capofila. A tal fine, entro il 30 marzo di ciascun anno, l'Associazione nazionale dei comuni italiani comunica al Ministero dell'economia e delle finanze, mediante il sistema web “<http://pattostabilitainterno.tesoro.it>” della Ragioneria generale dello Stato, gli importi in riduzione e in aumento degli obiettivi di ciascun comune di cui al presente comma sulla base delle istanze prodotte dai predetti comuni entro il 15 marzo di ciascun anno”*. In questo modo si dovrebbe risolvere il problema “sterilizzando” gli effetti negativi sui saldi del patto dei comuni capofila. L'ente capofila godrà infatti di un'ulteriore riduzione degli obiettivi, in quanto gestore di funzioni e servizi in forma associata. Ovviamente questa riduzione sarà compensata dal corrispondente aumento degli obiettivi dei comuni associati non capofila. L'IFEL, la fondazione dell'ANCI, ha attivato la rilevazione in ottemperanza alla norma. Si sono rilevate però molte difficoltà applicative che hanno fatto slittare oltre il termine di legge. Ciò è dovuto alla difficoltà di attuare serie verifiche sulla correttezza e coerenza dei dati comunicati dalle amministrazioni <sup>(10)</sup>. Gli “sconti” sul patto ai comuni capofila sono molto allettanti, ma le convenzioni attivate sono migliaia, la norma, infatti, non si applica solo ai comuni sotto i 5.000 abitanti (obbligati alla gestione associata) ma a tutte le *convenzioni* stipulate fra enti di qualsiasi dimensione. Spesso è

**[www.commercialistatelematico.com](http://www.commercialistatelematico.com)**

È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.

Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente

difficile da parte delle stesse regioni <sup>(11)</sup> verificare “l’effettività” di queste gestioni associate, non essendo sufficiente una *convenzione* approvata nei consigli comunali che potrebbe rimanere solo sulla carta, o essere mutata in corso d’anno, anche mutando il numero di enti partecipanti. Non ultimo, i dati andrebbero verificati analizzando i consuntivi e non sempre è agevole isolare correttamente le quote di spesa da distribuire fra i diversi enti interessati.

### ***Effetti del patto sul bilancio e sanzioni per il 2014***

*Il bilancio di previsione degli enti locali ai quali si applicano le disposizioni del patto di stabilità interno deve essere approvato iscrivendo le previsioni di entrata e di spesa di parte corrente in misura tale che, unitamente alle previsioni dei flussi di cassa di entrata e di spesa in conto capitale, al netto delle riscossioni e delle concessioni di crediti, sia garantito il rispetto delle regole che disciplinano il patto medesimo.* A tale fine, gli enti locali sono tenuti ad allegare al bilancio di previsione un apposito prospetto contenente le previsioni di competenza e di cassa degli aggregati rilevanti ai fini del patto di stabilità interno. I comuni, trasmettono semestralmente al Ministero dell’economia e delle finanze, entro trenta giorni dalla fine del periodo di riferimento, le risultanze in termini di competenza mista. Ai fini della verifica del rispetto degli obiettivi del patto di stabilità interno, ciascuno degli enti soggetti al patto di stabilità è tenuto a inviare entro il

31 marzo dell’anno successivo a quello di riferimento, al Ministero dell’economia e delle finanze, una certificazione del saldo finanziario di competenza mista conseguito.

Il comma 26 dell’articolo 31 della legge n. 183/2011, come sostituito dall’articolo 1, comma 439, della legge n. 228/2012, ha previsto le seguenti sanzioni per gli enti inadempienti al patto di stabilità interno, da applicare nell’anno successivo a quello del mancato rispetto:

