



# *Corte dei Conti*

## *Sezione delle Autonomie*

N. 18/SEZAUT/2014/INPR

Adunanza del 12 giugno 2014

Presieduta dal Presidente della Corte – Presidente della Sezione delle autonomie

Raffaele SQUITIERI

Presidenti di Sezione	Mario FALCUCCI, Antonio DE SALVO, Claudio IAFOLLA, Adolfo Teobaldo DE GIROLAMO, Ciro VALENTINO, Ennio COLASANTI, Raffaele DAINELLI, Salvatore SFRECOLA, Roberto TABBITA, Maria Giovanna GIORDANO, Giovanni DATTOLA, Carlo CHIAPPINELLI
Consiglieri	Mario PISCHEDDA, Rosario SCALIA, Carmela IAMELE, Alfredo GRASSELLI, Rinieri FERONE, Paola COSA, Francesco UCCELLO, Adelisa CORSETTI, Andrea LIBERATI, Stefania PETRUCCI, Marco BONCOMPAGNI, Angela PRIA, Gianfranco POSTAL, Flavio CURTO
Primi referendari	Gianluca BRAGHÒ, Giuseppe TETI, Valeria FRANCHI Francesco BELSANTI

Visto l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con Regio Decreto 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

Visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali e successive modificazioni (TUEL);

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, ed in particolare l'art. 7, commi 7- 8;

Visto l'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (finanziaria 2006);

Visto il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, recante disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 marzo 2009, n. 42;

Visti gli articoli da 147 a 147-*quinquies*, 148 e 148-*bis* del TUEL, come modificati dall'art. 3, comma 1, lett. e) del decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito con modificazioni dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

Vista la legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, che ha introdotto il principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale;

Visto il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni Riunite in data 16 giugno 2000 e successive modificazioni;

Vista la legge 24 dicembre 2012, n. 243, recante disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio, ai sensi dell'art. 81, sesto comma, della Costituzione;

Vista la legge 27 dicembre 2013, n. 147, recante disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge di stabilità 2014);

Visti i decreti del Ministro dell'interno del 19 dicembre 2013, del 13 febbraio e del 29 aprile 2014 che hanno differito il termine per la deliberazione del bilancio di previsione degli enti locali rispettivamente al 28 febbraio, al 30 aprile ed al 31 luglio 2014;

Visto l'art. 2-*bis* del decreto legge 6 marzo 2014, n. 16, convertito con modificazioni dalla legge 2 maggio 2014, n. 68, che differisce al 31 luglio 2014 il termine per l'approvazione del bilancio annuale di previsione degli enti locali per l'esercizio 2014.

Vista la delibera n. 23/2013/INPR di questa Sezione, con la quale si è ritenuto di non procedere all'adozione dei questionari annessi alle linee guida EE.LL. al bilancio di previsione 2013 e con la quale sono state fornite agli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali indicazioni per una gestione dell'esercizio provvisorio improntata al principio della

prudenza, invitando gli stessi organi di revisione ad effettuare verifiche, in particolare su alcuni aspetti della suddetta gestione provvisoria.

Vista la nota n. 622 del 6 giugno 2014, con la quale il Presidente della Corte dei conti ha convocato la Sezione delle autonomie per l'adunanza del giorno 12 giugno 2014;

Uditi i relatori Consigliere Rinieri Ferone, Consigliere Paola Cosa, Primo Referendario Valeria Franchi;

## **PREMESSO**

1. La generale condizione di precarietà degli assetti regolativi del sistema di finanziamento degli enti locali - a causa delle molteplici innovazioni nei criteri del prelievo fiscale immobiliare, succedutesi negli ultimi tempi - rischia di essere aggravata dallo slittamento del termine per l'approvazione del bilancio preventivo. Anche per l'esercizio 2014, infatti, detto termine è stato differito, con tre consecutivi decreti ministeriali, sino al 31 luglio 2014; data questa che è stata confermata dall'art. 2-*bis* del d.l. n. 16/2014. Tale situazione sminuisce il ruolo degli strumenti di programmazione che dovrebbero operare in tempi congrui per orientare la gestione dell'esercizio. In tal modo perde di efficacia l'essenziale valenza del vincolo autorizzatorio, connesso con l'approvazione del bilancio di previsione da parte del Consiglio; la gestione finanziaria è condizionata da tale vincolo che definisce i limiti per la realizzazione dei programmi dell'ente ed è strumento fondamentale di garanzia per il mantenimento degli equilibri finanziari del bilancio e della gestione. La mancanza di un bilancio ritualmente deliberato non consente la concreta e sostanziale definizione di tale vincolo autorizzatorio sui singoli stanziamenti e comporta inevitabili ricadute negative sul processo di programmazione e controllo, nonché sui sistemi di controllo interno e di valutazione della *performance* della dirigenza.

La giurisprudenza costituzionale ha ripetutamente affermato la necessità della salvaguardia del principio del coordinamento della finanza pubblica, che può trovare concreta declinazione solo in presenza dell'appropriato e tempestivo impiego degli strumenti di previsione e rendicontazione, in un quadro di consolidamento dei conti delle amministrazioni pubbliche, che osservino i vincoli temporali connessi con la relativa approvazione da parte degli organi competenti.

In questa ottica, si colloca la necessità di rilevare e conoscere per tempo l'efficacia della regola espressa dal patto di stabilità interno e dagli altri vincoli di finanza pubblica che determinano obblighi dell'Italia nei confronti dell'Unione europea e che impongono controlli sui bilanci e sui rendiconti, idonei a verificare l'effettivo raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica. A ciò si aggiunga che la mancata quantificazione delle entrate – quale elemento

fondamentale del momento programmatico – pregiudica l’esplicito orientamento delle risorse e determina un concreto rischio sul conseguimento e mantenimento degli equilibri di bilancio, provocando elementi di forte criticità in relazione all’osservanza del suddetto principio di coordinamento della finanza pubblica.

Occorre, dunque, finalmente rispettare, per l’approvazione del bilancio preventivo, il termine del 31 dicembre dell’esercizio precedente a quello di riferimento, ordinariamente previsto, proprio al fine di procedere all’ordinata gestione delle risorse annuali.

L’osservanza del termine di approvazione del bilancio di previsione assume valore in vista, soprattutto, dell’obbligo del pareggio di bilancio, rafforzato dalla legge n. 243/2012, le cui misure attuative opereranno per gli enti territoriali a decorrere dal 1° gennaio 2016.

In tale contesto, la Sezione delle autonomie ritiene di non adottare i questionari annessi alle linee guida EE.LL. sul bilancio di previsione 2014. Ritiene, tuttavia, necessario dettare indirizzi per tenere sotto effettivo controllo gli andamenti della gestione provvisoria, integrando quelli fissati con la deliberazione n. 23/2013/INPR, che mantengono, sostanzialmente, la loro piena validità.

2. Al di là dei principi generali, vanno ora considerate situazioni di rischio, collegate al protrarsi dell’esercizio provvisorio, alcune delle quali, peraltro, già evidenziate nella precedente deliberazione n. 23 del 2013, qui integralmente confermate e di seguito specificamente richiamate:

- criticità nel riferire la gestione finanziaria in esercizio provvisorio agli stanziamenti di spesa dell’anno precedente in presenza di manovre di riduzione delle risorse e della spesa (in ultimo il decreto legge 24 aprile 2014 n. 66 recante “Misure urgenti per la competitività e la giustizia sociale”, attualmente non ancora convertito in legge);

- impatto negativo sugli equilibri di competenza e di cassa, quest’ultimo connesso anche al ritardo nella riscossione dei tributi propri;

- difficoltà di approvare efficaci manovre finanziarie finalizzate alla razionalizzazione e riduzione della spesa, ad esercizio finanziario inoltrato;

- disagi per i cittadini e conseguenze sfavorevoli per la finanza dell’ente per effetto del ritardo nella determinazione delle aliquote, riduzioni ed esenzioni dei tributi o dei costi dei servizi;

- difficoltà nell’adozione delle azioni di riequilibrio per quegli enti che hanno presentato nell’esercizio precedente disavanzo di amministrazione e/o di gestione, nonché nel perfezionamento di eventuali piani di riequilibrio finanziario pluriennale;