*a) riduzione del fondo di solidarietà comunale e del fondo sperimentale di riequilibrio <sup>(12)</sup>.* Per gli enti locali inadempienti, nell’anno successivo a quello del mancato rispetto del patto di stabilità interno, è applicata una riduzione del *fondo sperimentale di riequilibrio* in misura pari alla *differenza tra il risultato registrato e l’obiettivo programmatico predeterminato*. Parimenti gli enti locali della regione Siciliana e della regione Sardegna sono assoggettati alla riduzione dei trasferimenti erariali nella medesima misura. Per le province inadempienti, la riduzione è operata a valere sul fondo sperimentale di riequilibrio di cui all’articolo 21 del d.lgs. 6.5.2011, n. 68. La sanzione non si applica nel caso in cui il superamento degli obiettivi del patto sia determinato dalla maggiore spesa per interventi realizzati con la quota di finanziamento nazionale e correlati ai finanziamenti dell’Unione europea rispetto alla media della corrispondente spesa del triennio precedente;

*b) il limite agli impegni per spese correnti, che non possono essere assunti in misura superiore all’importo annuale medio dei corrispondenti impegni effettuati nell’ultimo triennio,* inteso come triennio immediatamente precedente (per l’anno 2014, in caso di mancato rispetto del patto di stabilità 2013, non è possibile impegnare spese correnti in misura superiore all’importo annuale medio dei corrispondenti impegni effettuati nel triennio 2011-2013, così come risultano dal conto consuntivo dell’ente senza alcuna esclusione) <sup>(13)</sup>;

*c) divieto di ricorrere all’indebitamento per finanziare gli investimenti.* I mutui e i prestiti obbligazionari posti in essere con istituzioni creditizie o finanziarie per il finanziamento degli investimenti devono essere corredati da apposita attestazione da cui risulti il conseguimento degli obiettivi del patto di stabilità interno dell’anno precedente. In assenza della predetta attestazione,

**[www.commercialistatelematico.com](http://www.commercialistatelematico.com)**

È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.

Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente

l'istituto finanziatore o l'intermediario finanziario non può procedere al finanziamento o al collocamento del prestito <sup>(14)</sup>. Non sono soggetti al divieto:

- *le devoluzioni di mutui* già in carico all'ente locale in quanto contratti in anni precedenti;
- *le operazioni che non configurano un nuovo debito*, quali i mutui e le emissioni obbligazionarie, il cui ricavato è destinato all'estinzione anticipata di precedenti operazioni di indebitamento che consentono una riduzione del valore finanziario delle passività;
- *le sottoscrizioni di mutui* la cui rata di ammortamento è a carico di un'altra amministrazione pubblica <sup>(15)</sup>.

Inoltre è opportuno precisare alcuni casi specifici rilevati dalla circolare n. 6 del 18.2.2014 della Ragioneria generale Stato:

- 1) se il prestito è contratto dall'ente locale e rimborsato all'Istituto di credito direttamente dalla regione (contributo totale), le somme per il pagamento delle rate e il debito sono iscritti nel bilancio della regione;
- 2) se il prestito è contratto dall'ente locale e rimborsato dall'ente stesso (con contributo totale o parziale della regione), le somme per il pagamento delle rate e il debito sono iscritti nel bilancio dell'ente locale;
- 3) se il prestito è contratto dall'ente locale e rimborsato pro quota dall'ente stesso e dalla regione, ciascuno dei due enti iscrive nel proprio bilancio le somme occorrenti per il pagamento della quota di rata a proprio carico e la corrispondente quota di debito.

Costituiscono, invece, operazioni di indebitamento:

- quelle volte alla *ristrutturazione di debiti verso fornitori* che prevedano il coinvolgimento diretto o indiretto dell'ente locale, nonché ogni altra operazione contrattuale che, di fatto, anche riguardo alla “*disciplina europea sui partenariati pubblico privati*”, si traduca in un onere finanziario assimilabile all'indebitamento per l'ente locale;
- *il leasing finanziario*, quando l'ente prevede di riscattare il bene al termine del contratto;