- problematicità nei processi di riconoscimento e finanziamento di debiti fuori bilancio accertati o in corso di formazione;

- difficoltà di attivare, in assenza dello strumento autorizzatorio, fonti di finanziamento nazionali e comunitarie da destinare ad interventi di investimento, con il conseguente rischio di dover rinunciare ai conferimenti assegnati;

- mancata approvazione del Piano esecutivo di gestione, con riflessi negativi sugli aspetti connessi alla valutazione della *performance* della dirigenza e del personale degli enti.

Si ribadisce la necessità che gli enti si dotino di strumenti provvisori di indirizzo e di programmazione finanziaria e operativa (quali ad esempio il Piano esecutivo di gestione provvisorio e/o direttive vincolanti degli organi di governo) al fine di sopperire all'assenza, all'inizio dell'esercizio, degli strumenti di programmazione previsti dall'ordinamento. Ciò deve consentire di raggiungere i principali obiettivi sopra richiamati, in attesa della definitiva approvazione del bilancio di previsione. E' quindi da evitare una gestione in esercizio provvisorio "al buio", carente, cioè, di indirizzi approvati dai competenti organi di governo.

### CONSIDERATO

La gestione del bilancio con le modalità ex co. 3, dell'art. 163, del TUEL, va garantita con l'utile impiego degli strumenti di monitoraggio e di salvaguardia disciplinati dallo stesso Testo unico (artt. 193 e ss.). A tale fine è necessario un accurato e continuo riscontro sul piano contabile delle spese e dei relativi mezzi di copertura, che risentono della variabile del ridimensionamento delle risorse per effetto delle manovre correttive.

Il sistema di bilancio nell'esercizio provvisorio, infatti, pur formalmente privo del fondamentale documento di programmazione, non può disattendere sul piano sostanziale il principio della veridicità posto a garanzia della necessaria e corretta rappresentazione della situazione finanziaria dell'ente; principio che, riferito alla fase previsionale, è da intendersi come valutazione dei flussi finanziari generati dalle operazioni che si svolgeranno nel periodo di riferimento (Principi contabili per gli enti locali – Postulati del sistema di bilancio). Un rigoroso monitoraggio in tal senso, consente, tra l'altro, di individuare, per tempo, condizioni di squilibrio strutturale ai sensi dell'art. 243-*bis* del TUEL.

La gestione per dodicesimi dello stanziamento assestato del bilancio dell'esercizio precedente, rischia, nel 2014, di operare su parametri sovradimensionati, a fronte degli interventi connessi alla *spending review* e di un rilevante grado di incertezza sulle entrate proprie di natura tributaria (IMU, TASI, TARI), nonché della necessità di adeguare annualmente il fondo svalutazione crediti in proporzione ai crediti risalenti ad annualità pregresse; adempimento reso

ancor più rigido nei confronti degli enti locali che hanno fatto ricorso all'anticipazione di liquidità.

In tale contesto, è assolutamente necessario procedere alla sostanziale salvaguardia degli equilibri di bilancio in corso d'anno, in ossequio, come ricordato in premessa, all'imminente principio dell'equilibrio, che trova conferma nelle disposizioni introdotte dall'art. 3 del d.l. n. 174/2012, "Rafforzamento dei controlli in materia di Enti locali", con particolare riferimento al co. 2, lettera c), del novellato art. 147 e del nuovo art. 147-*quinquies* del TUEL.

Una gestione protratta dell'esercizio provvisorio - se non accompagnata da comportamenti ispirati al principio di prudenza - può, nella descritta situazione, produrre disavanzi di gestione e impedire l'emersione dei debiti fuori bilancio.

Il continuato rinvio per la presentazione del bilancio comporta, fra l'altro, criticità per gli enti locali che stanno sperimentando gli effetti dell'armonizzazione contabile e quelli legati alla adozione dei nuovi schemi di bilancio.