– il *project financing*, se non è più conveniente, in termini di oneri finanziari, rispetto alla contrazione di un mutuo. Inoltre va valutato che la contribuzione pubblica, secondo la Corte dei Conti, non superi in valore il 50% del valore complessivo dell'opera;

d) *divieto di procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo*, con qualsivoglia tipologia di contratto, ivi compresi i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e di somministrazione, anche con riguardo ai processi di stabilizzazione in atto <sup>(16)</sup>. È fatto altresì divieto agli enti di stipulare contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come *elusivi* di questa disposizione. Si fa presente, anche alla luce delle norme apportate in materia di organismi partecipati dalla legge di stabilità 2014, che va opportunamente valutata la riconducibilità alla spesa di personale degli enti locali, la spesa relativa a tutti gli organismi variamente denominati (istituzioni, aziende, ecc.) e alle società partecipate. Si rimanda per una attenta analisi al Capitolo XV del presente testo;

e) *riduzione delle indennità di funzione e dei gettoni di presenza del 30 per cento rispetto all'ammontare risultante alla data del 30 giugno 2010* (gettoni di cui all'art. 82 del Tuel). La sanzione si applica agli amministratori in carica nell'esercizio in cui è avvenuta la violazione dei vincoli del patto di stabilità interno.

Esempio:

– l'indennità *y* spettante nel 2010 per il mancato rispetto del patto nell'anno 2009 è pari a:  $y = x - 30\% x$ , dove *x* è l'indennità corrisposta al 30 giugno 2008;

– l'indennità *z* spettante nel 2015 per il mancato rispetto del patto nell'anno 2014 è pari a:  $z = y - 30\% y$ , dove *y* è l'indennità corrisposta al 30 giugno 2010 <sup>(17)</sup>.

Con riferimento alla durata delle sanzioni, si ritiene opportuno ribadire che le stesse si applicano per il solo anno successivo a quello di accertamento del mancato rispetto del patto. Conseguentemente, il mancato rispetto del patto 2014 comporterà l'applicazione delle sanzioni nell'anno 2015 e così via.

Qualora le sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti accertino che il rispetto del patto di stabilità è stato *artificialmente conseguito mediante una non corretta imputazione delle entrate o delle uscite ai pertinenti capitoli di bilancio o altre forme elusive*, le stesse irrogano, agli amministratori che hanno posto in essere gli atti in oggetto, la condanna a una sanzione pecuniaria fino a un massimo di dieci volte l'indennità di carica percepita al momento del verificarsi dell'elusione e, al responsabile del servizio economico-finanziario, una sanzione pecuniaria fino a tre mensilità del trattamento retributivo, al netto degli oneri fiscali e previdenziali.

Le sanzioni costituiscono un forte deterrente al rispetto dei vincoli del patto. Costringono a una programmazione degli investimenti, delle riscossioni e pagamenti molto stringente (in linea anche con la nuova normativa contabile prevista dal d.lgs. n. 118/2009). Introducendo sanzioni che colpiscono oltre che l'ente in sé anche direttamente gli amministratori, consentono una maggiore *"coesione di intenti"* tra parte tecnica e politica. Per troppo tempo il rispetto delle norme del patto è stata fonte di conflitto tra responsabile finanziario e giunta. Il rispetto della normativa contabile, obbligo degli uffici finanziari, si scontrava con la comprensibile volontà politica di dare attuazione al proprio programma di mandato e creare infrastrutture e servizi per il territorio.

Forse i revisori potranno giocare un ruolo più indipendente e forte a favore del rispetto dei vincoli di bilancio. I revisori infatti potranno agire con maggior autonomia dalle amministrazioni, visto che saranno nominati dalle prefetture sulla base di elenchi predeterminati <sup>(18)</sup>.

***Il patto nei bilanci degli enti sperimentatori della contabilità armonizzata (d.lgs. n. 118 del 2011)***

Il 15 novembre 2013 il Ragioniere generale dello Stato ha firmato il decreto di individuazione degli ulteriori enti che, nel 2014, si aggiungeranno a quelli che già dal 2013 stanno effettuando la sperimentazione del nuovo sistema contabile armonizzato previsto dal d.lgs. n. 118/2011. Le richieste di partecipazione alla sperimentazione sono state numerose, di gran lunga superiori alle aspettative, a conferma della propensione all'innovazione degli enti locali e dell'interesse per l'armonizzazione di sistemi contabili e dei bilanci. Sono state accolte tutte le richieste pervenute entro il termine previsto dall'art. 9, comma 4, del d.l. n. 102/2013, conformi alla disciplina della sperimentazione. Pertanto, nel 2014, la sperimentazione è estesa a 12 province, 374 comuni e 5 unioni di comuni.