Particolarmente a rischio è l'osservanza del patto di stabilità interno in presenza della forte variabilità delle grandezze rilevanti in termini di entrata e di spesa, così come l'assenza della programmazione può riflettersi sulle politiche del personale e sul contenimento della relativa spesa, nonché sul rispetto degli altri vincoli di finanza pubblica.

Nel quadro delineato emerge la necessità che si adotti nelle sedi competenti ogni utile iniziativa per evitare il ripetersi di un patologico prolungamento dell'esercizio provvisorio che, di fatto, vanifica il ruolo stesso del bilancio preventivo ed espone gli enti locali al rischio di negativi esiti gestionali.

D'altro canto, alla luce delle esposte considerazioni, emergono con tutta evidenza i limiti della vigente disciplina dell'esercizio provvisorio e l'esigenza di un intervento normativo volto a rendere i contenuti dell'art. 163 TUEL coerenti con l'evoluzione della normativa e con gli obblighi, anche di rango costituzionale, posti a carico degli Enti locali.

## **DELIBERA**

1. Di approvare l'unito documento, che costituisce parte integrante della presente deliberazione, riguardante indirizzi, *ex art.* 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, relativi alle previsioni di bilancio 2014, per una gestione, in esercizio provvisorio, ispirata ai principi di prudenza e atta a salvaguardare la permanenza in corso d'esercizio degli equilibri di bilancio. I suddetti indirizzi si aggiungono a quelli formulati nella delibera n. 23/AUT/2013.

2. Di non procedere all'adozione dei questionari annessi alle linee guida EE.LL. sul bilancio di previsione 2014, che saranno collegati alla raccolta dei dati relativa al rendiconto 2014. Gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali sono chiamati ad effettuare verifiche sugli evidenziati aspetti della gestione provvisoria, mentre non devono, allo stato, trasmettere alle competenti Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti la relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio 2014. Le suddette indicazioni sono rivolte anche agli organi di revisione operanti presso gli enti locali nel territorio delle Regioni a statuto speciale e Province autonome, nei limiti di compatibilità con gli specifici ordinamenti, nei casi in cui i bilanci di previsione 2014 non siano già stati approvati in base alle relative norme regionali.

### **DISPONE**

Che copia della presente deliberazione venga trasmessa, per le pertinenti valutazioni, al Ministro dell'interno e al Ministro dell'economia e delle finanze.

La presente deliberazione sarà pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana.

Così deliberato in Roma nell'adunanza del 12 giugno 2014.

I Relatori

F.to Rinieri FERONE

F.to Paola COSA

F.to Valeria FRANCHI

Il Presidente

F.to Raffaele SQUITIERI

Depositata in Segreteria il 17 giugno 2014

Il Dirigente

F.to Renato PROZZO



# CORTE DEI CONTI

SEZIONE DELLE AUTONOMIE

**INDIRIZZI EX ART. 1 CO. 166 E SS. DELLA LEGGE 23 DICEMBRE 2005, N. 266, RELATIVI AL BILANCIO DI PREVISIONE 2014, PER UNA PRUDENTE GESTIONE DELL'ESERCIZIO PROVVISORIO.**

## **1) LA TENUTA DEGLI EQUILIBRI DI BILANCIO E IL PATTO DI STABILITA' INTERNO**

Delineato il quadro fattuale e normativo di riferimento entro cui va ad iscriversi la gestione del bilancio 2014, si appalesa di assoluta centralità il ruolo cui sono chiamati – ciascuno per quanto di competenza – l'Organo di revisione, il responsabile del servizio finanziario ed i responsabili dei servizi – oltre che l'intera compagine dirigenziale – quali soggetti compartecipi del perseguimento e del mantenimento dell'equilibrio di bilancio inteso in senso sostanziale.

In questa prospettiva deve segnalarsi come – in un contesto caratterizzato da una vistosa incertezza in ordine alle risorse effettivamente a disposizione degli Enti locali - precipua significatività assumano, in pendenza dell'esercizio provvisorio, il disposto di cui al novellato art. 147 secondo co. lett. c) TUEL, nonché la specifica disciplina recata dall'art. 147-*quinquies* TUEL.

Detta ultima disposizione, in particolare, pur assegnando al regolamento di contabilità la competenza a disciplinare le modalità concrete secondo cui deve attuarsi il controllo sugli equilibri finanziari, tratteggia, invero, un sistema integrato di verifica nell'ambito del quale la funzione di direzione e di coordinamento intestata al responsabile del servizio finanziario si coniuga con quella di vigilanza dell'Organo di revisione e postula, comunque, “il coinvolgimento attivo degli organi di governo, del direttore generale, ove previsto, del segretario e dei responsabili dei servizi secondo le rispettive responsabilità”.

L'interazione effettiva e sinergica di siffatte competenze può risultare funzionale ad una gestione dell'esercizio finanziario, informata - pur in difetto della tempestiva adozione dello strumento programmatico ed autorizzatorio - a principi di prudenza e, dunque, idonea a neutralizzare il rischio, connotato all'attuale contesto, di operare su parametri sovradimensionati e, quello conseguente, di determinare situazioni di squilibrio economico-finanziario.



Fondamentali, a tal fine, sono le valutazioni del responsabile del servizio finanziario che, quale dominus del controllo sugli equilibri di bilancio attuali e prospettici, è chiamato a svolgere una costante verifica in ordine ai profili evocati dall'art. 153 co. 4 TUEL ed a quelli di cui al novellato art. 147 secondo co. lett. c) TUEL, formalizzando gli esiti di tale attività ricognitiva in relazioni e/o report periodici da porre all'attenzione degli organi di governo in vista, se del caso, di specifici atti deliberativi.

Lo stesso responsabile del servizio finanziario, ricorrendone i presupposti, dovrà inoltre provvedere alle segnalazioni obbligatorie di cui al novellato art. 153 co. 6 TUEL che, ampliando la platea dei soggetti destinatari, ha previsto un ulteriore momento di raccordo con la Sezione regionale di controllo della Corte dei conti.

Correlativamente l'Organo di revisione – valorizzando la funzione di vigilanza allo stesso intestata dall'art. 239 primo co. lett. c) TUEL – dovrà porre in essere un monitoraggio concomitante, o comunque a cadenze serrate – su aspetti sensibili della gestione come di seguito, partitamente, analizzati - cui non sono, peraltro, disgiunti poteri di impulso e di sollecitazione rispetto alla corretta applicazione della normativa vigente e, in particolare, di natura vincolistica.

D'altro canto, in costanza di esercizio provvisorio e nella economia di una gestione c.d. per dodicesimi protratta per una parte rilevante dell'esercizio finanziario, essenziale si atteggia la previa adozione da parte degli organi di governo dell'Ente di specifiche linee guida finalizzate a garantire – in uno all'osservanza dei precetti normativi – l'equilibrio strutturale della gestione medesima fissando direttive ed impartendo indicazioni che i responsabili dei servizi dovranno declinare in azioni positive, soprattutto, sul versante della, ormai, ineludibile rigorosa rivisitazione della spesa.

Medesimo approccio sistemico, peraltro, dovrà informare la gestione del bilancio di previsione che, parimenti, dovrà essere oggetto, al di là delle verifiche previste dal Testo unico degli enti locali, di un altrettanto continuo controllo/monitoraggio in ordine alla attendibilità delle previsioni di entrata e degli stanziamenti di spesa e, dunque, al conseguimento ed al mantenimento degli equilibri di bilancio. Funzionale a tale finalità è anche la necessità che sia costituito un idoneo fondo svalutazione crediti di ammontare, in ogni caso, non inferiore ai limiti stabiliti dall'art. 3-bis d.l. n. 16/2014.

In questo specifico ambito, vanno sviluppate idonee sinergie per un costante monitoraggio degli equilibri finanziari, anche ai fini della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica determinati dal patto di stabilità interno.

Pur in presenza di un'anomala dilatazione dei tempi di approvazione del bilancio di previsione, infatti, la programmazione finanziaria deve incorporare le misure necessarie ad

assicurare l'osservanza dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'ordinamento dell'Unione europea.

Il controllo dei saldi di bilancio, attraverso la fissazione di specifici obiettivi commisurati ai parametri della spesa corrente, rappresenta un collaudato strumento di governo dei conti del comparto enti locali che si colloca nell'ambito del governo della finanza pubblica e degli obblighi assunti in sede comunitaria in termini di fabbisogno e di indebitamento netto.