Il d.P.C.M. 28.12.2011 ha dettato le modalità di tale sperimentazione, fornendo altresì l'insieme dei principi contabili generali ed applicati che dovranno informare dal 2015 la gestione contabile degli enti di cui al decreto legislativo n. 118/2011.

Nell'ambito del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, al punto 5.4 viene disciplinato l'istituendo *Fondo Pluriennale Vincolato* (di seguito *FPV*). Si tratta di un fondo finanziario che garantisce la copertura di spese imputate agli esercizi successivi a quello in corso, costituito da risorse già accertate nell'esercizio in corso, ma destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata. Il FPV nasce dall'esigenza di applicare il principio *della competenza finanziaria c.d. 'potenziata'* di cui all'allegato 1 del d.P.C.M. 28.12.2011 e di *rendere evidente la distanza temporale intercorrente tra l'acquisizione dei finanziamenti e l'effettivo impiego di tali risorse*. Esso riguarda prevalentemente le spese in conto capitale, ma può anche essere destinato a garantire la copertura di spese correnti, ad esempio quelle impegnate a fronte di entrate derivanti da trasferimenti correnti vincolati, esigibili in esercizi precedenti a quelli in cui è esigibile la corrispondente spesa.

Il Fondo Pluriennale Vincolato costituisce una grande innovazione contabile ma anche "culturale" nella gestione delle risorse. Esso rappresenta sia uno strumento di rappresentazione della programmazione e previsione delle spese pubbliche territoriali, sia correnti sia di investimento, che evidenzia con trasparenza e attendibilità il procedimento di impiego delle risorse acquisite dall'ente che richiedono un periodo di tempo ultrannuale per il loro effettivo impiego ed utilizzo per le finalità programmate e previste.

Per gli enti locali che partecipano alla sperimentazione di cui al d.lgs. n. 118/2011 si pone l'esigenza di coordinare gli effetti derivanti dall'applicazione del principio di competenza finanziaria potenziata con la disciplina del patto di stabilità. Pertanto, gli enti locali ammessi alla sperimentazione di cui all'articolo 36 del d.lgs. 23.6.2011, n. 118, considerano, tra le entrate finali rilevanti ai fini del patto di stabilità interno, il cosiddetto Fondo Pluriennale Vincolato destinato al finanziamento delle spese correnti, già imputate negli esercizi precedenti, e iscritte nell'esercizio 2014.

In applicazione del d.l. n. 102/2013 convertito nella l. n.

124/2013, il saldo obiettivo del patto di stabilità per gli enti in sperimentazione è ridotto del 52.8% (rispetto ad una potenzialità massima che prevedeva una riduzione proporzionale di un valore compatibile con gli spazi finanziari derivanti dalle risorse finanziarie recuperate dalle maggiori percentuali applicate dagli enti locali che non partecipano alla sperimentazione e mediante utilizzo per 120 milioni di euro del Fondo per la compensazione degli effetti finanziari non previsti a legislazione vigente e, comunque, non oltre un saldo pari a zero).

Al fine di tenere conto della definizione di competenza finanziaria potenziata nell'ambito della disciplina del patto di stabilità interno, i predetti enti devono sommare all'ammontare degli

accertamenti di parte corrente, considerato ai fini del saldo espresso in termini di competenza mista, l'importo definitivo del fondo pluriennale vincolato di parte corrente iscritto tra le entrate del bilancio di previsione al netto dell'importo definitivo del fondo pluriennale di parte corrente iscritto tra le spese del medesimo bilancio di previsione.