Nella medesima prospettiva, vanno assicurate idonee misure per evitare un rispetto solo formale del patto di stabilità interno, conseguito artificiosamente attraverso contratti di servizio elusivi, o mediante la non corretta imputazione di entrate o di uscite ai pertinenti capitoli di bilancio, ovvero tramite altre modalità elusive, coerentemente con quanto previsto dai commi 30 e 31 dell'art. 31 della legge n. 183/2011.

Significativo momento di chiusura di tale processo sono i controlli esterni svolti – secondo le modalità di cui alla legge n. 266/2005 – dalle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti.

Sotto tale profilo deve, invero, segnalarsi come – pur a fronte della scelta di non adottare specifico questionario in relazione al bilancio di previsione 2013 – in occasione della redazione delle linee guida e dei questionari relativi al rendiconto 2013 sia stata elaborata una specifica appendice al fine di acquisire circostanziati elementi conoscitivi in ordine a ciascuno dei potenziali profili critici posti alla attenzione degli Enti onde verificare, se ed in che misura, le indicazioni operative rese con la citata deliberazione della Sezione delle autonomie n. 23/2013 abbiano trovato attuazione.

Analoghe modalità saranno osservate in relazione all'esercizio provvisorio 2014 ed al bilancio di previsione 2014 i cui dati saranno oggetto di verifica, contestualmente a quelli relativi al rendiconto 2014 e, dunque, in un'ottica di valutazione complessiva del ciclo di bilancio e degli andamenti della gestione.

## **2) EQUILIBRI DI CASSA**

In linea di continuità con le indicazioni già fornite per la gestione dell'esercizio provvisorio 2013 con la citata delibera n. 23/2013, deve sottolinearsi l'importanza di una corretta determinazione del fondo di cassa finale e delle sue componenti, distinte tra fondi liberi e vincolati, con individuazione delle specifiche destinazioni, in ossequio ai principi di chiarezza e verificabilità dell'informazione.

Solo in questo modo, cioè con la chiara conoscenza delle componenti del fondo di cassa e delle componenti vincolate in esso ricomprese, è possibile il controllo, in corso d'esercizio, del corretto impiego delle risorse stanziare per specifiche destinazioni, nonché il contenimento

dell'importo dell'anticipazione di tesoreria attivata entro i limiti di cui all'art. 222 del TUEL, al netto della quota corrispondente all'utilizzo delle somme a specifica destinazione per il pagamento di spese correnti (ex art. 195 TUEL).

A tale ultimo riguardo, occorre evidenziare che lo spostamento al 31 luglio 2014 del termine ultimo per l'adozione da parte degli enti locali del bilancio di previsione, così come stabilito dall'art. 2-bis del d.l. n. 16/2014, pone l'esigenza che gli enti, al fine di garantire il rispetto della sana gestione finanziaria, realizzino forme di sostanziale controllo/monitoraggio della permanenza degli equilibri di cassa durante tutto l'esercizio.

### **3) GESTIONE DELLE ENTRATE**

La gestione delle entrate deve essere programmata accuratamente tenendo conto dell'esigenza di conseguire la tempestiva acquisizione delle risorse, da operare con accertamenti effettuati solo in presenza dei presupposti indicati dall'art. 179 del TUEL, la cui eventuale carenza, infatti, oltre a provocare vuoti di gettito, può alterare gli equilibri di bilancio integrando, peraltro, un comportamento elusivo del patto di stabilità. Ancora in tema di entrate la gestione delle stesse deve essere fatta in attenta considerazione delle novità normative intervenute, calibrando la distribuzione del carico fiscale e l'individuazione delle aree di esenzione e riduzioni.

Occorre peraltro sottolineare l'esigenza che le scelte sulle entrate siano accompagnate da adeguate decisioni sulla spesa corrente. Il legislatore, con l'emanazione del d.l. n. 66/2014, ha previsto il concorso delle province, delle città metropolitane e dei comuni alla riduzione della spesa pubblica (*spending review*) che deve pertanto rappresentare un obiettivo da garantire in ogni caso, unitamente alle necessarie scelte di entrata. In tale contesto la valutazione del livello di pressione tributaria e tariffaria rappresenta elemento da considerare attentamente in sede di programmazione.