Pertanto, per tali enti, le entrate di parte corrente rilevanti ai fini del patto di stabilità interno risultano come di seguito rappresentate:

+ Accertamenti correnti 2014 validi per il patto di stabilità interno

+ Fondo pluriennale di parte corrente (previsioni di entrata)

– Fondo pluriennale di parte corrente (previsioni di spesa)

= Accertamenti correnti 2014 adeguati all'utilizzo del fondo pluriennale vincolato di parte corrente.

In sede di monitoraggio finale ai fini del rispetto del patto dovranno essere calcolati gli importi del fondo pluriennale vincolato di parte corrente, registrati rispettivamente in entrata e in uscita nel rendiconto di gestione. Ai fini del calcolo sopra indicato si dovrà fare riferimento al fondo pluriennale di parte corrente, determinato al netto delle entrate escluse dal patto di stabilità interno. Il fondo Pluriennale Vincolato incide sul saldo rilevante ai fini del rispetto del patto di stabilità interno solo per la parte corrente, per la parte in conto capitale continua ad applicarsi la determinazione del saldo di cassa come differenza tra incassi e pagamenti.

Il comma 4-ter dell'articolo 31 della l. n. 183/2011 <sup>(19)</sup> ha soppresso per il 2014 il sistema di incentivazione per i comuni c.d. "virtuosi" deviando il relativo beneficio in termini di "miglior saldo" a favore degli enti sperimentatori del nuovo sistema contabile. Il totale degli "spazi finanziari" messi a disposizione è stato di circa 670 milioni di euro contro i 20 milioni del 2013.

L'introduzione dell'incentivo per gli enti locali che adottano la sperimentazione in tema di armonizzazione dei bilanci consente quindi una riduzione dell'obiettivo del patto di stabilità interno per l'anno 2014, fino ad un massimo pari all'azzeramento del saldo obiettivo. La distribuzione è avvenuta con apposito decreto del Ministero dell'economia e delle finanze protocollo n. 11390 del 10 febbraio 2014 <sup>(20)</sup>, determinando la riduzione di obiettivi per ogni ente proporzionalmente e compatibilmente con gli spazi finanziari derivanti dall'applicazione agli enti locali che non partecipano alla sperimentazione.

### **La misurazione della virtuosità dei comuni e i recenti risultati del "patto"**

La nuova disciplina del patto di stabilità viene articolata sulla base di criteri di virtuosità, stabiliti con decreti-legge approvati nel corso dell'estate 2011 <sup>(21)</sup>. *I comuni e le province sono ripartiti in due classi, sulla base della valutazione ponderata di parametri di virtuosità.* L'applicazione degli indicatori di virtuosità è stata più volte rimandata. La legge di stabilità 2013 modifica gli indicatori di virtuosità introdotti dall'articolo 20, commi 2, 2-bis e 3 del d.l. n. 98 del 2011, prorogando al 2014 l'applicazione di alcuni parametri e introducendone due nuovi, al fine di tener conto del livello socio-economico del territorio:

- il valore delle rendite catastali;
- numero degli occupati.

Successivamente, l'art. 9, comma 6, lett. a), del d.l. 31.8.2013, n. 102 <sup>(22)</sup> ha ulteriormente sospeso anche per il 2014 l'applicazione dei criteri di virtuosità. Di conseguenza, come riportato nel paragrafo precedente, i relativi incentivi, destinati ai comuni "virtuosi", sono stati deviati a favore dei nuovi enti "sperimentatori" del nuovo sistema contabile armonizzato.

La versione definitiva della griglia dei parametri di virtuosità, chiamati a dividere il comparto dei comuni in due classi, è composta dai seguenti elementi:

- a) a decorrere dall'anno 2014, prioritaria considerazione della convergenza tra spesa storica e costi e fabbisogni standard;
- b) rispetto del patto di stabilità interno;
- c) a decorrere dall'anno 2014, incidenza della spesa del personale sulla spesa corrente dell'ente in relazione al numero dei dipendenti in rapporto alla popolazione residente, alle funzioni svolte anche attraverso esternalizzazioni nonché all'ampiezza del territorio; la valutazione del predetto parametro tiene conto del suo valore all'inizio della legislatura o consiliatura e delle sue variazioni nel corso delle stesse;
- d) autonomia finanziaria;
- e) equilibrio di parte corrente;
- f) a decorrere dall'anno 2014, tasso di copertura dei costi dei servizi a domanda individuale per gli enti locali;
- g) a decorrere dall'anno 2014, rapporto tra gli introiti derivanti dall'effettiva partecipazione all'azione di contrasto all'evasione fiscale e i tributi erariali, per le regioni;
- h) a decorrere dall'anno 2014, effettiva partecipazione degli enti locali all'azione di contrasto all'evasione fiscale;
- i) rapporto tra le entrate di parte corrente rimosse e accertate;
- l) a decorrere dall'anno 2014, operazioni di dismissione di partecipazioni societarie nel rispetto della normativa vigente.

*Ai criteri è stato aggiunto (con il comma 2-bis in sede di conversione del d.l. n. 98/2011) che tra i parametri di virtuosità siano compresi indicatori quantitativi e qualitativi relativi agli output dei servizi resi, (relativi alle funzioni riconducibili ai livelli essenziali delle prestazioni e delle funzioni fondamentali) anche utilizzando come parametro di riferimento realtà rappresentative dell'offerta di prestazioni con il miglior rapporto qualità-costi.*

I comuni virtuosi conseguono un obiettivo strutturale pari a zero, mentre i restanti enti del comparto dovranno farsi carico degli importi della manovra azzerata agli enti virtuosi. L'individuazione degli enti virtuosi è determinata con decreto del Ministero dell'interno.

Risulta chiara la vaghezza di alcuni dei suddetti parametri, tutti da sperimentare in termini di criteri di rilevazione e di peso percentuale l'uno rispetto all'altro. Ad esempio è dubbio cosa intenda misurare la “convergenza tra spesa storica e costi e fabbisogni standard”. Anche il fattore f) (tasso di copertura dei servizi a domanda individuale) è approssimativo visto che spesso questi servizi sono esternalizzati o gestiti attraverso molteplici enti o società controllati tali da rendere disomogeneo il confronto con gli enti che li gestiscono in economia. Il riferimento al “miglior rapporto qualità costi” relativi ai livelli essenziali delle funzioni fondamentali è un sistema ancora tutto da costruire. Nonostante se ne parli da anni, fino ad ora il sistema di rilevazione, affidato al SOSE, dei fabbisogni standard è ancora parziale e solo per un servizio è stata pubblicata l'analisi finale, in termini di coefficienti da applicare nella ripartizione dei fondi statali (quelli relativi alla Funzione di polizia locale).

Tutto questo, insieme ai continui rinvii, ha contribuito a rendere ancor più lontano dalla realtà applicativa i criteri in oggetto. Gli effetti reali di questi parametri sono ancora tutti da valutare in termini di impatto reale nella ripartizione del peso degli obiettivi del patto di stabilità.