L'introduzione dell'imposta unica comunale (Iuc), disciplinata dai commi da 639 a 704 dell'art. 1 della legge n. 147/2013, comporta importanti riflessi finanziari sulle risorse disponibili per l'anno 2014.

Le scelte da operare in sede di regolamentazione del nuovo tributo, nonché di determinazione delle aliquote Imu e Tasi e delle tariffe Tari devono fare riferimento alle risorse disponibili per l'anno 2013, considerando che per l'anno in corso non è più previsto l'importo ricevuto a titolo di trasferimento erariale compensativo del minor gettito Imu 2013, salvo quello (di modesta entità) disciplinato dal co. 711 del richiamato provvedimento legislativo.

Peraltro, nel caso di impossibilità di incrementare lo sforzo fiscale sulle aliquote Imu qualora già fissate nella misura massima, l'esercizio della leva fiscale in materia di Tasi (anche

utilizzando la facoltà prevista dall'ultimo periodo del co. 677 dello stesso art. 1, introdotto dalla lettera a) del co. 1 dell'art. 1 del d.l. n. 16/2014) potrebbe anche non permettere di recuperare le risorse previste per l'anno 2013 dal predetto trasferimento compensativo.

Da ultimo va rilevato che il fondo previsto dal co. 731 dell'art. 1 della legge n. 147/2013 (come modificato dalla lettera d) del co. 1 dell'art. 1 del d.l. n. 16/2014), attese le modalità di riparto previste e nelle more della definizione dei relativi criteri, non costituisce garanzia di reintegro delle risorse mancanti.

#### **4) VINCOLI ALLA SPESA**

I vincoli alla spesa per l'esercizio 2014 riguardano voci di spesa corrente che sono già state oggetto di specifici interventi correttivi da parte del legislatore. Si fa riferimento, in particolare, alle previsioni contenute nel d.l. n. 78/2010 e successivamente riprese dai decreti legge n. 95/2012 e n. 101/2013, nonché dalla legge n. 228/2012 (legge di stabilità per il 2013), aventi ad oggetto l'acquisto di immobili, i contratti di locazione passiva, l'acquisto di beni e servizi, le consulenze e le spese per autovetture.

Le riduzioni di spesa, previste dal citato d.l. n. 95/2012, sono state inasprite dall'art. 15 del d.l. n. 66/2014, che ha sostituito il co. 2 dell'art. 5 dell'anzidetto d.l. n. 95, riducendo il limite massimo dal 50 al 30 per cento della spesa sostenuta nel 2011 per l'acquisto, la manutenzione, il noleggio e l'esercizio di autovetture, nonché per l'acquisto di buoni taxi.

Si rende quanto mai necessaria un'attenzione particolare, da parte delle amministrazioni locali, al conseguimento dell'obiettivo fissato dall'art. 8 del citato d. l. n. 66/2014 di riduzione della spesa per acquisto di beni e servizi, quantificato per gli enti di cui all'art.11, co. 1, del d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33 in 700 milioni di euro.

In vista del conseguimento del predetto obiettivo, per la riduzione degli importi dei contratti in essere, nonché di quelli relativi a procedure di affidamento per le quali sia già intervenuta l'aggiudicazione, gli enti potranno avvalersi della facoltà di rinegoziare gli anzidetti contratti, operando le necessarie riduzioni, con adeguata comunicazione ai fornitori di beni ed ai prestatori di servizi. Questi ultimi, a seguito della comunicazione, hanno la possibilità di recedere dal contratto, senza alcuna penalità. In caso di recesso, le amministrazioni, nelle more delle procedure per i nuovi affidamenti, possono accedere alle convenzioni-quadro CONSIP, per assicurarsi, comunque, la disponibilità di beni e servizi necessari per le loro attività istituzionali.

Facendo salva, in ogni caso, la possibilità di acquisire, mediante procedura ad evidenza pubblica, beni e servizi, qualora i relativi prezzi siano inferiori a quelli emersi dalle gare CONSIP e dei soggetti aggregatori, le disposizioni introdotte dal successivo art. 9 si collocano

nell'ambito dell'obiettivo di razionalizzazione della spesa per l'acquisto di beni e servizi, mediante l'ampliamento del ricorso alle centrali di committenza.

Un'attenzione specifica deve essere rivolta ai vincoli imposti alla spesa di personale, estesi ora dalle disposizioni recate dalla legge n. 147/2013 come da ultimo modificate dall'art. 4 co. 12-*bis* del d.l. n. 66/2014 anche alle aziende speciali, alle istituzioni, alle società a partecipazione pubblica locale totale o di controllo, chiamate anch'esse ad attenersi al principio di riduzione dei costi del personale, attraverso il contenimento degli oneri contrattuali e delle assunzioni di personale.

Devono rammentarsi, altresì, le misure previste (art. 4 del d.l. n. 16/2014) per gli enti che non abbiano rispettato i vincoli finanziari posti alla contrattazione collettiva integrativa, che prescrivono il recupero integrale, nel corso dell'esercizio 2014.

Si richiamano poi, le ulteriori disposizioni del d.l. n. 66/2014 che riguardano la tempestività dei pagamenti (con connesse sanzioni nel caso di superamento dei termini fissati dal legislatore) e le norme per il contenimento della spesa per incarichi di consulenza, studio e ricerca e per i contratti di collaborazione.

Infine, si sottolinea che agli organi di controllo di regolarità amministrativa e contabile è affidata, ai sensi dell'art. 47 del d.l. n. 66/2014, la verifica dell'avvenuta adozione delle misure di riduzione della spesa corrente, i cui esiti sono da esplicitare attraverso la relazione resa dagli stessi organi, ai sensi del co. 166 dell'art. 1 della legge n. 266/2005.

## **5) DEBITI FUORI BILANCIO E PASSIVITA' POTENZIALI**

Vanno richiamate le considerazioni già svolte in occasione della precedente pronuncia di orientamento in ordine alle conseguenze che possono annettersi al mancato rispetto del principio di tempestività nel ricondurre a sistema un debito generatosi al di fuori di una rituale procedura di spesa.

Devono formare oggetto di rigorosa e puntuale ricognizione le situazioni debitorie fuori bilancio già accertate ed in attesa di riconoscimento e finanziamento ai sensi dell'art. 194 TUEL, nonché le eventuali situazioni debitorie già riconosciute, ma in attesa di finanziamento, e le passività potenziali in corso di formazione attese le plurime ricadute che la mancanza di un bilancio approvato ed autorizzatorio, può avere su tali poste.

Nell'ambito di siffatta rigorosa valutazione di debiti fuori bilancio, passività potenziali ed oneri latenti in corso di formazione, oggetto di attento esame devono essere i rapporti finanziari con le società partecipate, consorzi istituzioni e, in generale, organismi partecipati esterni i cui risultati gestionali possano avere ripercussioni sul bilancio dell'Ente onde verificare

se sussistano situazioni di disavanzo da ripianare ovvero ricorrano le condizioni per una ricapitalizzazione.

In questa prospettiva particolare attenzione dovrà, inoltre, essere prestata all'esistenza di eventuali forme di garanzia, tipiche o atipiche (fideiussioni, lettere di patronage) rilasciate dall'Ente in favore degli organismi partecipati atteso che, in difetto di idonee misure prudenziali, dall'escussione delle stesse potrebbero discendere effetti gravemente pregiudizievoli per il mantenimento degli equilibri di bilancio.

Sotto altro profilo – ed in una visione prospettica – deve, infine, segnalarsi come gli esiti della gestione 2014 degli organismi partecipati assumano una particolare significatività in relazione agli obblighi introdotti dalla legge di stabilità 2014 e, specificamente, a quelli di cui all'art. 1 commi 550 e 552, lett. a, concernenti la necessità di provvedere ad accantonamenti in dipendenza della variabilità dei risultati di esercizio nei termini compiutamente specificati dalle richiamate disposizioni.