- 
- (<sup>1</sup>) In attuazione della direttiva 2000/35/Ce del Parlamento europeo e del Consiglio del 29.6.2000, relativa alla lotta contro i ritardi di pagamenti nelle transazioni commerciali, si è adottato il d.lgs. 9.10.2002, n. 231. Ora la materia è disciplinata dal d.l. n. 35/2013 e dal d.l. n. 66/2014.
- (<sup>2</sup>) Indebitamento netto della pubblica amministrazione/pil inferiore al 3% e rapporto debito pubblico delle AA.PP./pil convergente verso il 60%.
- (<sup>3</sup>) Si applicano le disposizioni di cui al comma 23 dell'art. 31 della l. n. 183/2011.
- (<sup>4</sup>) Art. 16, comma 3 del d.l. n. 138/2011, come sostituito dall'art. 19, comma 2 del d.l. n. 95/2012, convertito in legge n. 135/2012.
- (<sup>5</sup>) Articolo 31, comma 3, della legge di stabilità 2012.
- (<sup>6</sup>) Articolo 1, comma 532, della legge di stabilità 2014.
- (<sup>7</sup>) Adottato in attuazione del comma 19 dell'articolo 31 della legge 12.11.2011, n. 183.
- (<sup>8</sup>) Convertito, con modificazioni, dalla legge n. 122/2010 (comma 4 dell'articolo 31 della legge n. 183/2011).
- (<sup>9</sup>) Articolo 14, comma 31-ter, del d.l. 31 maggio 2010, n. 78, come modificato dal comma 530 della l. 147/2013 che ha prorogato al 30.6.2014 l'associazione di tre funzioni fondamentali e al 31 dicembre 2014, con riguardo alle restanti funzioni fondamentali di cui al comma 27.
- (<sup>10</sup>) Vedi anche articolo su "Italia Oggi" del 10.1.2014 di Matteo Barbero.
- (<sup>11</sup>) Ad esempio alcune regioni hanno vincolato i finanziamenti alle forme associative a specifici parametri di efficienza ed efficacia rilevati *ad hoc*.
- (<sup>12</sup>) Comma 26, lettera a), dell'art. 31 della legge n. 183/2011.
- (<sup>13</sup>) Da notare che se la sanzione relativa al presente punto, dovesse dare luogo, per incapienza del fondo, ad un versamento all'entrata del bilancio dello Stato, il predetto versamento, imputato al Titolo I della spesa dell'ente locale, rileva ai fini della determinazione del saldo finanziario di riferimento dell'anno in cui la sanzione è comminata, ma non contribuisce a definire il limite della spesa corrente ai fini dell'applicazione della sanzione.
- (<sup>14</sup>) Costituiscono indebitamento le operazioni di cui all'articolo 3, comma 17, della legge 24 dicembre 2003, n. 350.
- (<sup>15</sup>) Articolo 1, commi 75 e 76, della legge 30 dicembre 2004, n. 311.
- (<sup>16</sup>) Preme sottolineare che, al di là dello specifico richiamo normativo, la continuazione dei procedimenti di stabilizzazione deve considerarsi preclusa a tutti gli enti, dopo l'entrata in vigore della norma recata dall'art. 17, comma 10, del decreto legge n. 78 del 2009.
- (<sup>17</sup>) Ciò anche in applicazione del parere n. 52/2009 dalla Corte dei conti, sezione regionale di controllo del Piemonte, in base al quale ci si deve riferire non all'ammontare teorico ma a quello iscritto in bilancio.
- (<sup>18</sup>) Art. 16, comma 25 del d.l. n. 138/2011 (conv. in l. n. 148/2011) e disciplinato dal d.m. n. 23/2012.
- (<sup>19</sup>) Inserito dall'articolo 9, comma 6, lett. a), del d.l. 31.8.2013, n. 102, convertito, con modificazioni, dalla legge 28.10.2013, n. 124.
- (<sup>20</sup>) Adottato in attuazione del comma 2-quinquies dell'articolo 31 della legge 12.11.2011, n. 183.
- (<sup>21</sup>) D.l. 13.8.2011, n. 138; d.l. 6.7.2011, n. 98.
- (<sup>22</sup>) Convertito, con modificazioni, dalla l. 28.10.2013, n. 124.

**Estratto dal libro “Il nuovo controllo di gestione negli enti locali”**

di Morgi Paola

**Indice dei principali argomenti del volume**

**Con contributi di Alberto Scheda**

**VIII edizione aggiornata con:**

- D.L. 24 aprile 2014, n. 66
- Legge Delrio Legge 7 aprile 2014, n. 56
- Legge di stabilità 2014  
Legge 27 dicembre 2013, n. 147
- Decreto sulla pubblicità e trasparenza D.lgs. 14 marzo 2013, n. 33
- Decreto sui controlli D.L. 10 ottobre 2012, n. 174 conv. in Legge 7 dicembre 2012, n. 213

**[Se sei interessato ad acquistare il libro clicca qui](#)**

18 giugno 2014

**[www.commercialistatelematico.com](http://www.commercialistatelematico.com)**

È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.

Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente