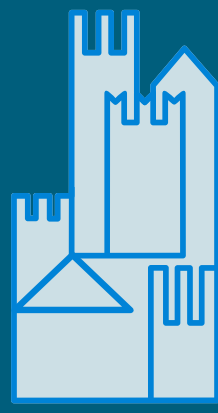
Economia e Finanza locale

Rapporto 2010

iFEL Fondazione ANCI



Ricerche

Economia e Finanza locale

Rapporto 2010

iFEL Fondazione ANCI

Ricerche

Economia e Finanza locale
Rapporto 2010

Il rapporto è stato curato da Silvia Scozzese,
che ne ha realizzato anche l'Introduzione.

Il Capitolo I "Le finanze comunali nella crisi" è stato realizzato da *Fedele De Novellis*, *Sara Signorini* e *Andrea Ferri* (il paragrafo "Federalismo municipale").

Il Capitolo II "Patto di Stabilità Interno: quali margini per la regionalizzazione?" è stato realizzato da *Salvatore Parlato* e *Stefano Croella*.

Il Capitolo III "La riforma della Contabilità" è stato realizzato da *Riccardo Mussari* (il paragrafo "La contabilità degli Enti locali in Europa, riflessioni sullo status quo") e da *Alessandro Beltrami* (il paragrafo "La riforma del sistema contabile all'insegna dell'armonizzazione").

Silvia Scozzese (Direttore scientifico), *Stefano Croella, Andrea Ferri* e *Salvatore Parlato* lavorano in IFEL.
Fedele De Novellis e *Sara Signorini* lavorano a REF - Ricerche per l'Economia e la Finanza
Riccardo Mussari è Ordinario di Economia delle Aziende e delle Amministrazioni pubbliche all'Università di Siena.
Alessandro Beltrami è Ragioniere capo del Comune di Milano e consulente IFEL.

Il rapporto è stato concluso il 31 marzo 2011.

Progetto grafico: BACKUP comunicazione, Roma
Giuliano Vittori, Pasquale Cimaroli, Claudia Pacelli
www.backup.it

Indice

Introduzione /5

Finanze comunali nella crisi

1. Ciclo economico e Finanza comunale /9
1.1. Il contesto economico di riferimento /9
1.2. Ciclo economico e bilancio pubblico /11
1.3. Ciclo economico e bilanci dei Comuni /13
1.4. Entrate comunali e ciclo economico: il peggio deve ancora arrivare /16
1.5. Spese dei Comuni e ciclo economico /22
1.6. Una sintesi /24
1.7. Una scomposizione della spesa /24
1.8. Alcune considerazioni di policy /29
2. Investimenti dei Comuni e Territorio /32
2.1. Determinanti dei livelli di spesa in conto capitale dei Comuni /35
2.2. La disaggregazione degli investimenti secondo le funzioni /38
3. Le prospettive per il prossimo triennio: un aggiornamento /42
3.1. Legge di Stabilità e nuovo Patto di Stabilità Interno /42
3.2. Federalismo municipale /44
3.3. La previsione /49
3.4. Entrate /53
3.5. Spese /55
3.6. Saldo in avanzo ma inferiore agli obiettivi /57
3.7. Una misura dello sforzo richiesto agli amministratori locali nel triennio 2011-2013 /58

Patto di Stabilità Interno regionalizzato: quali margini?

1. Premessa /65
2. Il Patto regionale nella normativa vigente /70
3. Un approccio quantitativo per valutare il Patto di Stabilità regionalizzato /72
4. La struttura dei mercati di scambio regionali /77
5. Una valutazione per regioni /81
6. Il dettaglio delle regioni candidate e la questione dimensionale /85
7. Una valutazione alternativa del problema /90
8. Il Patto di Stabilità regionalizzato alla luce degli obiettivi 2011 /96
9. Quale futuro per il Patto di Stabilità regionale? /108

Appendice /113
Abruzzo /115
Basilicata /116
Calabria /117
Campania /118
Emilia Romagna /119
Lazio /120
Liguria /121
Lombardia /122
Marche /123
Molise /124
Piemonte /125
Puglia /126
Sardegna /127
Sicilia /128
Toscana /129
Umbria /130
Veneto /131

La riforma della contabilità

1. La contabilità degli Enti Locali in Europa: riflessioni sullo status quo /135
1.1. Cosa sta cambiando nella contabilità pubblica locale /136
1.2. Le ragioni del cambiamento /141
1.3. I principi contabili pubblici internazionali /145
1.4. Brevi richiami alle esperienze di alcuni Paesi europei /148
1.4.1. Le regole contabili /149
1.4.2. Una o più basi? /151
1.4.3. La valutazione dei beni materiali normalmente sottratti allo scambio /153
1.5. Considerazioni finali /157
2. L'armonizzazione dei sistemi contabili alla luce della riforma federale /158
2.1. Contabilità finanziaria e contabilità economico-patrimoniale. Quale futuro? /160
2.2. I nuovi schemi di bilancio /163
2.3. Il piano integrato dei conti /166
3. Conclusioni /167

Introduzione

Il rapporto IFEL sulla finanza e l'economia locale per l'anno 2010 contiene un'analisi approfondita dell'andamento dei bilanci dei Comuni durante la crisi economica ma alle porte dell'attuazione del federalismo fiscale. Dal punto di vista delle entrate, gli effetti di riduzione si registreranno dal biennio 2011/2012, per effetto della manovra dello scorso anno che ha ridotto i trasferimenti erariali, complessivamente, di ben 2 miliardi e mezzo di euro. Ciò che è più interessante è che il trend di miglioramento del saldo di comparto, nonostante la sostanziale neutralità raggiunta nel 2009, viene lasciato inalterato malgrado la crisi, portando i Comuni a stabilizzare attualmente un saldo positivo per ben 2 miliardi e mezzo di euro. La spesa complessiva in termini reali, si ritiene stabile tra il 2008 ed il 2010, risentirà probabilmente dei tagli alle risorse dal 2011; ciò che risulta più interessante è la ricomposizione interna: al crescere della spesa corrente decresce la spesa in conto capitale. Questo elemento è preoccupante perché i Comuni, che realizzano la maggior parte degli investimenti pubblici del paese, riducono ogni anno questa voce nei propri bilanci, malgrado il gap infrastrutturale italiano rispetto agli altri Paesi europei ed il volano che tale settore rappresenta per l'economia in un periodo economico come l'attuale. Proprio mentre si sta realizzando il federalismo fiscale, ovvero nel momento in cui quindi i trasferimenti si trasformano in entrate proprie, i Comuni non possono più rinunciare a spendere le proprie entrate per migliorare i conti degli altri comparti, anzi, devono avere quei giusti margini, in linea con gli obiettivi nazionali di riduzione dello stock del debito, che consentano loro di realizzare gli investimenti necessari alla crescita del paese, specialmente in un periodo di crisi come quello che stiamo attraversando.

Il Rapporto contiene poi una disamina in merito alle opportunità offerte dalla declinazione a livello regionale del Patto di Stabilità Interno. Il quadro normativo vigente in-

dividua gli spazi regionali o nella rimodulazione degli obiettivi nazionali o nel coprire pagamenti in conto capitale che altrimenti sforerebbero i limiti consentiti. Non sembra che l'analisi dei dati disponibili offra ingenti possibilità di gestione regionale del Patto sul territorio nazionale rispetto alla rimodulazione degli obiettivi. I margini attuali generati dai singoli Comuni spesso non offrono spazi adeguati sul territorio e rischiamo di essere assorbiti dalla regione nei momenti di crisi o di manovre restrittive. Ciò che emerge è invece la necessità di offrire margini di flessibilità ultra annuale ai Comuni, più che strumenti compensativi incerti al momento della programmazione di bilancio. L'unica misura che sembra funzionare è la copertura finanziaria da parte delle regioni della spesa in conto capitale, che interviene in chiusura di esercizio, alla fine dell'anno: questo tipo di intervento sembra risentire attualmente dei margini finanziari offerti alle regioni da Patto nazionale, e di non avere caratteristiche strutturali.

Infine viene offerta una analisi dello stato della riforma della contabilità, sia nel confronto con i Paesi europei, sia nella prospettiva dell'attuazione del federalismo fiscale. Le scelte europee convergono verso la scelta di affiancare la contabilità di tipo finanziario con sistemi di contabilità economico patrimoniale, al fine di offrire ai cittadini gli strumenti idonei per conoscere le conseguenze economiche delle scelte pubbliche ed alla Pubblica Amministrazione gli elementi informativi necessari per anticipare e valutare gli effetti delle scelte di politica economica. Gli Enti locali sono stati precursori nell'adozione di un sistema di contabilità economico patrimoniale, che ora attraverso i decreti attuativi della legge 42 sembra estendersi alle Amministrazioni regionali. Invece lo Stato sembra optare per una contabilità di cassa, che non sempre costituisce uno strumento valido per la complessa rappresentazione della gestione economica e patrimoniale del paese. Si attende il raccordo tra i sistemi a cura dei comitati tecnici. È evidente però l'esigenza, per la corretta e piena attuazione del federalismo fiscale, della creazione di elementi contabili uniformi che sono il presupposto necessario per una reale collaborazione interistituzionale: senza questi elementi è molto difficile costruire quei meccanismi di governance multilivello necessari alla tenuta ed al buon funzionamento del sistema.

Finanze comunali nella crisi

1. Ciclo economico e Finanza comunale

1.1. Il contesto economico di riferimento

La recessione che ha colpito l'economia internazionale e quella italiana durante gli anni scorsi ha comportato una contrazione significativa dei livelli di attività economica. In Italia la caduta del prodotto fra il massimo di metà 2007 e il punto di minimo raggiunto a metà 2009 è stata superiore al 7 per cento. Da allora è iniziata una fase di recupero dei livelli produttivi, realizzatasi però a ritmi blandi se rapportati all'intensità della fase di recessione. Difatti, sinora la ripresa ha portato a recuperare soltanto una frazione delle perdite di prodotto cumulate durante la crisi: a fine 2010 il Pil dell'economia italiana si è posizionato su un livello ancora di oltre il 5 per cento inferiore rispetto ai precedenti massimi.
Pertanto se, a un anno e mezzo dal superamento del minimo, si può dichiarare conclusa dal punto di vista tecnico la fase di recessione, è anche vero che, da un punto di vista sostanziale, il sistema è ancora molto distante dal ripristino delle condizioni economiche del periodo precedente la crisi. Questo vale da diversi punti di vista: non solo il Pil è ancora distante dai valori pre-crisi, ma anche altre variabili, come l'occupazione e il reddito delle famiglie, devono recuperare buona parte del terreno perduto. Il fatto che a quasi due anni dall'inizio della ripresa il sistema stenti a recuperare le perdite di prodotto pare suggerire che almeno in parte queste riflettano un cambiamento di carattere strutturale, ovvero si tratterebbe di perdite di prodotto di carattere "permanente", con conseguenti esigenze di ristrutturazione da parte delle imprese e chiusure definitive di alcuni impianti.
Anche dal punto di vista delle finanze pubbliche la crisi non è ancora terminata: difatti in Italia, come in molti altri paesi, fra le eredità della crisi vi è quella di una rilevante di-

stanza del deficit pubblico dai livelli sostenibili nel lungo periodo. Il rapporto fra deficit pubblico e Pil, dal minimo dell'1,5 per cento del 2007, raggiunge in Italia un massimo del 5,4 per cento nel 2009, ed avvia un percorso di riduzione già nel 2010, portandosi al 4,6 per cento sulla base dei primi dati di contabilità di recente diffusione da parte dell'Istat. Le finanze pubbliche italiane, al pari di quelle delle altre economie europee, non sono ancora riuscite a superare la crisi, e questo ha spinto diversi Governi a programmare piani di consolidamento della finanza pubblica nei prossimi anni. Alcuni paesi, fra cui l'Italia, hanno anche accelerato l'annuncio di misure di correzione a seguito delle pressioni determinatesi dalla primavera del 2010 dopo lo scoppio della crisi greca. Il generalizzato aumento del premio al rischio richiesto dai mercati per la detenzione del debito sovrano dei paesi periferici europei ha inoltre aumentato il costo della permanenza in una situazione di finanze pubbliche squilibrate. È possibile peraltro che l'aumento del grado di avversione al rischio sui mercati del debito pubblico sia un fatto strutturale il che potrebbe incentivare ulteriormente i Governi a cercare di limitare in futuro la crescita dello stock di debito pubblico da finanziare.

L'avvio di una fase di consolidamento fiscale nel corso dei prossimi anni è poi sollecitata anche all'interno della cornice che definirà le nuove regole per le politiche di bilancio dei paesi europei. Il dibattito in corso, all'interno delle iniziative del "semestre europeo" sul cambiamento della governance europea definirà con buona probabilità piani di rientro vincolanti per i paesi a debito elevato. Le nuove regole affronteranno esplicitamente la questione della sostenibilità degli squilibri di finanza pubblica, accrescendo l'enfasi sulla traiettoria del rientro del rapporto debito/Pil.

In questo contesto, anche la finanza pubblica italiana, che già nel 2010 ha avviato il percorso di rientro del deficit, si muoverà nei prossimi anni in una direzione di segno restrittivo. Si profila pertanto un orizzonte caratterizzato da limiti nella disponibilità di risorse per tutti gli attori della finanza pubblica.

Fra questi, la manovra dell'estate 2010 colloca in una posizione decisamente difficile proprio gli Enti locali. All'obiettivo durissimo in termini di saldo definito del decreto legge 112 del 2008, che prevedeva il conseguimento dell'avanzo per tutti i Comuni soggetti al Patto di Stabilità Interno, si è infatti aggiunto il taglio dei trasferimenti che a regime (a partire dal 2012) raggiungerà i 2,5 miliardi di euro. Possiamo quindi affermare che dal punto di vista della finanza pubblica, e in particolar modo da quello della finanza locale, la crisi non è affatto terminata e, anzi, come vedremo meglio nelle pagine che seguono, si può a ragione parlare del biennio 2011-2012 come del periodo in cui le finanze degli enti locali subiscono in misura maggiore le conseguenze della recessione, avendone sinora sopportato solo parzialmente i costi.

1.2. Ciclo economico e bilancio pubblico

La crisi economica ha inciso sull'evoluzione dei bilanci pubblici di tutti i paesi riflettendo la consueta elasticità del bilancio all'andamento del ciclo economico. A risentirne in misura maggiore sono state, come accade solitamente nel corso economico delle evoluzioni cicliche, le entrate. Se si considera l'ampiezza delle contrazioni del Pil nel 2009, si comprende come l'effetto della crisi sui bilanci pubblici sia stato di dimensioni di assoluto rilievo. Ad esempio, utilizzando le stime Ocse[1] si calcola che fra il 2007 e il 2010 il ciclo spieghi un peggioramento del saldo nell'ordine del 2,5 per cento del Pil tanto negli Usa quanto nell'area dell'euro.
In diversi casi la politica di bilancio ha agito anche attraverso misure discrezionali volte a contrastare la tendenza cedente della domanda aggregata, e questo avrebbe contribuito a peggiorare ulteriormente l'andamento dei deficit pubblici: per l'area euro si stima che le politiche discrezionali abbiano inciso sul deficit per quasi tre punti di Pil, mentre negli Stati Uniti la componente discrezionale della politica di bilancio arriva a spiegare un peggioramento del disavanzo pari a oltre il 5 per cento del Pil.
Anche in Italia, così come in altri paesi, si è osservato un andamento molto debole delle entrate, legato evidentemente all'evoluzione sfavorevole delle basi imponibili, mentre sono aumentate alcune voci di spesa, che risentono maggiormente del ciclo, soprattutto quelle legate alla disoccupazione.
L'aspetto della reazione del bilancio pubblico rispetto all'andamento dell'economia è importante per spiegare il deterioramento dei conti pubblici italiani degli ultimi anni. Avendo l'Italia rinunciato, per ragioni legate alla dimensione elevata del nostro stock di debito pubblico, ad adottare misure discrezionali di politica fiscale, il peggioramento del saldo sarebbe da attribuire pressoché integralmente agli effetti della crisi. Questo aspetto potrebbe giustificare un certo grado di ottimismo riguardo alla possibilità di un recupero spontaneo dei conti legato al dispiegarsi degli effetti del miglioramento della congiuntura. Con il passare dei mesi è però divenuto sempre più evidente che parte della caduta del prodotto osservata in Italia negli ultimi anni è di carattere strutturale. Ma se la contrazione del Pil è strutturale, anche il deterioramento dei conti pubblici lo è, ovvero non è detto che la ripresa si dimostri di intensità sufficiente per assecondare un completo aggiustamento della finanza pubblica italiana. Questo spie-

1 Calcolando la componente ciclica del saldo come differenza fra il saldo totale e il saldo strutturale nettato delle componenti one-off (Underlying balance nella definizione Ocse) sulla base delle stime dell'Economic Outlook dell'Ocse n 87, dicembre 2010.

ga quindi l'esigenza di una politica di carattere restrittivo, volta a migliorare il saldo, non essendo questo obiettivo perseguibile solamente attraverso gli effetti della ripresa dell'attività economica sulle poste di bilancio.
Naturalmente, la relazione fra andamento dell'economia e voci del bilancio pubblico si sviluppa in maniera differente a seconda dei diversi livelli di governo interessati. In particolare, nel caso della finanza locale il legame fra ciclo economico e poste di bilancio è abbastanza complesso. L'ampiezza delle fluttuazioni dell'attività economica degli ultimi anni suggerisce quindi di approfondire tale relazione, provando ad esplicitare i principali canali della trasmissione.

Ciclo economico, trend, saldo, saldo strutturale

L'interazione fra andamento dell'attività economica e poste del bilancio pubblico viene analizzata tradizionalmente facendo ricorso ad alcune elaborazioni di base volte a scorporare dall'andamento delle diverse variabili la componente di fondo, legata ai comportamenti propri della struttura produttiva, dalle oscillazioni legate alle fluttuazioni dell'attività economica. Allo scopo di agevolare la comprensione possiamo esplicitare in maniera sintetica alcune nozioni di base che verranno poi riprese nel corso del testo.
In particolare, è consuetudine rappresentare l'andamento dell'economia attraverso indicatori di produzione, come il Prodotto interno lordo. Questa variabile può essere scomposta distinguendone la componente di trend da quella di ciclo. La componente di trend di una serie storica individua la tendenza di lungo periodo del fenomeno descritto. La componente di trend è una misura statistica che può essere ricondotta al concetto economico di "output potenziale". La componente di ciclo riflette alcune regolarità che si presentano periodicamente e si caratterizza per la successioni di fasi alterne caratterizzate da maggiore o minore crescita. Tale componente spiega la deviazione della variabile dal trend di lungo periodo.
L'andamento del ciclo economico concorre a spiegare l'andamento di diverse poste del bilancio pubblico.
Tradizionalmente la reazione delle finanze pubbliche al ciclo è guidata dall'andamento delle entrate, visto che, almeno nel breve periodo, queste evidenziano una maggiore pro-ciclicità rispetto alle spese. In ogni caso, anche l'andamento della spesa pubblica tende a reagire al ciclo economico, con una maggiore di-

namica della spesa nel corso delle fasi di recessione (per la presenza di spese di carattere sociale che tendono ad aumentare spontaneamente quando le condizioni economiche peggiorano). Considerando congiuntamente l'elasticità di entrate e spese rispetto all'andamento del ciclo economico, si quantifica l'intera elasticità del bilancio al ciclo. L'elasticità complessiva può variare a seconda delle caratteristiche di ciascuna fase ciclica, ma mediamente le analisi sul tema indicano che per ogni punto di Pil in meno il disavanzo aumenta di circa lo 0,4/0,5 per cento del Pil: a tale coefficiente ci si riferisce come "elasticità del bilancio al ciclo".
A partire dalla stima dell'elasticità e sulla base dell'andamento del ciclo economico si può stabilire quanto dell'andamento dei saldi di bilancio dipenda dall'andamento del ciclo. Il saldo depurato dalla componente ciclica viene definito "saldo strutturale".

1.3. Ciclo economico e bilanci dei Comuni

Il tema dell'elasticità del bilancio al ciclo è un elemento di interesse anche al fine di una lettura corretta dell'evoluzione delle finanze comunali nel corso degli ultimi anni. Difatti, i dati di contabilità nazionale hanno evidenziato nel corso del 2009 addirittura un ulteriore miglioramento del saldo in aggregato dei conti dei Comuni italiani, portatosi praticamente in pareggio. Se si pensa che questo risultato è stato conseguito in condizioni di recessione dell'economia, se ne potrebbe desumere che il saldo al netto degli effetti del ciclo sulle poste della finanza comunale, vale a dire in termini "strutturali", sia migliorato in misura significativa, risultando di fatto già in una posizione di ampio surplus. Nel caso delle finanze comunali, il tema dell'elasticità del bilancio al ciclo economico è però abbastanza articolato. In particolare, si ricorda come gli enti siano sottoposti al vincolo del Patto di Stabilità Interno, che condiziona evidentemente l'evoluzione dei saldi: di fatto, quando il bilancio tende a deteriorarsi in virtù di fattori legati all'andamento dell'economia, gli enti sono obbligati ad attuare politiche volte a cercare di aumentare le entrate o a contenere le spese. In termini tecnici, questo corrisponde ad endogenizzare il saldo imponendo una politica "discrezionale" che compensa l'effetto del ciclo sui saldi di finanza pubblica.
Si deve qui notare come questo tipo di approccio non sia esente da critiche perché, di fatto, rende la politica degli enti di carattere pro-ciclico: in altre parole, si spende

meno quando ci sarebbe bisogno di maggiore spesa per contrastare la crisi, e si spende di più quando ce ne sarebbe meno bisogno perché l'economia va bene.
Vi è poi un altro elemento che tende a distinguere la ciclicità delle poste dei bilanci comunali da quella delle entrate del bilancio nazionale. Difatti, per queste ultime l'elasticità delle entrate alle fluttuazioni dell'attività economica è, come già ricordato, strettamente legata all'andamento ciclico delle basi imponibili. Le entrate comunali in linea di principio sono invece caratterizzate da una ciclicità contenuta, in parte perché alcune delle basi imponibili delle entrate tributarie (ad esempio la ricchezza immobiliare) non presentano nel breve una elevata correlazione con le fluttuazioni dell'attività economica, e in parte perché le altre componenti (come le entrate proprie extratributarie) si legano più che altro all'erogazione di servizi a domanda rigida; infine, pesa molto la componente dei trasferimenti da parte dell'Amministrazione centrale, che per sua natura può essere trattata logicamente alla stregua di una esogena data. Non va però trascurato il fatto che proprio la componente dei trasferimenti ha risentito negli ultimi anni in maniera indiretta del ciclo, nella misura in cui la maggiore o minore disponibilità di risorse da parte delle Amministrazioni centrali ha condizionato l'entità dei trasferimenti che queste sono state in grado di erogare alla periferia. Gli enti locali si sono trovati così a subire le conseguenze dell'andamento dell'economia in maniera indiretta, ovvero via riduzione o aumento delle risorse erogate dal centro. Inoltre, dato il particolare tipo di meccanismo che sovraintende ai trasferimenti di risorse dal centro alla periferia, i flussi di trasferimento hanno risentito del ciclo economico con un certo *lag* temporale. Anche l'esperienza attuale mette difatti in luce come le maggiori conseguenze della crisi del 2008-2009 sulle entrate dello Stato si siano prodotte fra il 2009 e il 2010, mentre le conseguenze sui bilanci dei Comuni arrivano principalmente nel 2011, quando si dispiegano gli effetti della manovra di finanza pubblica varata la scorsa estate.
A partire da quest'ordine di considerazioni, quindi, la questione degli effetti del ciclo sui bilanci comunali non può essere isolata da quella della controreazione messa in atto dalle amministrazioni stesse per contrastare l'evoluzione spontanea delle diverse poste dato l'obiettivo sui saldi imposto dal Patto di Stabilità Interno.

Elasticità dei bilanci dei Comuni al ciclo e federalismo municipale: cosa cambia in prospettiva

La precedente analisi può fare da premessa ad alcune considerazioni di carattere preliminare riguardo a come i comportamenti potranno modificarsi negli anni a venire in virtù dei cambiamenti derivanti dall'introduzione del federalismo municipale.
Gli effetti della manovra di finanza pubblica sui trasferimenti si fanno sentire già dal 2012-2013, anni corrispondenti alla fase transitoria del federalismo municipale, in cui una parte dei trasferimenti viene soppressa a fronte della devoluzione agli enti di alcuni tributi, mentre sulle risorse trasferite grava ancora il taglio imposto dalla manovra varata nell'estate del 2010. Come illustrato in maniera più estesa nelle pagine che seguono, dal 2014 i trasferimenti sono invece del tutto soppressi e sostituiti completamente con i tributi devoluti. Diversamente dai trasferimenti, che reagiscono solo in seconda battuta all'andamento del ciclo economico, i tributi devoluti dovrebbero in linea di principio seguire l'evoluzione delle basi imponibili con ritardi temporali relativamente contenuti, al massimo di un anno. La base imponibile dei tributi devoluti è però rappresentata in una certa misura da variabili legate al mercato immobiliare, la cui elasticità al ciclo è in genere bassa. Se si considera quindi che i trasferimenti presentano comunque una reazione almeno ritardata al ciclo, se ne può quindi desumere che il passaggio da trasferimenti a tributi propri, data la natura di questi, possa paradossalmente ridurre la pro ciclicità delle entrate dei bilanci comunali rendendole più stabili rispetto all'andamento del ciclo economico.
Un altro aspetto da segnalare è che si tratta di basi caratterizzate da elevata stabilità nel breve periodo, ma che possono presentare andamenti devianti da quelli tradizionali anche per periodi lunghi. Gli anni duemila, ad esempio, sono stati un periodo felice per l'immobiliare, ma con l'arrivo della crisi la tendenza si è invertita. Basti considerare, a titolo esemplificativo, che gli investimenti per il solo comparto abitativo hanno cumulato una contrazione del 12 per cento in un triennio e che, sulla scia di quanto si registra anche a livello internazionale, le chances di recupero per i prossimi anni appaiono limitate. Questo potrebbe comportare delle difficoltà nel medio termine in termini di produttività di gettito dei tributi devoluti, data le condizioni economiche di fondo sfavorevoli relative al comparto immobiliare.

Diverso invece il caso della compartecipazione Iva, che quindi lega una porzione delle entrate dei bilanci degli enti all'andamento dei consumi. Un'altra entrata tributaria caratterizzata da un andamento ciclico è costituita dall'addizionale Irpef per la quale è stato stabilito un graduale sblocco delle aliquote. Infine, va ricordata l'introduzione facoltativa dell'imposta di soggiorno.
In ogni caso il peso di queste imposte, pur significativo, appare insufficiente per determinare da solo una elevata elasticità delle entrate al ciclo, dato il peso predominante in futuro delle imposte legate all'immobiliare.
La reattività dei bilanci comunali al ciclo si modificherebbe in maniera più sostanziale se ai Comuni venissero attribuiti spazi per variazioni discrezionali delle aliquote. L'introduzione di margini di autonomia tributaria per gli enti, potrebbe, per dati vincoli sui saldi, modificare le caratteristiche della reazione delle finanze comunali al ciclo, eventualmente determinando una tendenza delle amministrazioni a compensare eventuali cadute del gettito dei tributi più sensibili al ciclo attraverso aumenti discrezionali delle aliquote, piuttosto che preferendo contrazioni delle spese, come accaduto nel corso degli ultimi anni.

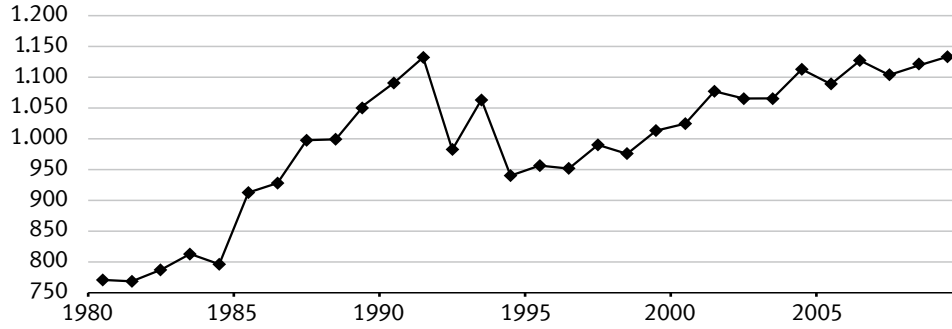
1.4. Entrate comunali e ciclo economico: il peggio deve ancora arrivare

Il precedente ordine di considerazioni introduce il tema della relazione fra crisi e andamento delle finanze comunali con l'obiettivo di stabilire quanto queste ultime abbiano risentito della debolezza del quadro macroeconomico. Ci concentreremo inizialmente sull'andamento delle entrate, per poi passare ad esaminare nel paragrafo successivo l'evoluzione delle spese con un maggiore grado di dettaglio.
Una rappresentazione sintetica dell'andamento delle risorse finanziare a disposizione degli enti è possibile attraverso alcune consuete elaborazioni. Un primo indicatore è costituito dall'andamento delle entrate totali in termini pro-capite (calcolate dividendo le entrate totali per la popolazione) e reali (ovvero depurando dall'effetto dell'inflazione[2]). Tale indicatore è rappresentato nel grafico, dove è posto pari a 100 il livello dei prezzi del 2009. Esso permette quindi di valutare l'ammontare complessivo

2 Come già in passato, si utilizza il deflatore del Pil, variabile che, non risentendo in prima battuta dell'evoluzione delle ragioni di scambio, pare approssimare in misura più immediata l'andamento dei redditi unitari del sistema cui sono legate le entrate pubbliche.

di risorse per abitante che gli enti comunali hanno avuto a disposizione nel corso del tempo. Dal grafico si evince una sostanziale stabilità di tale indicatore nel periodo 2004-2009, e questo andamento conferma quindi che non vi è stata una particolare penalizzazione delle entrate comunali nel corso della crisi.

Grafico 1. Entrate pro-capite reali delle Amministrazioni comunali

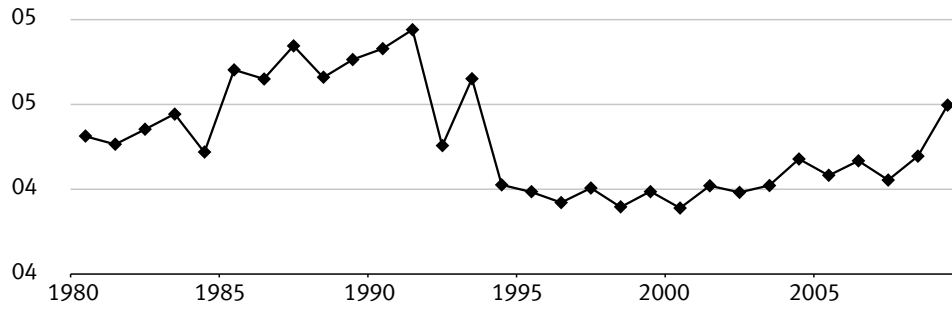


In euro per abitante, sulla base del deflatore del Pil, a prezzi del 2009

Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

In alternativa, si può utilizzare un indicatore "classico" costituito dall'andamento delle entrate comunali espresse in percentuale del Pil. Tale indicatore evidenzia un andamento addirittura crescente nel corso del 2009, dovuto più che altro all'effetto della flessione del denominatore in presenza, come visto, di un andamento inerziale del numeratore; la tenuta delle entrate comunali in presenza di una riduzione del Pil costituirebbe a prima vista una conseguenza della scarsa ciclicità delle entrate degli enti.

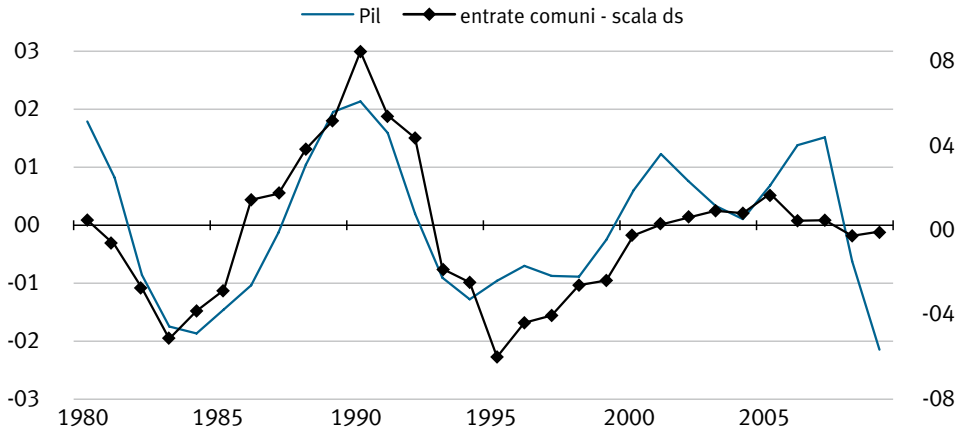
Grafico 2. Entrate delle Amministrazioni comunali in % del Pil



Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

Tale risultato mostrerebbe quindi che l'evoluzione delle entrate comunali non pare esibire uno spiccato andamento ciclico nel corso degli ultimi due anni. Allo scopo di esplorare con maggiore attenzione questo aspetto, abbiamo cercato di calcolare l'incidenza del ciclo sull'andamento delle entrate. L'obiettivo è quello di distinguere all'interno dell'evoluzione di questa variabile una prima componente strutturale da quella più legata alle oscillazioni dell'attività economica. Utilizzando una procedura statistica, è stata quindi estratta la componente di trend della serie delle entrate comunali (espressa in termini reali) e quindi, per differenza, se ne è desunta una componente ciclica che può essere letta come una stima dell'impatto del ciclo economico sull'evoluzione delle risorse delle amministrazioni.
Questa serie è confrontata, nel grafico allegato, con quella del ciclo dell'economia nel complesso. Dalla lettura congiunta dell'andamento delle due variabili emergono alcune caratteristiche su cui è utile soffermarsi.
Innanzitutto, la componente del ciclo delle entrate comunali è storicamente molto accentuata, e decisamente più pronunciata di quella del prodotto. Lo scostamento dalla tendenza di fondo è difatti molto ampio. Le oscillazioni sono molto marcate nel corso degli anni ottanta mentre tendono a ridursi molto dagli anni duemila, quando si verifica una sostanziale attenuazione dell'instabilità delle entrate comunali.

Grafico 3. Il ciclo economico e il ciclo delle entrate dei Comuni



Scarti % dal trend, media mobile di 3 termini; trend estratto attraverso un filtro di Hodrick Prescott

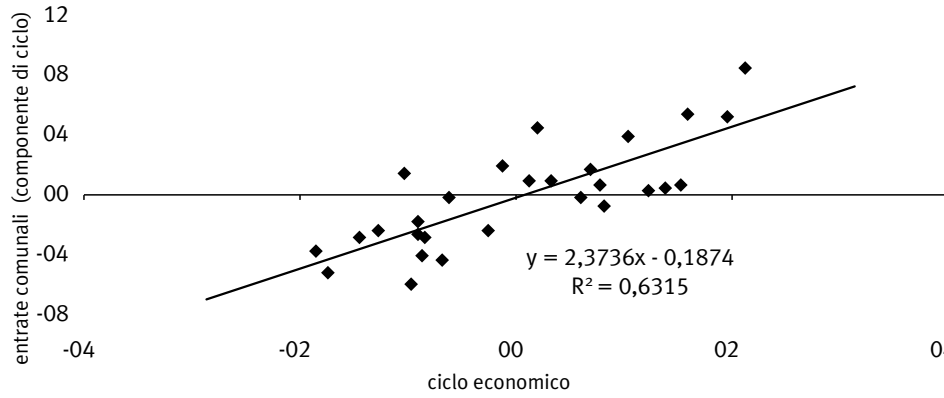
Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

Le oscillazioni del ciclo delle entrate comunali sono abbastanza in linea con quelle del ciclo dell'economia nel complesso. Il coefficiente di correlazione fra le due serie è pari a 0,58, ma occorre anche considerare l'effetto della erraticità delle entrate comunali. Difatti, se entrambe le serie vengono "smussate" (nel grafico è utilizzata una semplice media mobile per entrambe le variabili) la correlazione sale a 0,80. Il grado massimo di correlazione al variare dei ritardi è ottenuto per il ritardo nullo, ma il valore della correlazione non cambia se le entrate vengono ritardate di un anno. Questo pare suggerire quindi che vi sia un *lag* temporale fra le due variabili, dato che gli effetti dell'andamento del ciclo tendono ad essere avvertiti almeno in parte con un ritardo di un anno. Regredendo il ciclo delle entrate su quello del Pil si calcola una elasticità pari circa a 2. Questo equivale a dire che nel breve periodo un rallentamento della crescita dell'economia pari all'1 per cento storicamente si accompagna mediamente ad una minore crescita delle entrate dei Comuni del 2 per cento.

Tale tipo di correlazione naturalmente fotografa una relazione storica che è anche esito delle eventuali misure di politica economica indotte dall'andamento stesso del ciclo economico. Essa non va quindi intesa come una misura dell'impatto diretto del ciclo sui bilanci comunali, ma incorpora anche l'effetto del ciclo sulla politica di bilancio nazionale e i suoi riflessi sui bilanci degli enti.

Tornando alle tendenze rappresentate nella precedente Grafico 3 si osserva subito l'andamento peculiare osservato con riferimento al 2009 quando a fronte di una fase di grave crisi dell'economia le entrate comunali hanno risentito in misura relativamen-

Grafico 4. La correlazione fra il ciclo dell'economia e le entrate dei Comuni



Scarti % dal trend, media mobile di 3 termini; trend estratto attraverso un filtro di Hodrick Prescott

Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

te contenuta della crisi. Naturalmente questo tipo di relazione potrebbe da un canto evidenziare un cambiamento dei comportamenti, ovvero modifiche nell'andamento ciclico delle entrate comunali, oppure essere più semplicemente un fenomeno legato ai ritardi nella risposta delle entrate rispetto ai cambiamenti nel quadro economico. La risposta più convincente sta nel fatto che la finanza comunale nel corso del biennio 2008-2009 (e presumibilmente anche nel 2010) riflette l'impostazione della politica di bilancio nazionale che, analogamente a quanto accaduto in altri paesi, ha deciso di lasciare che gli stabilizzatori automatici del ciclo operassero liberamente e quindi non si è trovata nella necessità di ridurre i trasferimenti ai Comuni nel corso della crisi, un andamento che caratterizza invece le tendenze a partire dal 2011, vale a dire con un ritardo di due anni rispetto al conseguimento del punto di minimo del ciclo economico. Si può pertanto affermare che di fatto nel corso dell'attuale episodio ciclico saremmo in presenza di un *lag* temporale relativamente esteso nella relazione che intercorre fra l'andamento delle entrate comunali e il ciclo economico.

D'altro canto, è bene sottolineare che mentre la crisi ha consentito in una certa misura di allentare i vincoli sul saldo del bilancio pubblico in aggregato, i Comuni si sono trovati comunque a realizzare un aggiustamento molto oneroso, dati i target del Patto di Stabilità Interno: emerge quindi con chiarezza l'asimmetria fra i vincoli cui sono stati sottoposti i diversi enti di governo negli anni passati, visto che gli enti locali si sono ritrovati a completare un aggiustamento programmato presupponendo condizioni cicliche ben più favorevoli di quelle che si sono poi osservate. Conta molto da questo punto di vista anche il contesto sociale del territorio in cui si opera, dato che in condizioni di eccezionale gravità come quelle del 2009-2010 anche le esigenze dei cittadini si modificano.

La relativa tenuta del livello delle entrate comunali è confermata anche prendendo in esame la scomposizione secondo le principali voci. I cambiamenti di maggiore rilievo nella struttura delle entrate dei Comuni nel corso del biennio 2008-2009 sono difatti costituiti dalle riduzione delle entrate proprie tributarie compensata dall'aumento dei trasferimenti, ma questo è un effetto dell'abolizione dell'Ici, più che una conseguenza della crisi. Su questo punto, l'unica fra le principali poste delle entrate ad avere evidenziato un andamento segnato dall'evoluzione del quadro economico di fondo è rappresentata dagli introiti sulle concessioni edilizie, contrattasi per ben due anni consecutivi, in linea con l'andamento del ciclo delle costruzioni.

Possiamo quindi sintetizzare l'analisi precedente evidenziando come di fatto le entrate dei Comuni nel biennio 2008-2009 abbiano risentito poco della crisi; la stabilità dei livelli delle entrate ha comportato un incremento in quota di Pil legato essenzialmente alla contrazione del denominatore del rapporto. La tenuta dei livelli delle entrate non

Tavola 1. Struttura semplificata dei conti delle Amministrazioni comunali.
Entrate Conti economici nazionali, milioni di euro

	2006	2007	2008	2009
Entrate tributarie	**18.760**	**20.443**	**17.956**	**17.309**
Dirette	2.686	3.695	4.001	3.916
Addizionale comunale all'Irpef	1.563	2.240	3.073	2.901
Indirette	16.074	16.748	13.955	13.393
Ici	11.441	11.980	9.326	9.200
Imposta concess edilizie	3.311	3.427	3.276	2.902
Conto capitale	0	0	0	0
Trasferimenti	**27.433**	**25.787**	**30.529**	**33.795**
Trasf correnti da enti pubblici	20.240	17.312	22.786	25.812
Contrib agli investim da enti pub	7.169	8.461	7.710	7.978
Entrate proprie extra-tributarie	**15.712**	**16.455**	**17.287**	**17.276**
Contributi figurativi	230	254	264	291
Altre entrate correnti	14.852	15.357	16.108	16.222
Altri trasf in conto capitale	631	845	928	804
Totale entrate	61.905	62.685	65.772	68.380

Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

Struttura semplificata dei conti delle Amministrazioni comunali.
Entrate Incidenza delle voci principali

	2006	2007	2008	2009
Entrate tributarie	**30,3**	**32,6**	**27,3**	**25,3**
Dirette	4,3	5,9	6,1	5,7
Addizionale comunale all'Irpef	2,5	3,6	4,7	4,2
Indirette	26,0	26,7	21,2	19,6
Ici	18,5	19,1	14,2	13,5
Imposta concess edilizie	5,3	5,5	5,0	4,2
Conto capitale	0,0	0,0	0,0	0,0
Trasferimenti	**44,3**	**41,1**	**46,4**	**49,4**
Trasf correnti da enti pubblici	32,7	27,6	34,6	37,7
Contrib agli investim da enti pub	11,6	13,5	11,7	11,7
Entrate proprie extra-tributarie	**25,4**	**26,3**	**26,3**	**25,3**
Contributi figurativi	0,4	0,4	0,4	0,4
Altre entrate correnti	24,0	24,5	24,5	23,7
Altri trasf in conto capitale	1,0	1,3	1,4	1,2
Totale entrate	100,0	100,0	100,0	100,0

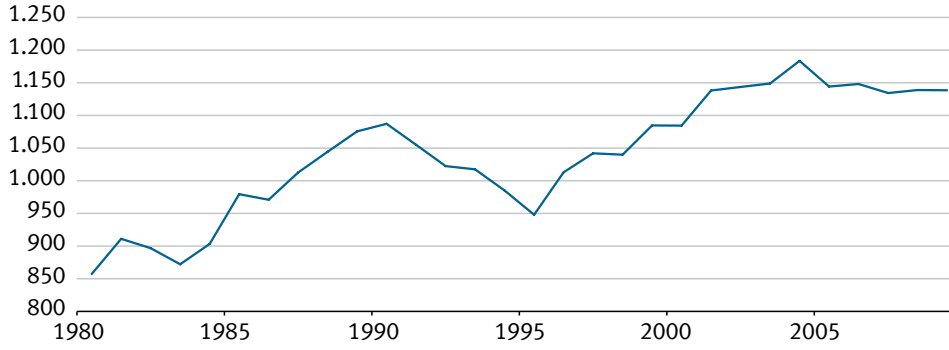
Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

evidenzia secondo la nostra analisi una scarsa sensibilità delle finanze comunali al ciclo, ma è probabilmente dovuta ad un effetto di ritardo nella trasmissione, che si riscontra in alcuni casi anche in passato, ma che nella fase più recente potrebbe risultare più esteso temporalmente. Con tutta probabilità questo tipo di effetti si esplicherà a partire dal 2011.

1.5. Spese dei Comuni e ciclo economico

Passando ad esaminare il versante delle spese dei Comuni, nel corso del biennio 2008-2009, e con buona probabilità stando alle nostre stime anche nel 2010, si riscontra di fatto una sostanziale invarianza dei livelli di spesa pro-capite espressi in termini reali. L'incremento significativo dei livelli di spesa in quota di Pil riflette essenzialmente l'effetto di contrazione del denominatore più che una particolare vivacità delle uscite degli enti. La stabilità dei livelli di spesa nel corso degli ultimi anni deve essere letta come un esito dei meccanismi peculiari della finanza comunale, che tendono a rendere questa variabile di fatto endogena una volta dati i vincoli almeno parziali sul versante delle entrate (a seguito soprattutto degli scarsi spazi di autonomia tributaria e il conseguente elevato peso della componente dei trasferimenti) e quelli sui saldi legati al Patto di Stabilità Interno. In altri termini i Comuni, dato un obiettivo sul saldo dal quale non possono derogare, tendono a rispondere alle oscillazione delle entrate adeguando al loro andamento l'ammontare delle spese.

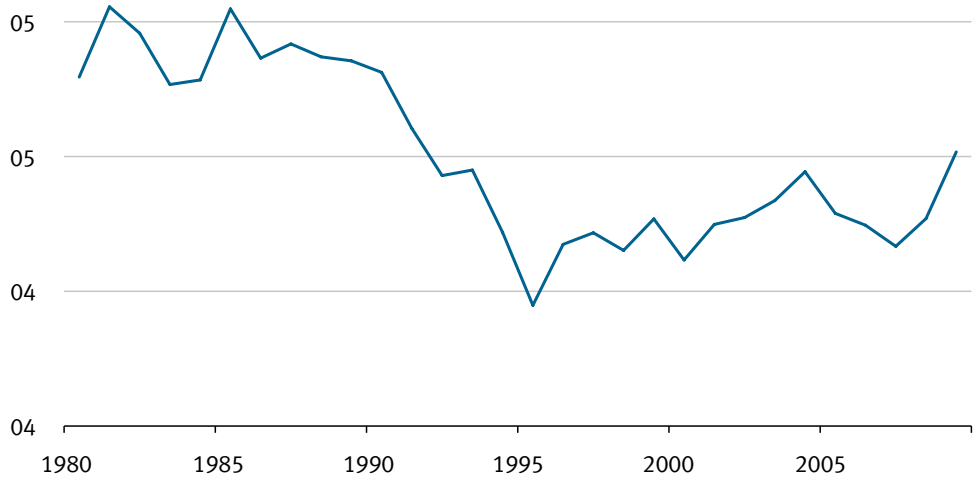
Grafico 5. Spese reali pro-capite delle Amministrazioni comunali



In euro per abitante, sulla base del deflatore del Pil, a prezzi del 2009

Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

Grafico 6. Spese delle Amministrazioni comunali

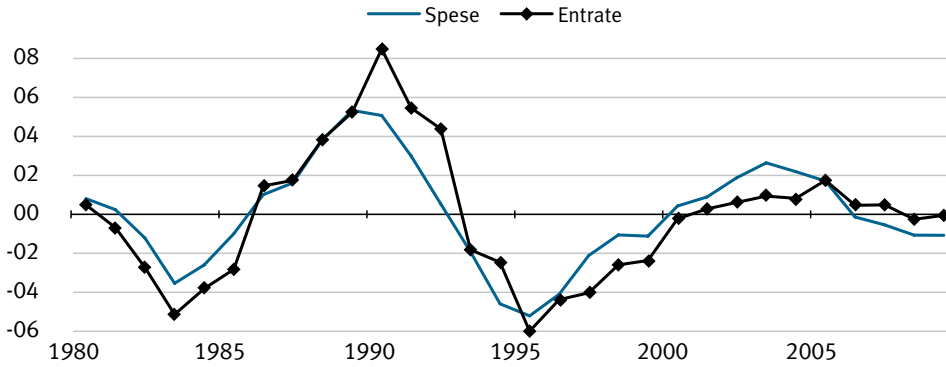


In % del Pil

Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

L'evoluzione della spesa quindi risente del ciclo nella misura in cui ne risentono le entrate, e questo equivale a dire che le spese dovrebbero esibire lo stesso *lag* temporale delle entrate rispetto al ciclo economico.
Inoltre, il segno della ciclicità delle spese dovrebbe essere contrario a quello tradizionale visto che al peggiorare del ciclo la contrazione delle entrate genera una contrazione con lo stesso tipo di ritardo delle spese. In altri termini, mentre solitamente la spesa pubblica si muove in direzione anticiclica, soprattutto perché nelle fasi di crisi vengono attivate spese di carattere sociale, nel caso dei Comuni vale il contrario perché prevale l'effetto legato ai vincoli dal versante delle risorse.
La consonanza fra il ciclo delle entrate e quello delle spese è molto pronunciata, tant'è che può essere colta immediatamente anche sulla base della semplice ispezione visiva del grafico seguente.
Tale tipo di evidenza pare suggerire anche che gli effetti della crisi sulla spesa dei Comuni si vedranno dal 2011, quando la riduzione dei trasferimenti ridurrà le entrate e andrà conseguentemente a penalizzare la dinamica della spesa degli enti comunali anche se tale comportamento si andrà gradualmente modificando sulla base della trasformazione della struttura delle entrate che abbiamo discusso in precedenza.

Grafico 7. Il ciclo delle spese e il ciclo delle entrate dei Comuni



Scarti % dal trend, media mobile di 3 termini; trend estratto attraverso un filtro di Hodrick Prescott

Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

1.6. Una sintesi

L'analisi sin qui proposta può essere quindi sintetizzata sottolineando come, a dispetto della apparente rigidità "teorica" delle poste di entrata e spesa degli enti, di fatto l'elasticità delle entrate dei Comuni al ciclo sia risultata storicamente abbastanza elevata. Inoltre, a tale andamento corrisponde storicamente una tendenza ad aggiustare il saldo attraverso un andamento delle spese nella stessa direzione. Le spese quindi si muovono anch'esse in linea con il ciclo economico, e non svolgono pertanto una funzione di carattere anticiclico. Ulteriori considerazioni possono essere proposte andando a scomporre la spesa secondo le principali tipologie.

1.7. Una scomposizione della spesa

La crisi può avere impattato negli ultimi anni non solo alterando il livello complessivo della spesa pubblica, quanto piuttosto spingendo a modificarne la composizione. In particolare, se è vero che i vincoli finanziari rendono l'evoluzione della spesa di fatto allineata con il ciclo, è anche vero che stupisce il fatto che gli enti riescano a contenere la spesa proprio nelle fasi di crisi, quando maggiori sono la domanda sociale e le esigenze per interventi sul territorio.
Un ulteriore approfondimento del tema è possibile cercando di esaminare l'evoluzione della composizione della spesa. I dati di contabilità nazionale non consento-

no però su questo punto un'analisi molto dettagliata, per cui nel seguito l'analisi si baserà sulle informazioni che possiamo desumere dai certificati consuntivi delle Amministrazioni comunali.

La contabilità nazionale è comunque sufficientemente eloquente nel segnalare un chiaro fenomeno di cambiamento strutturale nella composizione della spesa nel corso degli ultimi anni, con una netta diminuzione nel corso degli anni della crisi del peso degli investimenti, a favore di un incremento della spesa corrente.

Tavola 2. Struttura semplificata dei conti delle Amministrazioni comunali. Spese Conti economici nazionali, milioni di euro

	2006	2007	2008	2009
Redditi da lavoro dipendente	16.627	15.746	16.827	16.331
Consumi intermedi	21.262	22.356	23.769	25.667
Prestazioni sociali	849	914	998	1.024
Contributi alla produzione	1.124	1.327	1.507	1.609
Altre sp correnti al netto interessi	3.832	3.619	4.440	4.534
Interessi passivi	1.949	2.405	2.586	2.354
Spese in conto capitale	17.412	18.059	16.816	17.180
di cui Investimenti fissi lordi	15.159	15.662	14.893	15.140
Totale spese	**63.055**	**64.426**	**66.943**	**68.699**
Totale spese al netto interessi	**61.106**	**62.021**	**64.357**	**66.345**
Spese correnti al netto interessi	**43.694**	**43.962**	**47.541**	**49.165**

Fonte: elaborazioni Ref. su dati Istat

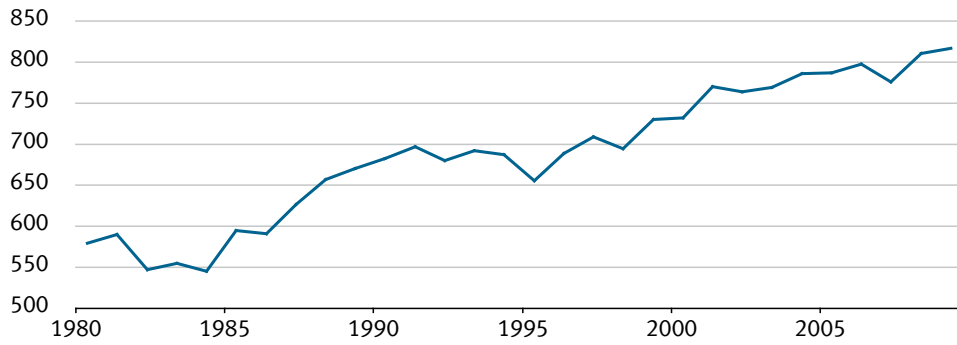
Struttura semplificata dei conti delle Amministrazioni comunali. Spese Conti economici nazionali, incidenza delle voci principali

	2006	2007	2008	2009
Redditi da lavoro dipendente	26,4	24,4	25,1	23,8
Consumi intermedi	33,7	34,7	35,5	37,4
Prestazioni sociali	1,3	1,4	1,5	1,5
Contributi alla produzione	1,8	2,1	2,3	2,3
Altre sp correnti al netto interessi	6,1	5,6	6,6	6,6
Interessi passivi	3,1	3,7	3,9	3,4
Spese in conto capitale	27,6	28,0	25,1	25,0
di cui Investimenti fissi lordi	24,0	24,3	22,2	22,0
Totale spese	**100,0**	**100,0**	**100,0**	**100,0**
Totale spese al netto interessi	**96,9**	**96,3**	**96,1**	**96,6**
Spese correnti al netto interessi	**69,3**	**68,2**	**71,0**	**71,6**

Fonte: elaborazioni Ref. su dati Istat

In una prospettiva storica, difatti, la spesa delle Amministrazioni comunali non era mai stata così sbilanciata verso la componente delle spese correnti primarie. Viceversa, il peso relativo degli investimenti è oggi ai minimi, fatta eccezione dei primi anni novanta, fase del tutto anomala, nel corso della quale si cumularono su questa voce tanto gli effetti dell'avvio della politica di risanamento delle finanze pubbliche quanto le conseguenze del dopo-tangentopoli, che si tradussero in una drastica frenata della spesa in opere pubbliche.
Il cambiamento nella composizione della spesa, a fronte di una sostanziale invarianza della spesa reale pro-capite complessiva, riflette quindi l'andamento costantemente crescente della spesa corrente, che nella quantificazione in termini reali ai prezzi del 2009 ha continuato ad espandersi di circa 8 euro per abitante all'anno raggiungendo gli 815 euro nel 2009, mentre la spesa in conto capitale nel 2008-2009 si porta a 285 euro per abitante, 33 in meno rispetto al dato medio del biennio precedente.
In sostanza, alla stabilità dei livelli di spesa nel complesso sottende un drastica ricomposizione a svantaggio degli investimenti.
Ancora una volta ci si può chiedere se tale tipo di comportamento sia contingente alla fase storica attuale, oppure se esso riflette una regolarità di medio termine. A tal fine abbiamo cercato di scomporre anche la serie storica della spesa in conto capitale separandone la componente ciclica dal trend. Tale elaborazione è poi proposta anche con riferimento all'andamento della spesa corrente primaria.

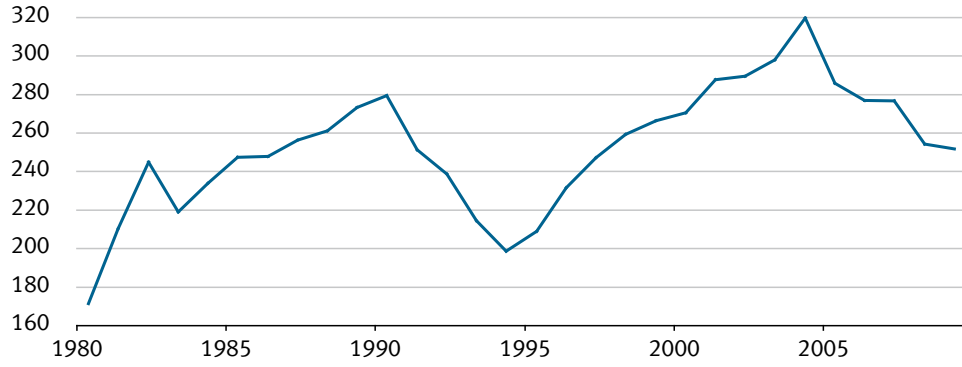
Grafico 8. Spesa primaria corrente pro-capite delle Amministrazioni comunali



In euro per abitante, sulla base del deflatore del Pil, a prezzi del 2009

Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

Grafico 9. Spesa in conto capitale pro-capite delle Amministrazioni comunali

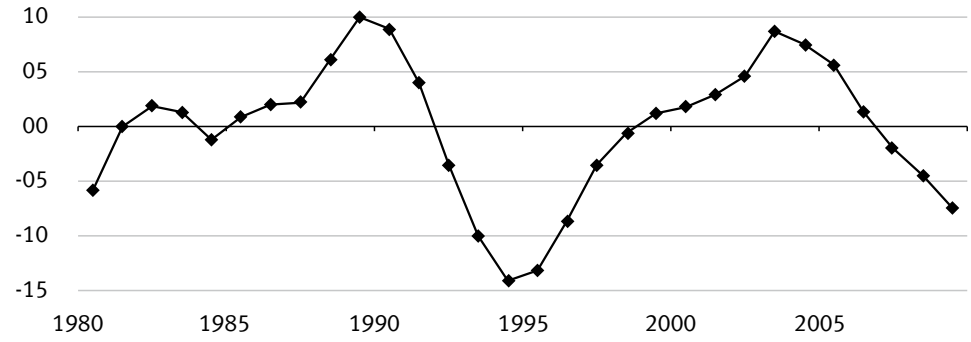


In euro per abitante, sulla base del deflatore del Pil, a prezzi del 2009

Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

L'andamento del ciclo della spesa in conto capitale e di quella primaria corrente è rappresentato nei due grafici seguenti. Entrambe le variabili evidenziano movimenti che rispecchiano l'andamento delle entrate e quello del Pil: il coefficiente di correlazione del ciclo della spesa con quello del Pil è più elevato però per la spesa corrente (0,73 contro 0,61 della spesa in conto capitale).

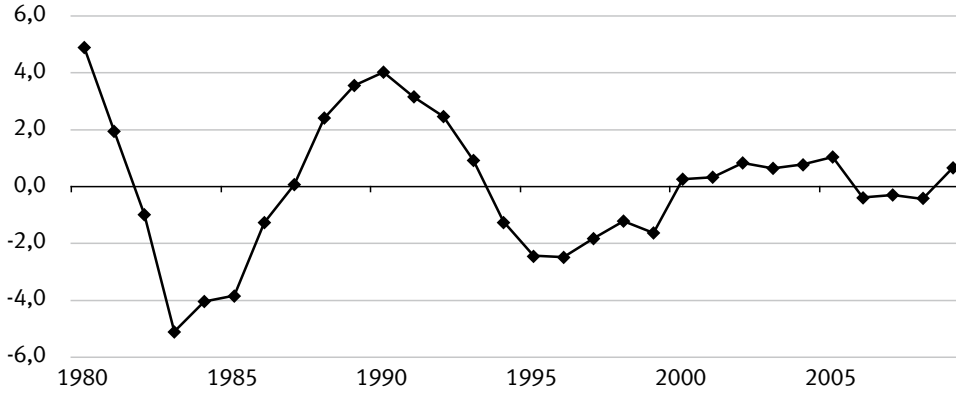
Grafico 10. Andamento ciclico delle spese in conto capitale delle Amministrazioni comunali



Scarti % dal trend, media mobile di 3 termini; trend estratto attraverso un filtro di Hodrick Prescott

Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

Grafico 11. Andamento ciclico della spesa primaria corrente delle Amministrazioni comunali



Scarti % dal trend, media mobile di 3 termini; trend estratto attraverso un filtro di Hodrick Prescott

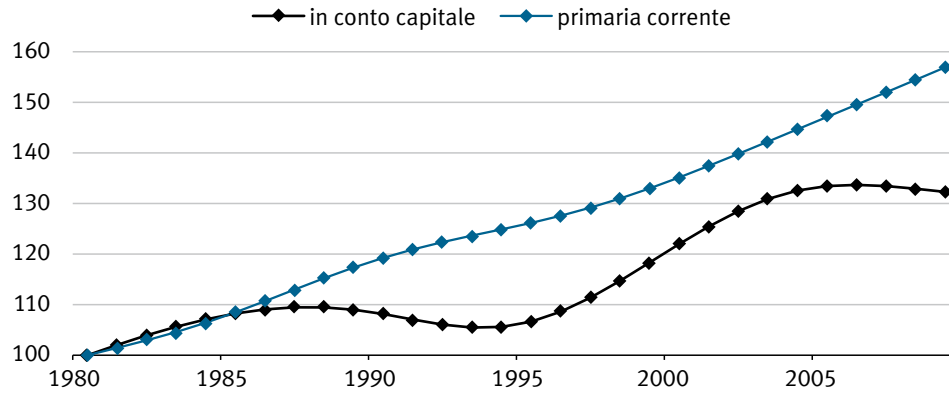
Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

L'andamento che abbiamo descritto sembra quindi mettere in luce come sia il ciclo della spesa corrente che quello delle entrate dei Comuni evidenzino una correlazione di segno positivo con l'andamento dell'economia, svolgendo quindi una funzione pro-ciclica. Ciò che però muta è l'ampiezza dei cicli della spesa in conto capitale: questa variabile tende difatti ad oscillare molto di più nel corso del ciclo rispetto alla spesa corrente.

Questo andamento merita un breve commento, considerando che la spesa per investimenti è quella che andrebbe invece aumentata soprattutto nelle fasi di crisi data la sua maggiore capacità di fornire un impulso all'andamento della domanda aggregata. Contano non solo gli obiettivi di sostegno all'evoluzione della domanda nel breve, ma anche, in un'ottica di medio termine, quelli legati al miglioramento della dotazione infrastrutturale.

Su questo punto si può anche calcolare l'andamento delle spese correnti e in conto capitale al netto della componente di ciclo. In tal modo si estrae la sola componente di trend di queste macro-voci della spesa. Tale variabile ci consente di rappresentare la tendenza di fondo di queste due componenti della spesa, mettendone in luce la divaricazione. In particolare si deve sottolineare la frenata della spesa in conto capitale avvenuta nel corso della seconda metà degli anni duemila, a fronte invece di un trend della spesa corrente in costante crescita.

Grafico 12. Il trend della spesa corrente e in conto capitale delle Amministrazioni comunali



In termini reali; indice 1980 = 100: trend estratto attraverso un filtro di Hodrick Prescott

Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

A prescindere quindi dagli effetti di breve legati alla crisi, l'evoluzione della spesa evidenzia una tendenza di fondo del tutto inadeguata rispetto all'esigenza di attenuare il grave ritardo nella dotazione infrastrutturale del paese rispetto ai principali concorrenti internazionali. Tale ritardo è del resto tanto più rilevante in alcune regioni, dove lo scarso ammontare di risorse destinate al rafforzamento della dotazione infrastrutturale sta evidentemente contribuendo ad ampliare le distanze dal resto del paese.
Da questo punto di vista il ruolo delle Amministrazioni comunali è molto importante, ricordando che, in Italia, così come in altre economie, la spesa pubblica in conto capitale è in larga misura realizzata proprio dagli Enti locali.

1.8. Alcune considerazioni di policy

La precedente analisi suggerisce anche alcune considerazioni in termini di politica economica. In particolare, abbiamo riscontrato nei comportamenti della finanza comunale due tipi di problemi distinti: il primo è quello della pro-ciclicità delle regole che sovraintendono la dinamica delle entrate e i flussi di spesa, mentre il secondo è rappresentato dalla tendenza allo spiazzamento della spesa in conto capitale da parte della spesa corrente. Entrambi i fenomeni andrebbero contrastati, sebbene con un'ottica differente: il primo punto è legato ai limiti che le regole della finanza locale

pongono rispetto ad un utilizzo della politica di bilancio finalizzata all'attenuazione delle fluttuazioni dell'attività economica; il secondo è invece legato principalmente agli effetti di medio termine sulla crescita potenziale che derivano dal basso livello della spesa in conto capitale.
Rispetto alla questione della pro-ciclicità sono perseguibili due strade.
La prima è quella dell'introduzione di elementi di discrezionalità rispetto all'impostazione del Patto di stabilità Interno, ad esempio ipotizzando che di anno in anno possano essere modificati i target sui saldi; eventualmente con correzione degli obiettivi anche in corso d'anno sulla base di considerazioni legate all'andamento della congiuntura. Si tratterebbe di "deroghe" che potrebbero venire concesse in fasi cicliche ritenute particolarmente sfavorevoli.
La seconda è quella della definizione esplicita di obiettivi per i saldi dei Comuni sulla base di una qualche nozione di saldo strutturale (ovvero nettato dagli effetti del ciclo sull'andamento delle diverse poste della finanza comunale).
La prima indicazione presta il fianco a ovvie critiche in relazione ai tempi di aggiustamento; non è agevole ipotizzare una capacità di cambiamento rapido dei livelli di entrate e spese dei Comuni in corso d'anno, specie se nelle fasi di miglioramento del ciclo ciò dovesse comportare modifiche degli obiettivi in direzione restrittiva.
D'altra parte, la storia recente delle regole del Patto di Stabilità ha mostrato come cambiamenti degli obiettivi durante l'anno, avvenuti effettivamente durante la fase più acuta della crisi economica per far fronte alle numerose difficoltà degli enti, sebbene vengano accolti con favore quando determinano un allentamento degli obiettivi, in un'ottica di lungo periodo non sono auspicabili, in quanto l'incertezza delle regole impedisce un'efficace programmazione delle risorse di bilancio. Un caso emblematico è rappresentato dallo sblocco dei residui passivi in conto capitale disposto dalla legge 33 del 2009 al fine di liberare risorse per i pagamenti destinate a investimenti già avviati. Le modalità con cui questa possibilità è stata accordata ai Comuni non sono infatti state prive di criticità: la tempistica dell'approvazione (poco prima della data di scadenza per la presentazione del bilancio di previsione per il 2009) non ha certo favorito la programmazione delle risorse di bilancio, e le numerose limitazioni hanno inibito fortemente la portata della norma. La stessa norma poi è stata di nuovo modificata per il 2010, riducendo la percentuale dei residui passivi utilizzabili dal 4 allo 0,75 per cento, riproponendo le medesime difficoltà alle quali si era cercato di offrire una risoluzione nel 2009 con la legge 33.
La seconda strada invece, pur essendo in linea di principio la più corretta, presenta limiti legati sia alla corretta quantificazione della componente ciclica del disavanzo

che, soprattutto, alle conseguenze che un aumento dei gradi di libertà concessi agli enti potrebbero avere in una fase storica che vedrà la nostra economia certamente esposta ai cambiamenti di valutazione dei mercati finanziari riguardo alla sostenibilità dei nostri conti. Anzi, il recente dibattito in sede europea ha sottolineato l'esigenza di porre l'enfasi sui piani di rientro, e in particolare sulla traiettoria di riduzione dello stock di debito pubblico. In queste condizioni, appare assai improbabile che in eventuali nuove fasi di rallentamento la finanza comunale potrà godere dell'opportunità di peggiorare i saldi; così come, allo stesso modo, è evidente che nelle fasi di miglioramento del ciclo gli enti cercheranno di sfruttare al massimo le potenzialità di aumento delle risorse finanziarie legate alla ripresa, per ridare respiro a molte voci che sono state certamente compresse nel corso della crisi.

Rispetto invece alla questione della compressione della spesa in conto capitale, la risposta che sembrerebbe naturale è rappresentata dalla modifica dei target del Patto di Stabilità Interno accostando alle indicazioni in termini di saldo-obiettivo anche alcuni vincoli costruiti sulla base dell'ammontare delle risorse destinata ad alcune voci di spesa, tipicamente concedendo maggiori margini di manovra per gli investimenti. Si tratterebbe cioè di perseguire almeno parzialmente una impostazione in termini di "golden rule". Fra l'altro, agli enti potrebbero essere concessi tali spazi di discrezionalità individuando alcune tipologie di spesa facilmente identificabili, per ovviare al rischio di classificazione di voci della spesa corrente all'interno di quella in conto capitale, e per stimolare piani di investimenti su segmenti ritenuti particolarmente importanti in termini di sviluppo economico, o per la loro valenza dal punto di vista del territorio. Sebbene questo tipo di strada appaia percorribile, non si può comunque nascondere la presenza di elementi di difficoltà legati non tanto alla sollecitazione di maggiori flussi di spesa in conto capitale, ma piuttosto alla contestuale esigenza di riduzione degli spazi che nel tempo sono stati destinati alla spesa corrente, valendo evidentemente l'ipotesi che questo tipo di regole mira a modificare la composizione della spesa più che il relativo livello in assoluto.

Infine, come ultimo commento al quadro presentato, si può affermare come dai risultati della nostra analisi emerga anche un valore dell'autonomia finanziaria, nella misura in cui proprio nella fasi di maggiore difficoltà dell'economia i Comuni possono ritrovarsi a subire pressioni forse inferiori rispetto ad esempio a quelle ricevute nel corso della fase attuale, in cui i tagli dei trasferimenti risultano ex-post consistenti con un effetto quindi sulle entrate totali non inferiore a quello che sarebbe derivato dagli effetti del ciclo sulle entrate tributarie, cui si è però aggiunto, diversamente da quanto accadute per le amministrazioni centrali, il mantenimento di obiettivi migliorativi sui saldi.

2 Investimenti dei Comuni e Territorio

L'andamento dell'economia influenza l'andamento delle entrate degli enti, che a loro volta condizionano i livelli e la composizione della spesa, identificando di fatto un meccanismo per cui le fasi avverse del ciclo economico si scaricano in prevalenza sulla spesa per investimenti, e questo evidentemente contribuisce a peggiorare l'andamento dell'economia. Altrettanto interessante è l'analisi di come le differenti condizioni economiche lungo il territorio nazionale agiscano nel determinare livelli e composizione della spesa. Il medesimo meccanismo che abbiamo visto operare nel corso del tempo per i dati in aggregato potrebbe dominare i comportamenti lungo il territorio: la differente dotazione di risorse condizionerebbe quindi la capacità di spesa, andando a condizionare la dotazione infrastrutturale delle regioni più povere, determinando di fatto dei canali di accentuazione dei divari di sviluppo territoriali.
La dotazione infrastrutturale di un territorio costituisce evidentemente uno dei fattori su cui può fare leva l'azione della politica economica al fine di assecondare lo sviluppo. La dotazione infrastrutturale è un fattore di sviluppo i cui effetti vanno al di là dell'impatto di breve periodo sui livelli della domanda. Il capitale pubblico assolve difatti una funzione complementare ad altre caratteristiche di un territorio influenzando le condizioni di competitività di un'area. È difatti condivisa l'idea che vincoli dal lato della dotazione infrastrutturale possono alterare i pattern di sviluppo penalizzando alcune aree rispetto ad altre. Tale aspetto acquisisce poi un rilievo particolare all'interno di un'economia globalizzata, in cui le dotazioni infrastrutturali possono modificare la posizione competitiva delle imprese localizzate nel territorio rispetto ai concorrenti internazionali. Allo stesso modo la presenza di una dotazione infrastrutturale adeguata può diventare un fattore di attrattività di flussi di investimenti esteri, costituendo un volano per lo sviluppo.
Nel caso dell'economia italiana le criticità relative alla dotazione infrastrutturale sono particolarmente rilevanti con riferimento all'arretratezza delle regioni del Mezzogiorno rispetto alle altre aree del paese.
L'importanza di questo tema in relazione alla finanza dei Comuni deriva anche dal fatto che ai Comuni è demandata una quota importante degli investimenti pubblici italiani. Si tratta di un valore intorno all'1 per cento del Pil negli ultimi anni, che rappresenta una quota di circa il 40 per cento del totale degli investimenti pubblici in Italia.
In una prospettiva storica la spesa per investimenti dei Comuni in quota di Pil si è stabilizzata sui livelli recenti dalla metà degli anni novanta, dopo il "buco" d'inizio anni novanta. Il livello attuale resta comunque inferiore a quello medio degli anni ottanta.
Naturalmente, vista la rilevanza di questo tipo di spesa per lo sviluppo economico del

paese, è importante esaminare in misura più dettagliata lo spaccato territoriale. A tal fine, si può fare riferimento alle informazioni desumibili dai bilanci delle Amministrazioni comunali aggregandoli sulla base delle macro-ripartizioni territoriali. Al fine di rendere confrontabili tali indicazioni lungo il territorio e in serie storica, esprimeremo i livelli della spesa in termini pro-capite reali.

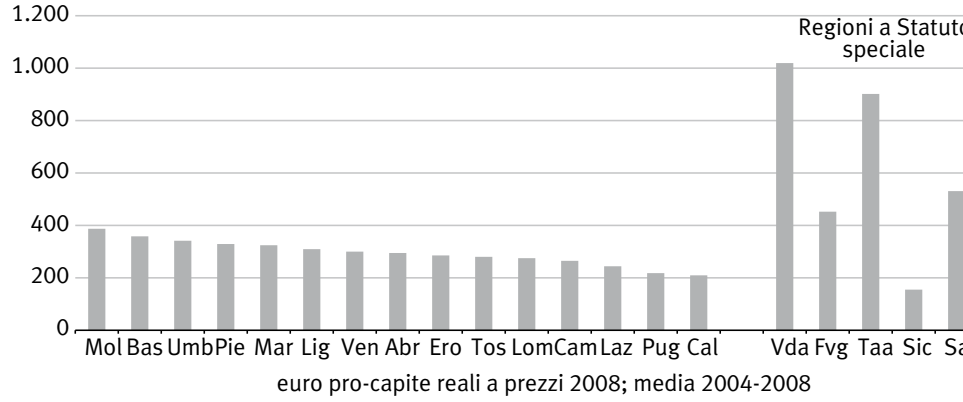
I dati mettono in luce alcuni aspetti che possono essere quindi essere riepilogati in forma sintetica.

Meno investimenti al Sud - Innanzitutto, dai dati dei bilanci si osserva come i livelli di spesa non siano uniformi sul territorio nazionale. I divari territoriali si caratterizzano per un andamento decrescente dei livelli di spesa pro-capite per investimenti da Nord a Sud. La spesa espressa ai prezzi del 2008 è risultata mediamente pari fra il 2004 e il 2009 a 251 euro per abitante nelle regioni del Mezzogiorno, a 274 euro al centro, a 323 euro nelle regioni settentrionali. I livelli al Nord superano quindi quelli del Mezzogiorno di quasi il 30 per cento. Questo ordinamento territoriale vale anche per la spesa corrente, ma in misura meno marcata di quanto si osserva per la spesa in conto capitale: la spesa corrente al Nord, sempre nella media del quinquennio considerato risulta pari a 877 euro per abitante, del 12 per cento sopra quella del Mezzogiorno (732 euro), ma il valore è nettamente più elevato in questo caso nelle regioni del Centro (934 euro per abitante). Questo risultato costituisce di per sé una conferma del fatto che dove le risorse disponibili sono inferiori, a risentirne in misura maggiore è soprattutto la spesa per investimenti, a fronte di divari meno pronunciati per le voci della spesa corrente. Ne consegue che la spesa è inferiore in termini pro-capite nelle aree del paese dove la dotazione infrastrutturale è più fragile. La situazione attuale tende quindi ad amplificare i già ampi differenziali esistenti.

Ma gli *outlier* sono le Regioni a Statuto speciale - L'aspetto da segnalare è però che la maggiore fonte di disomogeneità a livello nazionale è rappresentata comunque dai valori di spesa nei Comuni delle Regioni a Statuto speciale. Per rendere il confronto più corretto, nel grafico sono state separate quindi queste regioni; in tutte le regioni a statuto speciale i Comuni hanno livelli della spesa per investimenti pro-capite largamente superiori a quelli medi dei Comuni delle altre regioni, ad eccezione del dato della Sicilia che costituisce a sua volta un caso a parte data la forte distorsione della composizione della spesa verso le voci della spesa corrente, e a scapito degli investimenti.

In media il divario Nord-Sud escludendo le Regioni a Statuto speciale si riduce molto. Se nel complesso al Nord la spesa pro-capite per investimenti supera del 29 per cento quella dei Mezzogiorno, al netto delle Regioni a Statuto speciale la differenza scende al 17 per cento.

Grafico 13. Distribuzione regionale degli investimenti dei Comuni

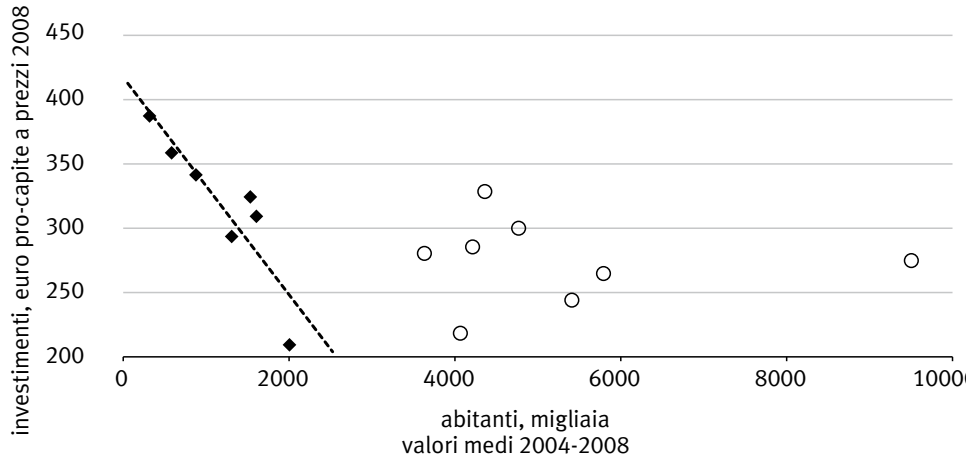


Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

Le regioni piccole hanno valori degli investimenti più elevati - L'aspetto interessante è che la gerarchia sui livelli di spesa per investimenti distribuisce le diverse regioni in maniera meno uniforme lungo il territorio rispetto a quanto ci si sarebbe potuto attendere. Difatti la graduatoria dei livelli di spesa per investimenti mostra la prevalenza di un effetto di scala importante, tant'è che ai primi posti della graduatoria della spesa per investimenti vi sono regioni piccole - nell'ordine Molise, Basilicata e Umbria. Tale effetto riflette la presenza di diseconomie di scala, per cui nelle regioni piccole un dato flusso di investimenti contribuisce alla formazione di uno stock di capitale che viene poi fruito mediamente da un numero inferiore di cittadini. Inoltre, sembra prevalere un effetto soglia, per cui la correlazione fra flusso di investimenti e dimensione demografica della regione scompare oltre una certo livello della popolazione. Questo andamento è illustrato nel grafico seguente dove sono posti a confronto i livelli di spesa per investimenti e la popolazione di ciascuna regione; nel grafico non sono incluse le Regioni a Statuto speciale.

La spesa dipende dalle risorse disponibili. In ultimo, è anche palese che il livello degli investimenti è vincolato dalla dimensione delle risorse a disposizione per finanziarli, ovvero dal livello delle entrate di cui dispongono i Comuni e dalla stringenza dei vincoli sui saldi cui questi sono sottoposti. In presenza di vincoli dal lato delle risorse oppure nel caso di obiettivi particolarmente ambiziosi sui saldi, un esito scontato è costituito da una riduzione della spesa per investimenti.

Grafico 14. Spesa per investimenti dei Comuni e dimensione demografica regionale



Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

2.1. Determinanti dei livelli di spesa in conto capitale dei Comuni

Le differenze nella distribuzione territoriale degli investimenti sopra elencate possono essere esplicitate attraverso la stima di una funzione che tenga conto delle determinanti discusse in precedenza. Allo scopo abbiamo stimato due funzioni, una per la spesa in conto capitale pro-capite ed una per la spesa corrente pro-capite (espresse in logaritmi) aventi il medesimo set di variabili esplicative. Per le variabili in esame si prende in considerazione il valore medio a prezzi costanti del periodo 2004-2008.
Il set delle esplicative è il seguente:
ENTRA è il livello delle entrate dei Comuni in termini pro-capite a prezzi costanti espresso in logaritmi
BALANCE è il valore del saldo dei Comuni in termini pro-capite a prezzi costanti espresso in logaritmi
SMALL è una variabile che assume il valore 1 nelle regioni di popolazione inferiore a un milione
RSS è una variabile che assume il valore 1 per le Regioni a Statuto speciale esclusa la Sicilia
SICILIA è una dummy che assume il valore 1 per la Sicilia

Dalle due equazioni osserviamo come la spesa risenta ovviamente del livello delle entrate anche se l'elasticità è leggermente superiore all'unità per le spese correnti e inferiore per quelle in conto capitale. Questo equivale a indicare che al crescere delle entrate i Comuni aumentano in misura maggiore la spesa corrente rispetto a quella in conto capitale. Per l'esattezza, una variazione delle entrate dei Comuni dell'1 per cento (circa 11,5 euro pro-capite) si traduce in un incremento dell'1,1 per cento della spesa corrente (9,5 euro) e in un aumento dello 0,75 per cento della spesa in conto capitale (poco più di 2 euro).

Tavola 3. Equazione spesa in conto capitale

Variable	Coefficient	Std Error	t-Statistic	Prob.
C	0.432884	1.182857	0.365965	0.7299
ENTRA	0.753088	0.168419	4.471516	0.0005
BALANCE	- 0.001485	0.000283	- 5.248605	- 0.0001
RSS	0.248523	0.086736	2.865278	0.0125
SMALL	0.438916	0.070303	6.243172	0.0000
SICILIA	- 0.767761	0.131665	- 5.831159	- 0.0000

R-squared	0.971145	**Mean dependent var**	5.949814
Adjusted R-squared	0.960840	**S.D. dependent var**	0.465802
S.E. of regression	0.092177	**Akaike info criterion**	-1.686877
Sum squared resid	0.118954	**Schwarz criterion**	-1.388157
Log likelihood	22.86877	**F-statistic**	94.23695
Durbin - Watson stat	1.239774	**Prob (F - statistic)**	0.000000

Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

Questo risultato ci conferma, attraverso la valutazione dei comportamenti lungo il territorio, quanto avevamo affermato in precedenza e illustrato nella Grafico 12, guardando all'evoluzione delle serie storiche, ed evidenziando il trend crescente nel corso del tempo dei livelli della spesa corrente a fronte della stabilità della spesa in conto capitale. Per entrambe le equazioni il segno del saldo di bilancio è negativo. Vale a dire che, a parità di entrate, vincoli più stringenti sui saldi comportano minore spese, sia correnti che in conto capitale. Il valore del coefficiente è però maggiore per le uscite in conto capitale, e questo potrebbe indicare che miglioramenti dei saldi tendono ad essere ot-

Tavola 4. Equazione spesa corrente

Variable	Coefficient	Std Error	t-Statistic	Prob.
C	- 1.026443	0.558798	- 1.836875	0.0875
ENTRA	1.100239	0.079564	13.82843	0.0000
BALANCE	- 0.000479	0.000134	- 3.579368	0.0030
RSS	- 0.104106	0.040975	- 2.540700	0.0235
SMALL	- 0.211007	0.033212	- 6.353285	0.0000
SICILIA	0.243242	0.062200	3.910620	0.0016
R-squared	0.968347	**Mean dependent var**		6.791350
Adjusted R-squared	0.957042	**S.D. dependent var**		0.210100
S.E. of regression	0.043546	**Akaike info criterion**		- 3.186676
Sum squared resid	0.026547	**Schwarz criterion**		- 2.887956
Log likelihood	37.86676	**F-statistic**		85.65829
Durbin - Watson stat	1.643700	**Prob (F - statistic)**		0.000000

Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

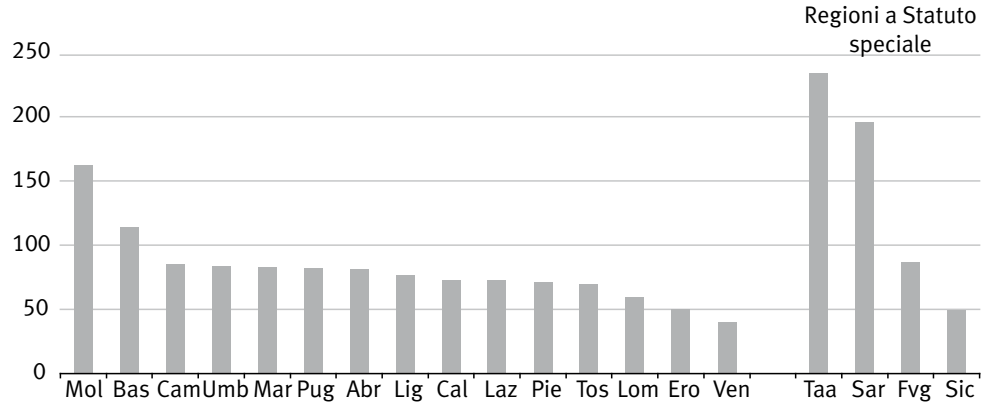
tenuti in misura maggiore attraverso compressioni della spesa in conto capitale piuttosto che di quella corrente.
La variabile SMALL, che cattura gli effetti dimensionali, ci segnala come le regioni più piccole abbiano maggiori spese in conto capitale e minori spese correnti. La variabile è difatti significativa in entrambe le equazioni, anche se naturalmente con il segno opposto.
Circa la variabile RSS, va considerato che essa non cattura l'effetto delle maggiori risorse di cui dispongono le Regioni a Statuto speciale, già incorporato implicitamente nei livelli della variabile ENTRA. La relazione ci segnala piuttosto che, per dato livello di risorse, le Regioni a Statuto speciale tendono ad avere un *bias* nella struttura della spesa, con una maggiore incidenza della spesa in conto capItale e, simmetricamente, un peso inferiore della spesa corrente. Tale andamento riflette anche i trasferimenti regionali, più consistenti nelle Regioni a Statuto speciale, che risultano sovente soggetti a vincoli di destinazione della spesa.
L'eccezione è evidentemente la Sicilia, per la quale la specifica *dummy* regionale cattura una composizione del tutto peculiare della spesa, con un livello più elevato di quella corrente e a scapito di quella in conto capitale.
Un ultimo commento deve essere poi riferito al fatto che nella specificazione adottata non vi è una variabile che colga divari territoriali sistematici fra le regioni del Nord e quelle del Sud, pur essendovi evidentemente significativi divari di spesa nelle due aree del paese. Questo risultato evidentemente riflette il fatto che i livelli delle entrate dei Comuni, a loro volta distribuiti in maniera non uniforme lungo il territorio nazionale, esauriscono la spiegazione delle divergenze nei livelli di spesa.

2.2. La disaggregazione degli investimenti secondo le funzioni

Il dato sugli investimenti in aggregato può essere scomposto sulla base delle funzioni di spesa. Prendendo in esame le cinque aree in cui l'impegno finanziario dei Comuni in termini di investimenti è maggiore si osserva come la distribuzione territoriale non sia uniforme fra le diverse funzioni. Anche i dati disaggregati sulla base delle funzioni tendono in una certa misura a rispecchiare le caratteristiche evidenziate nel precedente paragrafo anche se vi è un problema legato al fatto che molti investimenti sono attribuiti alle "funzioni generali" che rappresentano un coacervo non omogeneo di diverse voci. Questo comporta che di fatto non tutti gli investimenti vengono classificati fra le diverse funzioni in maniera appropriata. A tale ordine di problemi si deve poi aggiungere anche il fatto che dalle tavole è esclusa la Valle d'Aosta, regione per la quale non sono disponibili dati disaggregati secondo le funzioni.

Limitandosi ad alcune considerazioni di carattere descrittivo, si conferma comunque la presenza di livelli di spesa decisamente più elevati da parte dei Comuni delle Regioni a Statuto speciale (ad eccezione della Sicilia) sebbene sia difficile distinguere quanta parte rifletta semplicemente la maggiore disponibilità di risorse, piuttosto che comportamenti di spesa peculiari, con un effetto "aggiuntivo" tale da configurare una maggiore propensione ad investire, per dati livelli delle entrate.
Le divergenze nei livelli delle entrate portano mediamente i Comuni del Mezzogiorno a investire meno di quelli del Nord in tutte le funzioni ad eccezione di quella della "gestione del territorio e ambiente". All'intero di questa la voce trainante è quella dell'urbanistica, che comprende tutte le spese d'investimento legate alla pianificazione territoriale e alla trasformazione del territorio, dove al Sud si spende il doppio che al Nord. I Comuni del Sud superano quelli del Nord anche negli investimenti nell'edilizia pubblica e nel servizio idrico integrato.
Le divergenza in termini di ripartizioni territoriali potrebbero in questo caso riflettere anche il peso dei fattori di scala evidenziati nel precedente paragrafo. Difatti, gli *outlier* verso l'alto, Molise e Basilicata, sono regioni piccole mentre, quelli verso il basso - Lombardia, Emilia Romagna e Veneto - sono regioni grandi.

Grafico 15. Distribuzione regionale degli investimenti dei Comuni - funzione "gestione del territorio e ambiente"



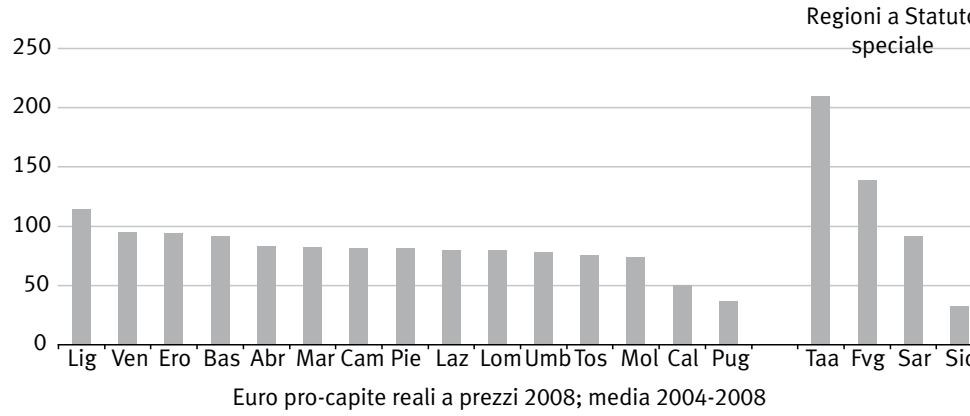
Euro pro-capite reali a prezzi 2008; media 2004-2008

Fonte: elaborazioni Ref su certificati consuntivi Istat

Nell'aggregato della "viabilità e trasporti" i divari sono invece a favore delle regioni settentrionali. All'interno di questo aggregato i dati evidenziano livelli degli investi-

menti in viabilità molto più elevati nelle regioni settentrionali. In ogni caso, come si osserva dal grafico, tale divergenza riflette soprattutto i bassi valori di Puglia e Calabria, mentre vi è un unico *outlier* verso l'alto, costituito dalla Liguria. La dispersione dei livelli di spesa fra le altre Regioni a Statuto ordinario è molto contenuta.

Grafico 16. Distribuzione regionale degli investimenti dei Comuni - funzione "viabilità e trasporti"

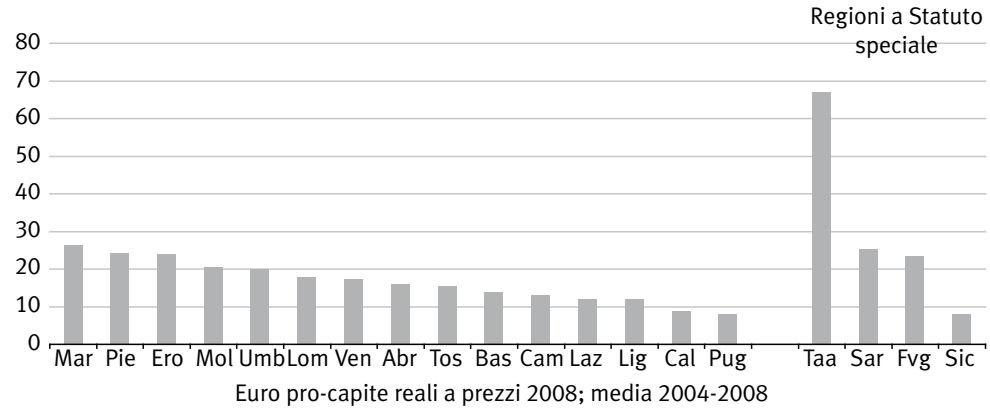


Fonte: elaborazioni Ref su certificati consuntivi Istat

La dimensione del divario cresce guardando agli investimenti per abitante nel settore sociale, con punte marcate nei divari nella dotazione infrastrutturale dei servizi per l'infanzia e soprattutto nelle strutture di ricovero per gli anziani, dove la spesa pro-capite al Nord è ben cinque volte superiore a quella del Sud. Ai primi posti in termini di spesa per questa funzione vi sono però anche diverse regioni del Centro - come Marche, Emilia Romagna e Umbria, il Piemonte è nella seconda posizione fra le Regioni a Statuto ordinario, la Lombardia al sesto. Particolarmente depressi gli investimenti di questi comparti per Calabria e Puglia.

Nello stesso ordine le divergenze regionali guardando alla funzione dell'istruzione, che negli ultimi cinque posti presenta lo stesso ranking visto per il settore sociale, mentre ai primi posti vede Lombardia e Veneto insieme all'Emilia Romagna.
Le regioni del Nord spendono molto più di quelle del Sud soprattutto per la dotazione infrastrutturale della scuola materna, e per altre infrastrutture legate all'assistenza scolastica (come per la refezione o il trasporto dei bambini).

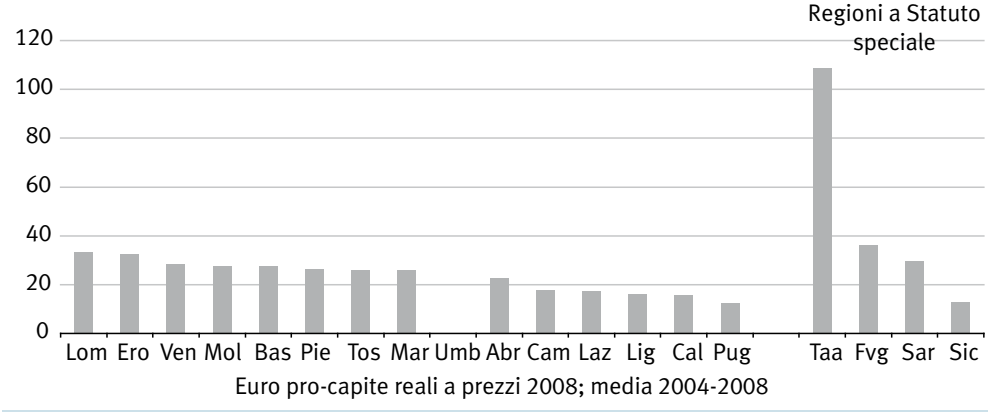
Grafico 17. Distribuzione regionale degli investimenti dei Comuni - funzione "settore sociale"



Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

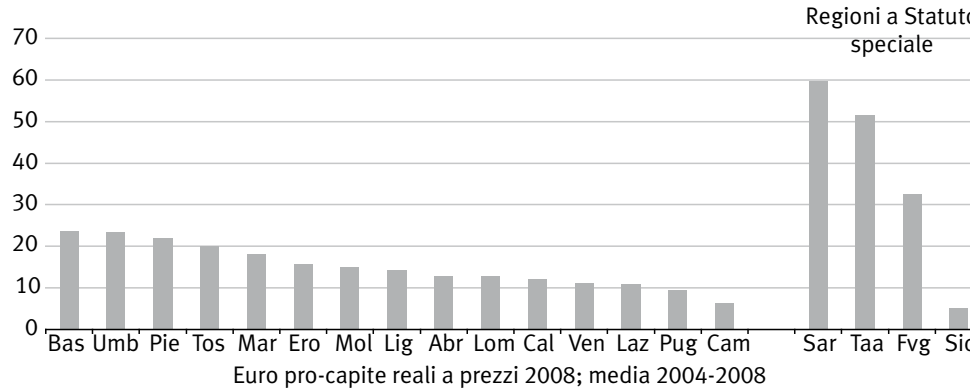
L'ultima voce, quella delle spese dell'aggregato dei "beni culturali e turismo" evidenzia anch'essa flussi di investimenti al Nord decisamente superiori a quelli delle regioni meridionali, ma con un andamento più variegato lungo il territorio: investono molto in questa funzione la Basilicata e l'Umbria, ma altre regioni che dovrebbero sostenere la vocazione turistica del territorio, come Puglia e Campania, sono nelle posizioni di retrovia.

Grafico 18. Distribuzione regionale degli investimenti dei Comuni - funzione Istruzione



Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

Grafico 19. Distribuzione regionale degli investimenti dei Comuni - funzione "beni culturali e turismo"



Fonte: elaborazioni Ref su certificati consuntivi Istat

3. Le prospettive per il prossimo triennio: un aggiornamento

3.1. Legge di Stabilità e nuovo Patto di Stabilità Interno

Le previsioni sull'andamento dei saldi della finanza comunale per il prossimo triennio non presentano differenze sostanziali rispetto a quanto indicato nel precedente Rapporto di luglio 2010. Già nella precedente stima si tenevano in considerazione il saldo obiettivo imposto al comparto per il 2010 e la stretta imposta ai conti comunali per il triennio 2011-2013 con la manovra estiva, comprensiva per il 2011 degli obiettivi del Patto. Cambia invece la composizione delle entrate, per effetto dell'operare nel periodo di previsione della fase transitoria verso il federalismo municipale, con una conseguente caduta dei trasferimenti compensata dal gettito dei tributi devoluti.
Le condizioni fondamentali che guideranno la finanza locale per i prossimi anni non sono comunque cambiate nella sostanza, pur di fronte alle modifiche alla struttura del Patto di Stabilità introdotte alla fine del 2010. Il contributo alla manovra di finanza pubblica degli enti locali previsto dal decreto legge 78 del 2010 è rimasto invariato. Nella Legge di Stabilità infatti il taglio lineare ai trasferimenti erariali nei confronti dei comuni è definito in 1,5 miliardi per il 2011 e 2,5 miliardi per il ciascuno degli anni 2012 e 2013; si definisce in tal modo il livello complessivo dei trasferimenti una quota dei quali verrà quindi fiscalizzata a partire dalla stima del gettito dei tributi devoluti.

Sul Patto di Stabilità sono invece state introdotte consistenti modifiche alle modalità di calcolo del saldo obiettivo per il triennio 2011-2013, anche se, come si vedrà più avanti, esse non modificano nella sostanza le prospettive per i conti comunali nei prossimi anni, rispetto allo scenario proposto a luglio.
La novità fondamentale contenuta nella nuova disciplina del Patto di Stabilità Interno riguarda il saldo obiettivo. Viene infatti individuato un principio generale che definisce un obiettivo strutturale delle finanze degli enti locali, determinato dal raggiungimento del pareggio del saldo finanziario calcolato in termini di competenza mista. Si abbandona quindi il riferimento ai saldi registrati dagli enti negli anni precedenti, che non ha mancato di generare effetti singolari sulla manovra da attuare per quegli enti il cui saldo di partenza per la determinazione dell'obiettivo contenesse entrate o spese straordinarie relative al particolare anno preso a riferimento. L'obiettivo del saldo in pareggio, se mantenuto come regola generale, rappresenta invece un target certo, che può essere rimodulato di anno in anno a seconda della congiuntura economica e/o delle esigenze di risanamento dei conti pubblici.
È questo il caso per il triennio 2011-2013, in cui all'obiettivo strutturale del saldo in pareggio si aggiunge il contributo alla stretta sui conti pubblici della Pubblica Amministrazione, per cui in ciascun anno i Comuni dovranno totalizzare un saldo di bilancio aggregato in avanzo.
La nuova normativa prevede che a titolo di concorso degli enti alla manovra di finanza pubblica, ciascuno dei Comuni soggetti al Patto di stabilità Interno totalizzi a partire dal 2011 un saldo di competenza mista pari ad un valore direttamente proporzionale alla spesa media corrente registrata nel periodo 2006-2008 e inversamente proporzionale al taglio dei trasferimenti disposto già dalla manovra estiva.
La Legge di Stabilità ha stanziato poi risorse che avrebbero dovuto rimodulare l'obiettivo per l'anno 2011. Sono previsti circa 480 milioni di euro per correttivi ed esenzioni dal Patto, la cui destinazione è decisa con un apposito decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri che avrebbe dovuto essere emanato a gennaio. La bozza di DPCM, su cui è stata già raggiunta l'intesa in Conferenza Stato-città ed autonomie locali, ma che non è stato ancora pubblicato, prevede, oltre all'esclusione dal Patto delle spese sostenute dal Comune di Milano per l'Expo, così come previsto dal comma 103 della Legge di Stabilità, l'esclusione di una parte delle spese della Provincia di Milano sempre per l'Expo, un alleggerimento della manovra per le Province e l'introduzione di una clausola di salvaguardia per i Comuni. In particolare, quest'ultima prescrive che l'obiettivo del Patto di Stabilità per i Comuni non può essere, in rapporto alla spesa media corrente del triennio 2006-08, superiore ad una determinata soglia, individuata

nel 5,4 per cento per gli enti sotto i 10mila abitanti, nel 7 per cento per i Comuni con popolazione compresa tra 10 e 200mila abitanti e pari al 10,5 per cento per gli enti con più di 200mila abitanti.
Rispetto all'impianto della Legge di Stabilità, qualche apertura verso le finanze dei Comuni è arrivata anche con la pubblicazione del decreto legislativo che introduce il federalismo municipale[3]. In particolare, diversamente da quanto era inizialmente previsto, il decreto prevede lo sblocco graduale dell'autonomia tributaria relativamente alle aliquote dell'addizionale Irpef. Si tratta comunque di un provvedimento che avrà effetti di entità modesta, dato che si applica ai soli Comuni che non hanno ancora introdotto l'addizionale o la cui aliquota sia inferiore allo 0,4 per cento, con un limite massimo di incremento annuale dello 0,2 per cento.

3.2. Federalismo municipale

Nell'esercizio di previsione per il prossimo triennio bisogna tenere in considerazione proprio gli effetti del decreto che introduce il federalismo fiscale municipale, con il quale a partire dal 2011 si dispone la devoluzione ai Comuni del gettito dei tributi che insistono a vario titolo sul comparto immobiliare.
L'effettiva riorganizzazione di questi tributi avverrà soltanto a partire dal 2014, con l'introduzione di due nuove imposte per il finanziamento dei Comuni:

- l'imposta municipale propria (Imu) che assorbirà l'attuale Ici e il prelievo operato dall'attuale Irpef sugli immobili non locati delle persone fisiche
- l'imposta municipale secondaria, che avrà una funzione essenzialmente semplificativa, in quanto assorbirà gli attuali prelievi "minori" gravanti in forma di tributi o di canoni sull'occupazione di spazi pubblici e sulla pubblicità svolta nel territorio comunale.

Va inoltre ricordato che, sempre dal 2014, il prelievo statale (compartecipato dai comuni al 30 per cento) sui trasferimenti immobiliari verrà fortemente semplificato e in parte ridimensionato, attraverso la riformulazione dell'imposta di registro sulle transazioni immobiliari che assorbirà gli altri tributi oggi concorrenti (imposte ipotecarie e catastali, imposta di bollo) in base a due aliquote (nella particolare accezione prevista per i tributi in questione); il 2 per cento in caso di transazioni riguardanti l'abitazione principale; il 9 per cento sugli altri tipi di transazione. La riduzione di prelievo rispetto

3 Decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23.

all'attuale assetto (il 3 e il 10 per cento, rispettivamente) viene parzialmente compensata dall'aumento della misura minima dell'imposta, portata a 1000 euro, e dall'abolizione delle agevolazioni specifiche previgenti.
Prima che la riforma entri a regime, è invece prevista una fase transitoria per il triennio 2011-2013, durante la quale verrà devoluto ai Comuni il gettito di parte dei tributi statali che attualmente gravano sul comparto territoriale e immobiliare. Si tratta delle imposte sui trasferimenti di proprietà degli immobili (registro e bollo, imposte e tasse ipocatastali) e delle imposte che gravano sui redditi da locazioni o sui redditi immobiliari figurativi: registro e bollo, Irpef sui redditi immobiliari, cedolare secca sugli affitti, di nuova istituzione.
Per quanto riguarda gli affitti abitativi di proprietari persone fisiche viene infatti introdotta la possibilità di scegliere una cedolare secca sui redditi da locazione, con aliquota fissa al 21 per cento, (19 per cento per gli affitti a canone concordato ai sensi della legge n. 431 del 1998) che sostituisce il regime ordinario di imposizione sui redditi fondiari, comprendente Irpef e addizionali, oltre alle imposte di registro e bollo.
La cedolare secca resta un tributo statale, compartecipato dai comuni nella misura del 21,6 per cento (21,7 per cento per l'anno 2011). Tale misura, nelle previsioni del Ministero dell'Economia e delle Finanze, consente di assicurare l'equivalenza tra trasferimenti statali oggetto di "fiscalizzazione" (decurtati con le riduzioni disposte dal decreto legge n. 78 del 2010) e ammontare complessivo dei gettiti sostitutivi assegnati ai Comuni stessi.
Infine, dopo un'iniziale previsione di assegnazione integrale dei gettiti relativi ai trasferimenti di proprietà immobiliare, giudicati poi troppo inegualmente distribuiti tra i territori e troppo variabili temporalmente, è stata introdotta in un primo tempo una compartecipazione all'Irpef, poi sostituita con la compartecipazione al gettito dell'Iva con effetto dal 2011, a fronte della riduzione al 30 per cento della compartecipazione comunale ai tributi sui trasferimenti immobiliari. Sono note le difficoltà di disaggregazione territoriale del gettito Iva, che di fatto impediscono di arrivare a determinare valori significativi in ambiti sub-regionali. Pertanto, la compartecipazione - anche per effetto di un'apposita modifica introdotta dal Governo in fase di emanazione del decreto - verrà ripartita sulla base del gettito Iva regionalizzato (che dovrà quindi essere pubblicato dal Ministero dell'Economia insieme ai dati delle operazioni imponibili derivanti dal quadro VT della dichiarazione Iva), in proporzione della popolazione di ciascun Comune all'interno della rispettiva regione.
Gli effetti del nuovo assetto, che pure entrerà in vigore fin dal 2011 sulla base del decreto legislativo n. 23 del 14 marzo 2011, appaiono tuttora non perfettamente determinati.

La relazione tecnica al decreto offre una stima del gettito che dovrebbe derivare dalla devoluzione dei tributi elencati, e di conseguenza dell'ammontare dei trasferimenti ordinari che verranno fiscalizzati. La stima consiste in una proiezione del gettito 2009 effettuata sulla base degli indici del quadro macroeconomico contenuto nella Decisione di Finanza Pubblica di settembre 2010, mentre per l'Irpef sui redditi fondiari è stato applicato il coefficiente di rivalutazione dei canoni di locazione in base ai dati Istat per l'anno 2009. Il gettito di partenza è stato invece calcolato sulla base delle fonti disponibili per ciascun tipo di tributo: atti soggetti a registrazione, modelli di versamento tributi e dati sulle volture dall'archivio dell'Agenzia del Territorio per le imposte indirette; base imponibile dei redditi fondiari (esclusi quelli agrari) distribuita regionalmente in base all'ubicazione territoriale dell'immobile per quanto riguarda l'Irpef. Secondo la relazione tecnica quindi il gettito dei tributi devoluti ai Comuni nel 2011 dovrebbe essere pari complessivamente a 11,24 miliardi di euro nei territori delle Regioni a Statuto ordinario, compresa la compartecipazione Iva di 2,9 miliardi. Sempre secondo la relazione tecnica, il gettito di questi tributi dovrebbe aumentare nel 2012, trainato dall'incremento stimato nel gettito della cedolare secca, mentre l'Irpef sui fondiari dovrebbe contrarsi del 10 per cento circa in un anno.

Al di là dell'incertezza legata alle stime sul gettito dei tributi devoluti, soprattutto riguardo la cedolare secca[4], gli effetti del decreto sono parzialmente indeterminati soprattutto in riferimento alle modalità con cui avverrà il passaggio al nuovo assetto.

L'applicazione della riforma prevede infatti l'istituzione di un Fondo sperimentale di riequilibrio, con funzioni sostanzialmente perequative, al fine di assicurare la sostenibilità del passaggio ad un regime di più diretta acquisizione dei gettiti da parte di ciascun Comune, a fronte di distribuzioni di basi imponibili e gettiti assegnati caratterizzati da forti disuguaglianze.

Il Fondo sarà finanziato con una quota del gettito dei tributi devoluti e in particolare con la quota che risulta priva di vincoli di ripartizione predeterminati. Sarà la Conferenza Stato-città e autonomie locali a stabilire le modalità di ripartizione di tale quota. La determinazione delle quote e dei criteri di ripartizione del Fondo perequativo dovrà avvenire anno per anno sulla base della progressiva determinazione dei fabbisogni standard. Tuttavia, l'assenza di riferimenti a risorse aggiuntive espressamente desti-

4 La stessa RT esplicita l'incertezza legata al gettito della cedolare, dove indica che la percentuale di gettito devoluta ai Comuni, al momento fissata al 21,7 per cento potrà essere rideterminata sulla base di dati definitivi in applicazione della "clausola di salvaguardia" prevista dall'articolo 2 del decreto che vincola le risorse assegnate ai Comuni attraverso l'attribuzione di gettiti erariali alla dimensione prestabilita dei trasferimenti erariali soppressi.

nate all'attuazione della perequazione prevista dall'articolo 13 della legge 42 (esercizio delle funzioni fondamentali dei Comuni e perequazione delle differenze strutturali delle capacità fiscali), nonostante l'esplicita menzione dell'argomento (art. 13 del decreto), lascia pensare che il Fondo di riequilibrio si evolverà in Fondo perequativo, mantenendo sostanzialmente inalterato l'ammontare complessivo delle risorse a disposizione per il comparto dei Comuni.
La stessa integrale adozione dei risultati dell'analisi di fabbisogni standard, infatti, pur costituendo uno degli esiti più rilevanti dell'attuazione della legge 42, non abbatterà le esigenze di perequazione in presenza di così vasti differenziali territoriali delle basi imponibili, contribuendo semmai ad orientarle in modo più mirato e proficuo ai fini dell'effettiva sostenibilità del nuovo assetto.
La complessità degli argomenti in gioco e la necessaria articolazione dei criteri di ripartizione delle risorse su cui i Comuni potranno fare affidamento nei prossimi anni contribuiscono al mantenimento di ampi margini di incertezza circa gli effetti del decreto. Appare comunque utile formulare alcune osservazioni di carattere generale riguardo la natura dei tributi individuati dal decreto ai fini della valutazione di medio periodo degli andamenti macro finanziari oggetto di questo studio.
In primo luogo, l'analisi del nuovo assetto delle entrate comunali mostra che, almeno nella fase di transizione, le nuove entrate attribuite restano a tutti gli effetti tributi statali e non locali, sebbene parte delle attribuzioni in questione debba avvenire secondo le previsioni del decreto in relazione ad elementi fisico-economici locali, quali la dimensione demografica e il luogo di formazione del gettito.
Il carattere comunque statale dell'entrata è dato essenzialmente dal fatto che lo Stato continua a fissare i criteri di applicazione dei tributi, il livello delle aliquote, le modalità di gestione e la riscossione.
Il gettito, dunque, non verrà attribuito direttamente ai Comuni sulla base della distribuzione territoriale, ma sarà ripartito con criteri ancora non completamente definiti, a partire dal Fondo di riequilibrio appositamente istituito.
Non è prevista perciò per i Comuni nessuna possibilità di manovrare i gettiti ad essi attribuiti, se non per effetto del modesto allentamento del vincolo relativo al blocco delle aliquote dell'addizionale comunale all'Irpef e dell'introduzione facoltativa dell'imposta di soggiorno[5].

5 Lo sblocco parziale delle aliquote dell'addizionale Irpef è disposto all'articolo 5 del decreto, limitatamente ai comuni che non abbiano ancora introdotto l'addizionale o che applichino un'aliquota inferiore allo 0,4%. A seguito dello sblocco l'aliquota può essere aumentata, già dal 2011, fino allo 0,2% annuo e non potrà comunque

È quindi da escludere che, almeno nel periodo transitorio, l'assetto recato dal decreto comporti un effettivo incremento dell'autonomia tributaria dei comuni, i quali non hanno autonoma potestà sulle imposte ad essi devoluti, ma semplicemente vedranno attribuirsi la parte del gettito che compenserà il taglio dei trasferimenti suscettibili di essere fiscalizzati, ovvero eliminati[6].

L'elemento di autonomia insito nella riforma è da rintracciare quindi non nell'esercizio diretto di potestà impositiva, bensì nell'automatismo con il quale le entrate attribuite vengono determinate quanto al loro ammontare complessivo, risultando così sottratte alla contrattazione annuale con il governo centrale, elemento che - tuttavia - continuerà ad incidere almeno durante il periodo transitorio con riferimento ai criteri di riparto del Fondo e alla verifica dell'effettivo andamento dei gettiti. Quest'ultimo aspetto potrebbe comportare la revisione dell'aliquota di compartecipazione comunale alla cedolare secca in applicazione dell'articolo 2, comma 8, del decreto.

Nonostante queste osservazioni, nella classificazione dei conti dei Comuni secondo i principi del SEC95, le entrate di nuova attribuzione dovrebbero figurare tra i tributi e si dovrebbe pertanto osservare una ricomposizione delle entrate, con un aumento delle entrate tributarie a fronte di una parallela contrazione dei trasferimenti statali, che nel complesso del comparto risulterà sostanzialmente equivalente sotto il profilo quantitativo. L'ipotesi alla base dello schema qui proposto è che nelle classificazioni Istat i tributi devoluti ai Comuni con il federalismo municipale siano inclusi tra le entrate tributarie (imposte dirette o indirette a seconda della loro natura).

Il peso delle entrate tributarie sul totale delle entrate dovrebbe quindi aumentare considerevolmente rispetto al 2010, passando dal 25 per cento a poco meno del 45 per cento circa a partire dal 2011. Viceversa il peso dei trasferimenti correnti sarebbe notevolmente ridotto, passando dal 38 per cento circa del 2010 a circa il 18 per cento. Per le considerazioni avanzate in precedenza, comunque, sarebbe più corretto continuare a considerare queste risorse come trasferite, anche dopo l'introduzione del federalismo municipale, almeno per la parte che non viene ripartita tra i Comuni in base a criteri predeterminati (circa il 50 per cento del totale "fiscalizzato").

---

superare il limite assoluto dello 0,4%.
Anche l'introduzione dell'imposta di soggiorno (art. 4 del decreto) viene limitata ai comuni capoluoghi di provincia, alle unioni di comuni e ai comuni turistici e città d'arte inclusi negli elenchi regionali.

6 Si tratta dei trasferimenti ordinari, ovvero destinati alla totalità degli enti. Non saranno invece soppressi i trasferimenti aventi natura di contributo speciale, cioè destinati solo ad alcuni enti.

Tavola 5. Federalismo municipale
La ricomposizione delle entrate

	2009	2010	2011	2009	2010	2011
	milioni di euro			val. %		
Entrate tributarie	17.309	17.503	30.598	25,3	25,3	44,4
Imposte dirette	3.916	3.906	11.619	5,7	5,6	16,9
Imposte indirette	13.393	13.597	18.979	19,6	19,6	27,5
Trasferimenti correnti da enti pubb.	25.812	26.328	12.838	37,7	38,0	18,6
Contrib agli investim da enti pubb.	7.983	7.744	7.356	11,7	11,2	10,7
Entrate proprie extra-tributarie	17.276	17.721	18.138	25,3	25,6	26,3
Totale entrate	**68.380**	**69.296**	**68.931**	**100,0**	**100,0**	**100,0**

Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat e MEF

Tenendo conto di quanto osservato finora, nell'esercizio di previsione presentato qui di seguito si propone una ipotesi di stima sull'evoluzione dei conti dei Comuni, seguendo la classificazione dei conti nazionali Istat, secondo due distinte ipotesi: sulla base dell'assetto delle entrate comunali pre-riforma e incorporando nelle stime il nuovo assetto, conseguente all'entrata in vigore del federalismo fiscale municipale.

3.3. La previsione

Alla luce di quanto osservato, il percorso delle finanze comunali rimane essenzialmente orientato al raggiungimento degli obiettivi imposti dal Patto di Stabilità Interno e dalla manovra illustrata nel paragrafo precedente, partendo da spazi di autonomia ancora molto esigui, almeno nella fase transitoria del federalismo municipale. Presumibilmente vedremo ripetersi il comportamento già adottato in passato, ovvero il contenimento del saldo attraverso principalmente la contrazione della spesa in conto capitale anche se gli spazi, specie dopo il presumibile taglio agli investimenti del 2010, si sono decisamente ridotti.
Nell'incorporare le modifiche introdotte con il federalismo municipale, gli effetti sull'indebitamento netto dei Comuni dovrebbero essere nulli, in quanto i trasferimenti dovrebbero essere soppressi per una quota equivalente al maggiore gettito derivante

dai tributi devoluti. Per questa ragione, nelle stime di seguito proposte non si vedranno differenze nel saldo tra la previsione effettuata secondo l'attuale articolazione dei conti comunali e quella che incorpora il federalismo municipale.
Le tavole allegate presentano lo scenario elaborato da Ref per la finanza comunale nel triennio 2010-2013, aggiornato con le ultime informazioni disponibili, formulato sia secondo l'attuale assetto delle entrate comunali, che tenendo conto delle considerazioni fatte in tema di federalismo municipale.
In generale, le stime, elaborate sulla base delle tendenze economiche e dei vincoli di legge, puntano per ciascun anno del periodo considerato ad un avanzo di bilancio per il comparto comunale, che quindi vede migliorare progressivamente il saldo conseguito nel 2009, che già proseguiva il percorso virtuoso intrapreso dalle finanze comunali a partire dal 2004.
Tale risultato dipende essenzialmente dall'inclusione nella previsione dei vincoli di legge che gravano sulla finanza comunale, che inducono a ritenere plausibile un deciso contenimento della spesa, e in particolare di quella in conto capitale. Senza questa ipotesi difatti, un avanzo di bilancio sarebbe difficilmente realizzabile: pur considerando il graduale allentamento del blocco delle aliquote, pesa sugli enti il taglio dei trasferimenti, mentre gli effetti della crisi economica su alcune poste in entrata potrebbero farsi ancora sentire con un certo ritardo.

Tavola 6a. Conti delle Amministrazioni comunali: scenario 2010-2013

Conti economici nazionali, milioni di euro; 2010-2013 previsioni Ref

				Scenario con Fed. municipale				Scenario pre Fed. municipale			
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2010	2011	2012	2013
Entrate tributarie	20.443	17.956	17.309	17.503	30.598	30.236	30.929	17.503	18.082	18.526	18.953
Dirette	3.695	4.001	3.916	3.906	11.619	11.619	11.885	3.906	4.276	4.636	4.782
Indirette	16.748	13.955	13.393	13.597	18.979	18.617	19.044	13.597	13.805	13.890	14.172
Trasferimenti	25.787	30.529	33.795	34.072	20.195	20.545	20.813	34.072	32.711	32.255	32.789
Trasf correnti da enti pubblici	17.312	22.786	25.812	26.328	12.838	13.152	13.383	26.328	25.355	24.862	25.359
Contrib agli investimenti da enti pubblici	8.475	7.743	7.983	7.744	7.356	7.393	7.430	7.744	7.356	7.393	7.430
Entrate proprie extra-tributarie	16.455	17.287	17.276	17.721	18.138	18.608	19.090	17.721	18.138	18.608	19.090
Totale entrate	**62.685**	**65.772**	**68.380**	**69.296**	**68.931**	**69.388**	**70.832**	**69.296**	**68.931**	**69.388**	**70.832**
Redditi da lavoro dipendente	15.746	16.827	16.331	16.576	16.576	16.659	16.825	16.576	16.576	16.659	16.825
Consumi intermedi	22.356	23.769	25.667	26.052	26.234	26.418	26.788	26.052	26.234	26.418	26.788
Interessi passivi	2.405	2.586	2.354	2.348	2.373	2.246	2.150	2.348	2.373	2.246	2.150
Spese correnti	46.367	50.127	51.519	52.215	52.494	52.707	53.222	52.215	52.494	52.707	53.222
Spese in conto capitale	18.059	16.816	17.180	16.321	15.831	15.641	15.935	16.321	15.831	15.641	15.935
Investimenti	15662	14893	15140	14.383	13.952	13.742	14.017	14.383	13.952	13.742	14.017
Totale spese	**64.426**	**66.943**	**68.699**	**68.536**	**68.325**	**68.348**	**69.156**	**68.536**	**68.325**	**68.348**	**69.156**
Totale spese al netto interessi	**62.021**	**64.357**	**66.345**	**66.188**	**65.953**	**66.102**	**67.006**	**66.188**	**65.953**	**66.102**	**67.006**
Indebitamento netto	**-1.741**	**-1.171**	**-319**	**760**	**606**	**1.040**	**1.676**	**760**	**606**	**1.040**	**1.676**

Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

Tavola 6b. Conti delle Amministrazioni comunali: scenario 2010-2013
Conti economici nazionali, variazioni %; 2010-2013 previsioni Ref

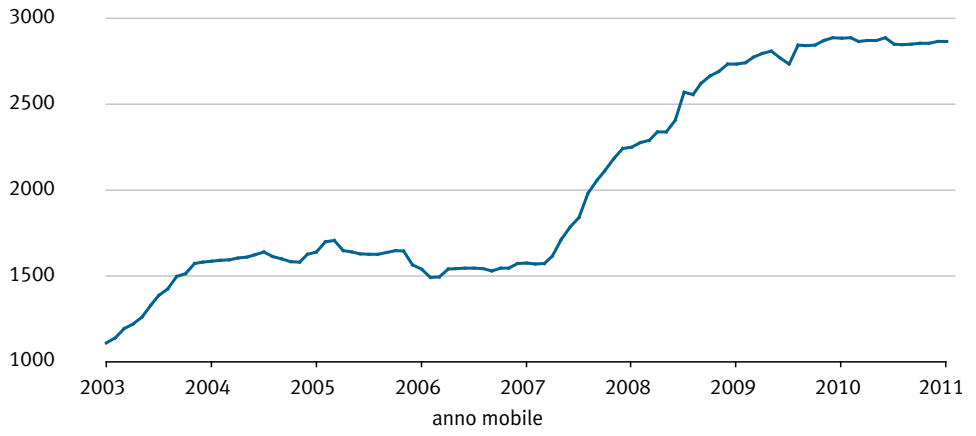
			Scenario con Fed. municipale				Scenario pre Fed. municipale			
	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2010	2011	2012	2013
Entrate tributarie	-12,2	-3,6	1,1	74,8	-1,2	2,3	1,1	3,3	2,5	2,3
Dirette	8,3	-2,1	-0,3	197,5	-0,0	2,3	-0,3	9,5	8,4	3,1
Indirette	-16,7	-4,0	1,5	39,6	-1,9	2,3	1,5	1,5	0,6	2,0
Trasferimenti	18,4	10,7	0,8	-40,7	1,7	1,3	0,8	-4,0	-1,4	1,7
Trasf correnti da enti pubblici	31,6	13,3	2,0	-51,2	2,4	1,8	2,0	-3,7	-1,9	2,0
Contrib agli investimenti da enti pub	-8,6	3,1	-3,0	-5,0	0,5	0,5	-3,0	-5,0	0,5	0,5
Entrate proprie extra-tributarie	5,1	-0,1	2,6	2,4	2,6	2,6	2,6	2,4	2,6	2,6
Totale entrate	**4,9**	**4,0**	**1,3**	**-0,5**	**0,7**	**2,1**	**1,3**	**-0,5**	**0,7**	**2,1**
Redditi da lavoro dipendente	6,9	-2,9	1,5	0,0	0,5	1,0	1,5	0,0	0,5	1,0
Consumi intermedi	6,3	8,0	1,5	0,7	0,7	1,4	1,5	0,7	0,7	1,4
Interessi passivi	7,5	-9,0	-0,2	1,1	-5,3	-4,3	-0,2	1,1	-5,3	-4,3
Spese correnti	8,1	2,8	1,4	0,5	0,4	1,0	1,4	0,5	0,4	1,0
Spese in conto capitale	-6,9	2,2	-5,0	-3,0	-1,2	1,9	-5,0	-3,0	-1,2	1,9
Investimenti	-4,9	1,7	-5,0	-3,0	-1,5	2,0	-5,0	-3,0	-1,5	2,0
Totale spese	**3,9**	**2,6**	**-0,2**	**-0,3**	**0,0**	**1,2**	**-0,2**	**-0,3**	**0,0**	**1,2**
Totale spese al netto interessi	**3,8**	**3,1**	**-0,2**	**-0,4**	**0,2**	**1,4**	**-0,2**	**-0,4**	**0,2**	**1,4**

Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

3.4. Entrate

In riferimento alle entrate tributarie già di competenza locale prima dell'entrata in vigore del federalismo municipale, il loro andamento dovrebbe nel 2010 risentire ancora degli effetti della crisi economica. La dinamica delle dirette è trainata da quella dell'addizionale comunale sull'Ire, che ne costituisce circa i tre quarti. Come evidenziano i dati del bollettino mensile delle entrate tributarie infatti il gettito dell'addizionale cumulato dell'anno 2010 si è rivelato inferiore rispetto all'anno precedente (-0,8 per cento). Nel complesso del comparto, tale andamento potrebbe essere bilanciato dallo sblocco parziale della facoltà di manovra sulle aliquote dell'addizionale riservato ai Comuni che non hanno ancora istituito il tributo o che applicano un'aliquota inferiore allo 0,4 per cento. Appare nel complesso ragionevole ipotizzare un andamento sostanzialmente costante delle imposte dirette a chiusura 2010.

Grafico 20. Addizionale comunale Ire



Fonte: elaborazioni su dati Bollettino delle Entrate tributarie

Negli anni successivi della previsione ci si attende invece una ripresa dell'imposizione diretta dei Comuni che dovrebbe beneficiare con ritardo della seppur debole ripresa economica, e della prevedibile completa abolizione dei vincoli straordinari attualmente in vigore.

Le imposte indirette dovrebbero invece far registrare tassi di crescita positivi a partire già da quest'anno e recuperare gradualmente le perdite subite nel 2009. La sensibilità al ciclo economico di questa posta non è comunque elevata e i tassi di crescita do-

vrebbero essere inferiori rispetto a quelli evidenziati dalle dirette, in quanto l'Ici, parte preponderante delle imposte indirette, viene determinata sulla base delle rendite catastali che vengono aggiornate in modo non sistematico.
Nel quadro previsivo comprensivo degli effetti del decreto sul federalismo municipale si includono tra le entrate tributarie anche i gettiti derivanti dall'imposizione sul settore immobiliare, parzialmente devoluti ai Comuni, e dalla compartecipazione all'Iva[7].
Sul gettito dei tributi immobiliari influisce la contrazione del settore. Le compravendite di immobili hanno mostrato nel recente passato un andamento depressivo del quale bisogna tenere conto nella stima dei gettiti derivanti dai trasferimenti immobiliari. In un biennio, dal 2007 al 2009 il numero di compravendite si è ridotto del 22 per cento (-13 per cento nel 2008 e -10 per cento nel 2009), e nei primi tre trimestri del 2010 il numero cumulato di compravendite immobiliari si è attestato su valori pressoché identici allo stesso periodo dell'anno 2009, con una flessione a livello tendenziale del terzo trimestre 2010 rispetto al terzo trimestre 2009.
Sempre le tendenze incerte del mercato immobiliare inducono a ritenere improbabile anche la possibilità dei comuni di far leva sulle concessioni edilizie per sopperire al blocco dell'autonomia tributaria, almeno per i primi anni della previsione[8].
Una dinamica leggermente più sostenuta è attesa invece per le altre entrate correnti, sulle quali i Comuni potrebbero incidere per bilanciare la dinamica debole delle entrate tributarie.
Per quanto riguarda i trasferimenti correnti dagli altri enti pubblici, il dato 2010, superiore al 2009 del 2 per cento, incorpora lo stanziamento disposto dalla Legge di Stabilità di 344 milioni di euro da erogare a titolo di rimborso del gettito Ici perduto nel

7 La particolare formulazione della compartecipazione comunale al gettito dell'Iva sembra comportare un permanente aggancio alla compartecipazione al gettito dell'Irpef (al 2%) prevista in una precedente versione del decreto sul federalismo municipale. Infatti, secondo l'art. 2, co. 4 del decreto: "La percentuale della compartecipazione [Iva]... è fissata, nel rispetto dei saldi di finanza pubblica, in misura finanziariamente equivalente alla compartecipazione del 2 per cento al gettito dell'imposta sul reddito delle persone fisiche." L'applicazione letterale della norma citata comporterebbe la necessità di determinare la dimensione complessiva della compartecipazione Iva, su scala nazionale, in misura pari al 2% del gettito Irpef conseguito annualmente, per poi assegnare tale importo ai comuni sulla base del gettito regionale Iva (in attesa di dati provinciali) ripartito in proporzione della popolazione dei comuni di ciascuna regione. In questa curiosa ipotesi, l'ammontare delle risorse complessive assegnate ai comuni con la compartecipazione Iva resterebbe ancorata alla dinamica dell'Irpef, mentre la ripartizione tra i comuni sarebbe proporzionale alla ripartizione (regionale o provinciale) dell'Iva e alla popolazione di ciascun ente.

8 Con il decreto "milleproroghe" (d.l.29 dicembre 2010, n. 225) è stata prorogata per ulteriori due anni la facoltà, reiterata da ultimo per il triennio 2008-2010, di utilizzare per spese correnti i proventi delle concessioni edilizie, nella misura del 50 per cento per il finanziamento di spese correnti e per il 25 per cento per spese di manutenzione ordinaria del verde, delle strade e del patrimonio comunale.

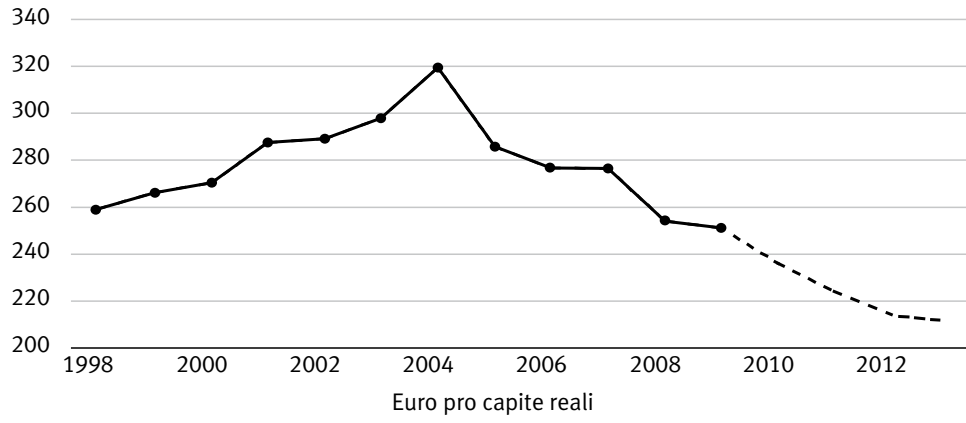
2008 a seguito dell'abolizione del tributo sull'abitazione principale. Il trasferimento, sebbene di competenza 2008, influisce sul dato 2010 in quanto i conti nazionali Istat classificano i trasferimenti per cassa. Per questo motivo i trasferimenti correnti nel 2010 dovrebbero evidenziare ancora una crescita. Questa condizione naturalmente si ribalterà a partire dal 2011, quando si verificherà il taglio di 1,5 e 2,5 miliardi rispettivamente sui trasferimenti ai Comuni.
Guardando all'ipotesi di scenario inclusiva dei provvedimenti del federalismo municipale, il taglio dei trasferimenti fiscalizzabili a compensazione del gettito dei tributi devoluti comporta un dimezzamento di questa posta nel 2011. Al momento risulta difficile fornire una stima delle tendenze per gli anni successivi, in quanto esse saranno determinate non tanto da condizioni di tipo macroeconomico, quanto più dall'assetto definitivo del federalismo municipale, sul quale insistono ancora numerosi punti interrogativi.
Le entrate in conto capitale sono costituite perlopiù da contributi agli investimenti da parte di enti pubblici. L'aggiornamento delle stime di governo sui conti della Pubblica Amministrazione pubblicate lo scorso settembre nella Decisione di Finanza Pubblica evidenzia un rallentamento della spesa della PA per trasferimenti in conto capitale a enti pubblici, rispetto alle precedenti previsioni. Si suppone quindi che parte di questo rallentamento andrà anche a discapito dei trasferimenti destinati ai Comuni.

3.5. Spese

Come già nello scenario presentato a luglio, le previsioni sulle spese dei Comuni tengono conto delle disposizioni contenute nella manovra estiva. Le norme sull'impiego pubblico volte al contenimento della spesa per redditi da lavoro dipendente avranno effetti anche sui conti dei Comuni. Si ipotizza pertanto che nel triennio di previsione i tassi di crescita delle spese per il personale saranno particolarmente contenuti, inferiori all'1 per cento. Le stesse considerazioni possono essere generalizzate alle altre voci di spesa corrente primaria. In anni di austerity è infatti ragionevole attendersi, se non un taglio, quantomeno un contenimento dei tassi di crescita della spesa corrente per consumi della Pubblica Amministrazione, e quindi anche degli enti locali stessi.
Una prima indicazione sull'entità della stretta, almeno per il 2010, viene dalla recente pubblicazione dei conti pubblici nazionali (aggregati per il complesso della PA), dai quali si evince come nel 2010 il tasso di crescita delle spese correnti sia stato contenuto (+1,3 per cento la spesa primaria; +1,1 per cento la spesa corrente totale). Si può quindi assumere che il contributo dei Comuni al contenimento della spesa, almeno sul 2010, sia stato quantomeno in linea con gli altri livelli di governo.

Un parziale contributo al miglioramento del saldo dei Comuni per il 2010 dovrebbe derivare da una dinamica più contenuta della spesa per interessi, come del resto si osserva anche nel complesso della PA, che dovrebbe beneficiare di un costo del debito decrescente nel periodo di previsione; inoltre il conseguimento di un saldo in avanzo consente di ridurre lo stock di debito, e di conseguenza la spesa per interessi del comparto. Sulla base di quest'ultima considerazione, si stima una spesa per interessi sotto controllo anche per il biennio 2011-2012.
Il maggiore contributo al contenimento del saldo dovrebbe però provenire dai tagli alla spesa in conto capitale e agli investimenti, per definizione maggiormente discrezionali. Un segnale chiaro in questo senso, riguardo alla chiusura del 2010, proviene dai conti nazionali, dai quali si osserva un pesante calo di tutte le componenti di spesa in conto capitale rispetto al 2009 (-16 per cento sugli investimenti e -14 per cento sui contributi agli investimenti). Pertanto, sebbene la fase più acuta della stretta fiscale sui Comuni dovrebbe iniziare solo dal 2011, è possibile che parte di questo aggiustamento venga riscontrato già sulla spesa in conto capitale del 2010.
Nello scenario qui proposto, si ipotizza comunque una contrazione della spesa in conto capitale anche nel 2011, nonostante la flessione già avvenuta nel 2010, mantenendo negli anni successivi della previsione un andamento sostanzialmente stagnante dei valori di spesa. Va però segnalato che è anche possibile che la contrazione del 2010 sia stata superiore a quanto indicato nel nostro scenario; un dato più basso del 2010 non dovrebbe però necessariamente portare a modificare i valori previsti per gli anni suc-

Grafico 21. Investimenti fissi lordi dei Comuni



Fonte: Istat, dal 2010 previsione Ref

cessivi, visto che a questo punto ci si posiziona su un "pavimento" in corrispondenza del quale i valori di spesa risultano difficilmente comprimibili.
Dati i livelli attesi in euro correnti, ciò comporta che in termini reali nei prossimi anni la spesa in conto capitale proseguirà lungo una tendenza decrescente, che andrebbe a toccare un minimo di 210 euro pro capite a prezzi 2008, e in continua discesa dal massimo toccato nel 2004.

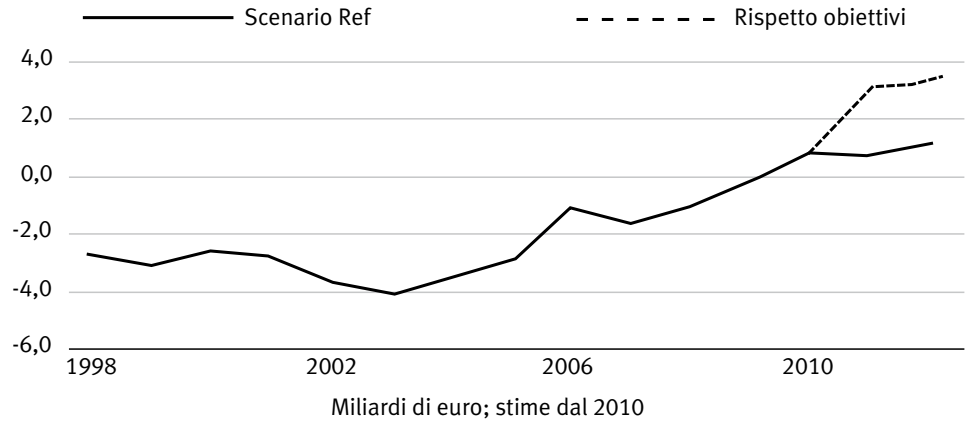
3.6. Saldo in avanzo ma inferiore agli obiettivi

In base a queste stime, i Comuni proseguirebbero quindi lungo il percorso di miglioramento del saldo, registrando un avanzo crescente per ciascuno degli anni della previsione[9].
Nonostante lo sforzo di contenimento della spesa stimato, il saldo di bilancio dei Comuni non sarebbe comunque tale da centrare gli obiettivi imposti dal Patto di Stabilità Interno per il triennio 2011-2013.
Partendo da questa base e prendendo atto della mancanza di discrezionalità dal lato delle entrate, la contrazione della spesa dovrebbe essere ben più ampia per raggiungere l'obiettivo imposto dal Patto di Stabilità e dalla manovra e totalizzare un avanzo di circa 2,5-3,0 miliardi di euro nel periodo 2011-2013.
Ipotizzando, a scopo esemplificativo, che lo sforzo residuo dei Comuni si concentri sulla sola spesa in conto capitale, la contrazione dovrebbe essere pari al 15 per cento in quattro anni, passando dai 17,2 miliardi del 2009 a circa 14,5 miliardi nel 2013, con un taglio complessivo sulla spesa in conto capitale di 2,5 miliardi di euro. Chiaramente, dovendo puntare al mantenimento di un avanzo prossimo ai 3 miliardi, il contenimento potrebbe interessare anche la spesa corrente, così da rendere meno gravoso il peso della manovra sugli investimenti.
Questa ipotesi non è comunque ritenuta possibile nello scenario qui proposto, dove il mantenimento di un saldo in avanzo, sebbene inferiore agli obiettivi del Patto di Stabilità, comporterebbe, *coeteris paribus*, un taglio della spesa in conto capitale del 5 per cento circa, passando dai 17,2 miliardi del 2009 a 16,2 miliardi nel 2013.
Si configura quindi una situazione in cui la prospettiva per i Comuni è quella di non riuscire a rispettare il Patto di Stabilità Interno, incorrendo in questo modo nelle sanzioni previste dalla legge, pur avendo ridotto in modo consistente la spesa per investimenti, ovvero la spesa maggiormente produttiva per l'economia.

---

9 Sull'avanzo del 2010, molto vicino a quello 2011, incide in modo particolare alla contabilizzazione del trasferimento disposto per colmare le somme residue a titolo di rimborso dell'Ici sull'abitazione principale.

Grafico 22. Indebitamento netto dei Comuni



Fonte: elaborazioni Ref su certificati consuntivi Istat

3.7. Una misura dello sforzo richiesto agli amministratori locali nel triennio 2011-2013

Il mancato rispetto degli obiettivi, così come prospettato dal quadro presentato, non deve essere inteso come una forma di lassismo degli enti in un momento delicato per le finanze pubbliche nazionali. In effetti, ad un'attenta analisi, gli sforzi che verranno compiuti dai Comuni sono significativi, sebbene risultino insufficienti rispetto al conseguimento di obiettivi che si dimostrano eccessivamente ambiziosi.

La difficoltà degli enti nel rispettare gli obiettivi imposti dal centro è già evidente quando si osserva la dinamica della spesa in conto capitale, che come è noto viaggia lungo un trend decrescente ormai dal 2004.

Al fine di misurare lo "sforzo" richiesto alle Amministrazioni comunali, dobbiamo inoltre tenere presente che la dimensione dei vincoli stabiliti in termini di saldo non esaurisce la quantificazione dell'impegno richiesto. Occorre difatti considerare anche i vincoli cui gli enti sono sottoposti dati i tagli ai trasferimenti e l'assenza di spazi per incrementare l'autonomia tributaria, nella misura in cui ai tributi devoluti non è associata la possibilità di modifica delle aliquote.

Per questa ragione si può definire lo "sforzo" come impegno degli enti rispetto alle aree di intervento sulle quali questi possono operare effettivamente con margini di discrezionalità per vincoli esterni dati.

Allo scopo di valutare lo sforzo richiesto agli enti in una prospettiva storica, occorre ricordare come già in passato gli enti abbiano attraversato fasi diverse dal punto di vista

dell'autonomia tributaria. Per tale ragione non sarebbe scontato trattare in qualsiasi periodo quest'ultima alla stregua di un vincolo esterno; è però vero che la variazione degli ambiti dell'autonomia tributaria è pur sempre stata soggetta a decisioni da parte del Governo centrale, concedendo al più un margine di manovra ai Comuni nel definire i livelli di alcune aliquote. Di fatto la nozione di autonomia tributaria si qualifica anche sulla base del soggetto cui è assegnata la facoltà di definire l'ammontare del tributo; pertanto, il concetto stesso di autonomia tributaria, pur utile per definire la capacità di autofinanziamento dei Comuni, non lo è al fine di qualificare gli spazi di discrezionalità concessi agli enti.

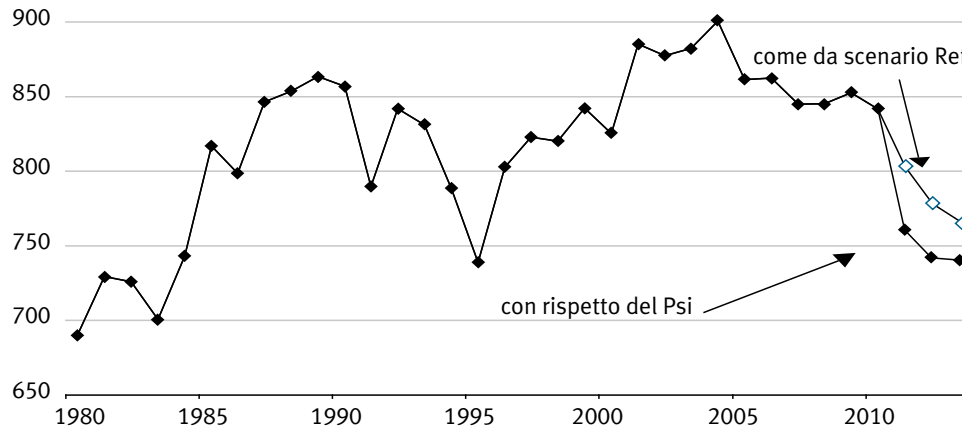
Si può quindi semplificare assumendo che i livelli di spesa siano la variabile su cui gli amministratori esercitano la propria discrezionalità congiuntamente alle entrate proprie extra-tributarie: ovvero, per dati vincoli sui saldi e data la dinamica "quasi esogena" delle entrate tributarie e dei trasferimenti, gli amministratori possono concentrare i propri sforzi nel controllo della spesa oppure nel tentativo di accrescere le entrate proprie non tributarie.

Esprimendo ancora le variabili in esame in termini reali pro-capite possiamo fare quindi riferimento al grafico successivo che rappresenta per l'appunto l'andamento della spesa al netto delle entrate proprie extra-tributarie. Il nostro indicatore dello "sforzo" richiesto ai Comuni si riduce in presenza di una politica che opera in senso restrittivo quando si riduce, visto che in tal caso le scelte degli enti sono orientate a risparmi di spesa o al reperimento di entrate aggiuntive.

Nel grafico per il periodo di previsione si presentano due ipotesi. La prima è quella compatibile con il saldo definito dagli obiettivi del Patto di Stabilità Interno; la seconda è invece quella desunta sulla base delle nostre previsioni.

Dal grafico si osserva innanzitutto come anche nel nostro quadro, leggermente meno ambizioso, lo sforzo richiesto ai Comuni risulti significativo. In una prospettiva storica, uno sforzo di questo tipo viene richiesto agli enti solamente nella prima metà degli anni novanta e, come si nota, tale compressione da parte degli enti in termini di spese ed entrate discrezionali ebbe respiro breve, visto che venne rapidamente seguita da un recupero. Inoltre, lo sforzo dei primi anni novanta era successivo ad un lungo periodo, durato circa un decennio, in cui le Amministrazioni non erano state sottoposte a vincoli troppo stringenti, tant'è che la spesa "non autofinanziata" era sempre cresciuta. Oggi, invece, si viene già da un periodo abbastanza esteso di contenimento di questa variabile, e il gradino richiesto dagli obiettivi del Patto di Stabilità (e in buona misura anche quello descritto nel nostro scenario) impone ai Comuni di ritornare sui valori dei primi anni ottanta e in via pressoché permanente.

Grafico 23. Indicatore dello *"sforzo finanziario"* richiesto alle Amministrazioni comunali

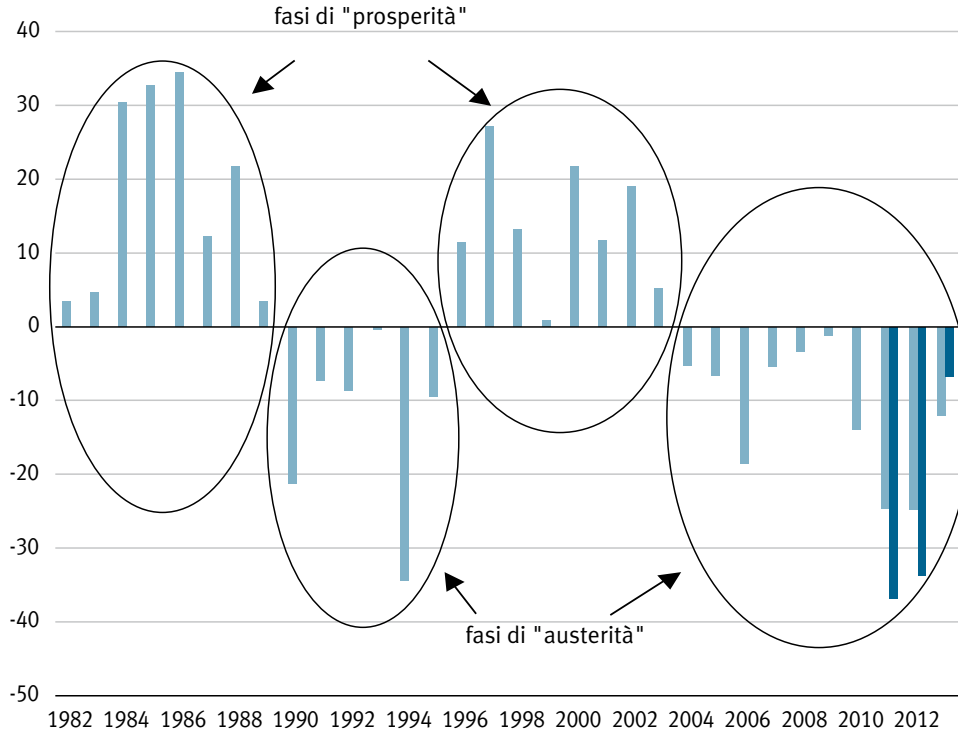


Spesa al netto delle entrate proprie extra-tributarie; in euro per abitante reali; dal 2010 stime sulla base delle previsioni ref. e degli obiettivi del Psi

Fonte: elaborazioni Ref su certificati consuntivi Istat

Un modo efficace per rappresentare lo sforzo richiesto agli amministratori consiste nel considerare il nostro indicatore in differenze, ovvero valutando il cambiamento nel livello della variabile da un anno all'altro. In tal modo si enfatizza proprio l'impegno delle amministrazioni nel modificare i comportamenti rispetto al passato. Al fine di smussare l'effetto dell'accidentalità delle serie di base, questo indicatore è rappresentato sotto la forma di una media mobile di tre anni. L'evoluzione rappresentata nel grafico è eloquente, in quanto mette in luce chiaramente la presenza negli ultimi trent'anni di fasi alterne, che abbiamo etichettato di "prosperità" e di "austerità" delle finanze comunali. Le fasi "austere" della finanza comunale, come abbiamo già ricordato, corrispondono ai primi anni novanta, e al periodo più recente, anche se l'ultima risulta più estesa dal punto di vista temporale oltre che decisamente più intensa, sia che si consideri l'ipotesi con rispetto del Patto di Stabilità, che quella leggermente meno ambiziosa descritta nelle previsioni Ref. Si tratterebbe pertanto di realizzare una politica di contenimento della spesa e/o di aumento delle entrate proprie che non ha precedenti nella storia degli ultimi trent'anni, e che qualifica il prossimo triennio come un momento eccezionalmente impegnativo per gli amministratori dei Comuni italiani.

Grafico 24. Direzione dello *"sforzo finanziario"* richiesto alle Amministrazioni comunali



Variazione della spesa al netto delle entrate proprie extra-tributarie; m.m.. 3 termini;
in euro per abitante reali; dal 2010 stime sulla base delle previsioni ref. e degli obiettivi del Psi

Fonte: elaborazioni Ref su dati Istat

Naturalmente, il fatto di individuare la direzione degli "sforzi" degli enti essenzialmente sulla base dell'evoluzione delle voci di spesa e dell'andamento delle entrate extra-tributarie è un esito del non avere ancora attribuito ai Comuni la possibilità di stabilire autonomamente le aliquote sui tributi devoluti. In una fase successiva questo tipo di opzione potrebbe allargare lo spettro delle politiche concesse agli enti e costituirebbe la premessa per una effettiva responsabilizzazione fiscale dell'amministrazione rispetto ai cittadini.

Patto di Stabilità Interno regionalizzato: quali margini?

1. Premessa

Il Patto di Stabilità Interno è il complesso di norme e regole che, declinando a livello nazionale i vincoli imposti dal Patto Europeo di Stabilità e crescita, consentono allo Stato di coordinare i differenti livelli di governo al fine di assicurare la tenuta dei conti pubblici e la corretta gestione della cosa pubblica.
Aderendo al Patto di Stabilità Interno, in questi anni i Comuni hanno concorso alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, con regole che nel tempo si sono modificate in ordine, tra l'altro, agli Enti ad esse soggetti, agli aggregati monitorati, al tipo di obiettivo fissato (tetti di spesa, saldi, etc.) e alla base di calcolo sulla quale tale obiettivo è stato parametrato.
Il risultato del susseguirsi di tali modifiche è stato però, paradossalmente, quello di qualificare il Patto di Stabilità Interno come uno dei principali fattori di instabilità nell'amministrazione finanziaria dei Comuni.
Alla radice di tale variabilità e incisività del Patto sui bilanci dei Comuni c'è stata la volontà da parte dello Stato di caricare il contributo al risanamento dei conti nazionali sulla regola del Patto. Di conseguenza, cambiando ogni anno il valore della manovra di finanza pubblica, è cambiata anche la struttura del Patto e la dimensione della correzione richiesta a ciascun Ente locale.
È stata essenzialmente questa incertezza, assieme al perdurare della crisi economica ed alle "incursioni" del Governo centrale sull'assetto della finanza locale, che ha contribuito a determinare il forte calo delle risorse che i Comuni hanno destinato agli investimenti dal 2004 ad oggi[1].

1 Tra le principali cause di tale calo si evidenziano lo (sproporzionato) sforzo richiesto al comparto in termini

Ulteriore elemento di criticità che negli anni si è incontrato nell'applicazione del Patto di Stabilità Interno è stato anche quello della distribuzione sulle singole realtà territoriali degli obiettivi del Patto, che sono stabiliti attraverso un'unica metodologia dettata dalla normativa statale. L'adozione infatti di una regola piuttosto che un'altra, in particolare per quello che riguarda la scelta della base di calcolo, ha avuto l'effetto di avvantaggiare o svantaggiare alcuni Comuni, con un legame rispetto agli obiettivi di finanza pubblica che è risultato essere più casuale che causale, andando a determinare spesso vincoli che si sono dimostrati troppo stringenti (quando non insostenibili) per alcune realtà comunali.
Solo a partire dal 2011 il riferimento a basi storiche è stato rimosso e si è passati all'adozione di un criterio di equilibrio finanziario in termini di saldo di competenza ibrida, come da anni richiesto dall'Anci. Tuttavia, le criticità in ordine alla sostenibilità finanziaria delle manovre in capo ai singoli Comuni rimangono, dovendo questi contribuire al risanamento dei conti pubblici in proporzione alla spesa media corrente realizzata nell'ultimo triennio, a prescindere dall'effettivo contributo dato al risanamento negli ultimi anni. Ciò comporta il mantenimento di un avanzo finanziario in capo a tutti i Comuni soggetti al Patto di Stabilità Interno e, quindi, il rinvio dei pagamenti nonostante la disponibilità finanziaria.
Per sopperire all'eccessiva rigidità dei vincoli con cui vengono distribuiti gli obiettivi, che come detto non dipendono tanto dalla struttura del Patto di Stabilità Interno nazionale, quanto dal valore della manovra imposta ai Comuni, il legislatore nazionale ha introdotto la possibilità di declinare su base regionale il Patto di Stabilità in modo da adattare, ove possibile, le misure di coordinamento della finanza pubblica, alle differenti realtà territoriali.
Nella sostanza, l'idea sottostante la regionalizzazione del Patto consiste nell'aggregare a livello regionale i singoli obiettivi definiti a livello statale e consentire, sulla stessa base territoriale, degli scambi all'interno dell'obiettivo che, fatto salvo il risultato complessivo, permettano in ciascun anno agli Enti più in difficoltà nel raggiungere il loro *target*, di utilizzare parte degli spazi finanziari lasciati liberi da Enti dello stesso territorio, siano essi Comuni, Province o la Regione.
L'idea del Patto regionale nasce anche dalla constatazione che, nell'ultimo quinquennio, i Comuni hanno sopravanzato anche in misura consistente gli obiettivi di Patto di Stabilità loro assegnati, concorrendo oltre quanto richiesto alla correzione dei saldi di

di risanamento dei conti pubblici e l'azione che nel corso degli anni è stata condotta sull'assetto delle entrate comunali, andando ad erodere i già esigui margini di manovra a disposizione delle Amministrazioni comunali.

finanza pubblica. Il paradosso di questa situazione è che tale maggiore sforzo non si è tradotto in un vantaggio per i Comuni ma è andato a concorrere al risanamento della finanza pubblica, senza alcun ritorno né per i Comuni che l'hanno prodotto, né per il comparto che, ragionevolmente, avrebbe potuto giovare di un alleggerimento futuro del carico della manovra.

In questo contesto il Patto di Stabilità regionale potrebbe rappresentare un utile strumento per evitare che tali risorse del comparto vadano "sprecate", prevedendo la possibilità di compensare eventuali sforamenti del Patto di Stabilità generati da alcuni Comuni della regione, con i margini di superamento dell'obiettivo del Patto registrati da altri Comuni dello stesso territorio.

Di più, il Patto regionale, se associato ad un'efficace programmazione delle risorse, potrebbe consentire agli Enti che si trovino in condizioni finanziarie adeguate di effettuare quegli investimenti oggi bloccati dai vincoli troppo stringenti del Patto nazionale, attraverso una rimodulazione degli obiettivi loro assegnati.

Il Patto regionale, infine, potrebbe utilmente essere applicato in un'ottica solidale, rideterminando l'obiettivo di quegli Enti che per differenti ragioni si trovino a dovere farsi carico di manovre insostenibili, richiedendo, di contro, uno sforzo maggiore agli Enti del proprio territorio per i quali un ulteriore aggravio della manovra non risulterebbe eccessivamente oneroso.

In estrema sintesi, quindi, il Patto regionalizzato dovrebbe essere la modalità, da un lato, per consentire una cooperazione multilivello nel conseguimento degli obiettivi, dall'altro per spostare dal centro alla periferia la governance della finanza locale per migliorare la flessibilità del Patto di Stabilità Interno.

È su queste basi che, a partire dal decreto legge 112 del 2008 è stato avviato un percorso normativo che ha introdotto nel nostro ordinamento la facoltà di istituire dei Patti di stabilità di tipo territoriale. Tale percorso si è poi perfezionato attraverso il decreto legge 5 del 2009, la Legge 42 del 2009 (Legge delega sul Federalismo fiscale), la Legge 220 del 2010 (Legge di stabilità 2011) e infine il cosiddetto Decreto "milleproroghe", che hanno compiutamente disegnato il quadro normativo all'interno del quale le Autonomie locali possono declinare territorialmente il Patto di Stabilità Interno.

Nonostante questo sforzo normativo, i risultati finora conseguiti e quelli conseguibili, come argomentato nelle pagine seguenti, appaiono nettamente inferiori alle aspettative. Sebbene lo studio qui presentato si concentri sugli aspetti quantitativi su cui dovrebbe reggersi il funzionamento delle eventuali compensazioni tra Comuni della stessa regione, si può comunque sottolineare come il contributo finora dato da alcune Regioni ai Comuni del loro territorio sia dipeso essenzialmente da un cattivo disegno degli

obiettivi per tali Enti. In quelle regioni dove l'obiettivo regionale, espresso in termini di tetto alla spesa, è stato particolarmente benevolo, nel senso che il livello di spesa conseguibile era addirittura superiore alle entrate disponibili, le Regioni hanno "concesso" ai Comuni di occupare gli spazi finanziari non sfruttabili. Viceversa, nella maggior parte delle regioni dove tali margini sul bilancio non esistevano, la cooperazione tra livelli di governo è stata molto meno evidente.

In effetti, per consentire una seria programmazione, la disponibilità di ulteriori margini concessi dalla Regione dovrebbe essere conosciuta prima della predisposizione del bilancio di previsione. Un Patto regionale, quindi, dovrebbe nascere con un preciso *commitment* pluriennale da parte del soggetto che si impegna a regolare la finanza locale regionale. Considerando l'ulteriore inasprimento del Patto a partire dall'anno in corso, non dovrebbero prospettarsi consistenti aperture da parte delle Regioni nei confronti dei Comuni.

Soffermandosi, invece, sull'analisi condotta nel resto del capitolo circa l'effettiva capacità del Patto regionale di realizzare compensazioni tra Comuni per rendere più flessibile il Patto di Stabilità Interno e liberare risorse per finanziare il pagamento di spese in conto capitale, i dati che emergono non giustificherebbero molto entusiasmo sul tema. Innanzitutto, si è provveduto ad analizzare la struttura dei Comuni presenti nella regione e a verificare se vi fossero situazioni idonee allo scambio di spazi finanziari, ovvero un numero di Enti sufficientemente elevato in grado di coprire le esigenze di sforamento del Patto di un altrettanto cospicuo numero di Enti. Dall'analisi condotta per tutte le regioni soggette a Patto, queste condizioni non sembrerebbero realizzarsi mai. Se da un lato si osservano in 2 regioni ogni anno e debolmente in altre 3 situazioni di Comuni complessivamente opposte, ovvero in grado di garantire uno scambio di spazi finanziari, dall'altro tali situazioni non definiscono mai una struttura di mercato. Anche quando, infatti, esistano le condizioni per realizzare a livello regionale delle compensazioni, occorre valutare la conformazione del "mercato" degli scambi per capire se esistano posizioni dominanti e, soprattutto, se sia necessaria la presenza di una stanza di compensazione. Il primo caso potrebbe essere quello di un singolo Ente di grosse dimensioni che impone agli altri le condizioni per lo scambio (assorbendo buona parte degli spazi finanziari liberati, intervenendo sugli accordi a seconda delle proprie esigenze, etc.), il secondo potrebbe essere determinato o dalla ristretta presenza di Enti in disequilibrio o da una struttura oligopolistica con pochi grossi Enti strutturalmente in disequilibrio positivo e una platea di piccoli soggetti con esigenze finanziarie. In questi casi, un coordinamento con Comuni capofila potrebbe risultare più efficiente del coinvolgimento di altri Enti, soprattutto se questi non si impegnano a

garantire strutturalmente spazi finanziari. Dallo studio realizzato, le strutture di "mercato" che emergono appaiono caratterizzate da una concentrazione molto rilevante sia sul versante della domanda che, e soprattutto, su quello dell'offerta. Al 2009 in ben 7 delle 17 regioni analizzate, un solo Comune è in grado di soddisfare la domanda di spazio finanziario determinata dagli altri Comuni della regione. Solo in una sono necessari almeno 5 Comuni per soddisfare le esigenze potenziali di spazi finanziari. Sul versante della domanda, in circa metà delle regioni i Comuni che necessitano di spazi finanziari non superano il numero di 6.

Un altro aspetto sottolineato nello studio è che spesso l'adozione di Patti di Stabilità regionalizzati si concentra sulla possibilità di correggere gli obiettivi garantendo maggiori spazi finanziari per consentire maggiori pagamenti di cassa in conto capitale, senza analizzare l'effettiva sussistenza di margini da concedere o da prendere a prestito in relazione alla consistenza del fondo di cassa e alla presenza di residui passivi. Sebbene in alcune regioni queste condizioni esistano, non è detto infatti che la distribuzione dei residui passivi smaltibili (coperti dal fondo di cassa) si sovrapponga a quella degli Enti bisognosi di margini, ovvero che l'Ente che ha residui smaltibili sia anche quello penalizzato dall'obiettivo. Dall'analisi condotta, emerge come una buona parte di residui non vengano smaltiti da Enti che a fine anno generano ampi margini positivi rispetto agli obiettivi assegnati, evidenziando problemi di programmazione e di gestione dei pagamenti. L'esame dei numeri riferito al 2009 indica che su un set di 1.793 Enti che generano un margine positivo di 1.436 milioni di euro, rispetto all'obiettivo assegnato, si sarebbero potuti smaltire residui passivi in conto capitale (coperti dal fondo di cassa) per 1.086 milioni di euro senza violare il Patto di Stabilità. Se questa è la realtà dei Comuni italiani, il disegno di un Patto regionale dovrebbe tenere conto di questo importante problema, che è di tipo gestionale-amministrativo, e non tentare di risolvere le difficoltà in cui versano i Comuni con un accordo tra le parti, lasciando che il problema rimanga e magari si amplifichi. In queste situazioni, il Patto regionale diventa un intervento di corto respiro, destinato a non sortire effetti nel medio termine generando problemi più grossi di quelli che ha tentato di correggere.

Infine, per ampliare lo spettro dei parametri idonei a misurare l'efficacia di un Patto regionale, l'analisi ha fatto riferimento anche a valutazioni *ex ante*, calcolando i potenziali margini di compensazione che si potrebbero aprire rispetto agli obiettivi 2011 e tenendo conto dei residui passivi in conto capitale in capo ai Comuni. Anche in questo caso, i risultati non sono incoraggianti. Dato l'inasprimento delle condizioni di bilancio e il perdurare dell'accumulo di residui, ma soprattutto un miglior disegno del Patto di Stabilità Interno nazionale, la varianza di comportamento tra gli Enti tende no-

tevolmente a diminuire, facendo emergere sostanzialmente una tendenza omogenea di difficoltà finanziaria. In quasi tutte le regioni ci sarebbero essenzialmente solo Enti bisognosi di margini, con pochissimi Enti e con margini esigui a disposizione.
In conclusione, con un Patto di Stabilità Interno nazionale meglio congeniato e più equamente distribuito, ma con una manovra finanziaria più pesante, ciò che sembra essere più urgente non sembra essere un Patto regionale che smussi i pochi picchi rimasti, quanto un alleggerimento del contributo richiesto ai Comuni, che permetterebbe con maggiore facilità e probabilità di liberare risorse per finanziare gli investimenti.

2. Il Patto regionale nella normativa vigente

Le norme in vigore prendono in considerazione la possibilità di istituire accordi sia di tipo verticale, ovvero che prevedano un contributo in termini di spazi finanziari offerto dalla Regione, sia di tipo orizzontale, in cui la Regione si limita a svolgere un compito di coordinamento e di stanza di compensazione tra gli Enti che aderiscono agli accordi. In ogni caso, l'eventuale regionalizzazione consentita dalla normativa vigente non prevede la possibilità di aggregare a livello regionale il saldo obiettivo, ma lascia responsabili, e quindi passibili delle sanzioni vigenti, i singoli Enti che aderiscono al Patto regionale sulla base dei nuovi obiettivi ricalcolati per ciascuno di essi. In sostanza, la Regione non è responsabile dell'eventuale non raggiungimento dell'obiettivo calcolato su base regionale, ma solo di eventuali inadempimenti rispetto al suo singolo obiettivo. Per quanto riguarda il cosiddetto Patto a Compensazione Verticale[2] (Regione-Comune), nel caso in cui l'obiettivo fissato dal legislatore statale richieda al Comune una manovra superiore ai pagamenti in conto capitale che si era previsto di perfezionare nel corso dell'anno, la Regione può intervenire consentendo all'Ente di peggiorare il proprio saldo programmatico attraverso un aumento dei pagamenti in conto capitale e contestualmente e per lo stesso importo, procede a rideterminare il proprio obiettivo programmatico in termini di cassa o di competenza. La compensazione opera nei limiti delle risorse rese disponibili dalla Regione. Regione e Comuni sono singolar-

2 L. 220/2010 art.1 comma 138. A decorrere dall'anno 2011, le regioni, escluse la regione Trentino-Alto Adige e le province autonome di Trento e di Bolzano, possono autorizzare gli enti locali del proprio territorio a peggiorare il loro saldo programmatico attraverso un aumento dei pagamenti in conto capitale e contestualmente e per lo stesso importo procedono a rideterminare il proprio obiettivo programmatico in termini di cassa o di competenza. Attraverso la certificazione di cui al comma 145 le regioni dichiarano che la rideterminazione del proprio obiettivo di cassa è stata realizzata attraverso una riduzione dei pagamenti finali in conto capitale soggetti ai limiti del patto e che la rideterminazione del proprio obiettivo di competenza è stata realizzata attraverso una riduzione degli impegni correnti soggetti ai limiti del patto.

mente responsabili del conseguimento dei nuovi obiettivi nei confronti dello Stato. Di fatto, il Patto regionale verticale non risponde alle esigenze di flessibilità e compensazione illustrate in premessa, ma costituisce solo la formalizzazione contabile di una procedura con cui le Regioni, cui sono stati concessi margini di manovra meno stringenti dei Comuni, liberano spazi finanziari per gli Enti del proprio territorio. Pertanto, esso ha natura occasionale e non sistematica: la compensazione avviene se e solo se alla Regione vengono concessi spazi di manovra più ampi rispetto alle proprie esigenze di spesa. Ciò spiega perché questo tipo di attività è stata portata avanti solo in poche regioni beneficiate da un Patto regionale particolarmente generoso nei loro confronti.
Più interessante, invece, appare la logica del Patto regionale a Compensazione Orizzontale[3] in cui i Comuni di una regione si scambiano spazi finanziari sotto il controllo e il coordinamento della propria Regione.
Tale meccanismo di compensazione rappresenta una sorta di mercato dove domanda e offerta dei Comuni si incontrano con la mediazione della Regione.
Ad una certa data, un Comune che preveda di avere nell'anno una disponibilità di risorse, in termini di margine positivo rispetto all'obiettivo fissato dal Patto, può fare una'offerta vincolante di tale margine alla Regione, che avrà a disposizione un lasso di tempo prestabilito per decidere se accettare tale disponibilità.
Ove la Regione accetti, il Comune potrà far valere il margine ceduto entro un certo numero di anni, in termini di futuro miglioramento del proprio saldo obiettivo, mentre la Regione potrà offrire tale margine, che confluirà in una sorta di fondo di compensazione, a chi, a quella data, abbia presentato alla Regione domanda per peggiorare (quindi migliorare in termini di maggiore possibilità di spesa) il proprio obiettivo.
A mercato chiuso la Regione assegnerà agli Enti del proprio territorio i nuovi obiettivi secondo la domanda e l'offerta ricevuta, modificando verso l'alto l'obiettivo dell'Ente *cedente* e verso il basso quello dell'Ente *acquirente*.
La Regione, Ente preposto al coordinamento di tale sistema, concorderà con il Comune *acquirente* i tempi per restituire il margine domandato, prevedendo anche la possibilità di un piano pluriennale, maggiormente congeniale alla natura della spesa per investimenti.

---

3 L. 220/2010 art.1 comma 141. A decorrere dall'anno 2011, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano possono, per gli enti locali del proprio territorio, integrare le regole e modificare gli obiettivi posti dal legislatore nazionale, in relazione alla diversità delle situazioni finanziarie esistenti, fermi restando le disposizioni statali in materia di monitoraggio e di sanzioni e l'importo dell'obiettivo complessivamente determinato in applicazione dei commi da 87 a 124 per gli enti locali della regione. Le disposizioni del presente comma sono attuate sulla base dei criteri stabiliti con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, d'intesa con la Conferenza unificata.

La Regione, altresì, concorderà con l'Ente *cedente* i tempi entro cui potrà essere utilizzato il margine offerto dal medesimo Ente sul mercato.
È importante sottolineare che è la Regione a governare domanda ed offerta, stabilendo quanta quota di *margine* offerto dovrà essere immessa sul mercato, per garantire la tenuta anche futura del sistema. Nel caso, ad esempio, di un anno in cui l'offerta risulti molto consistente, perché molti Comuni prevedono di realizzare entrate di tipo straordinario (es. cessione di aziende, vendita patrimonio etc.), non tutto il margine messo a disposizione dovrà essere necessariamente accettato dalla Regione, poiché negli anni seguenti tale margine dovrà essere restituito agli Enti cedenti, rischiando di non poter garantire la stabilità del sistema e incorrendo quindi nelle sanzioni previste dalla normativa statale.

3. Un approccio quantitativo per valutare il Patto di Stabilità regionalizzato

La scelta di adottare un Patto regionalizzato risiede essenzialmente nella convinzione che, su base regionale, siano possibili compensazioni in grado di rendere più flessibile l'adozione di un regola fiscale senza disperderne il suo rigore.
L'obiettivo di questo capitolo è quello di trovare riscontro numerico a tale posizione, valutando se effettivamente esistano a livello regionale quegli spazi di manovra che un assetto regionalizzato del Patto potrebbe consentire di sfruttare.
In prima battuta è fondamentale constatare se esistano le condizioni per attivare meccanismi compensatori in capo alle Regioni o se, al contrario, si ritenga più utile un coordinamento da attribuire a livello centrale. Per fare ciò è importante fornire una descrizione quantitativa dell'aggregato che determina il rispetto del Patto di Stabilità, ovvero il margine di rispetto o non rispetto del Patto.
In sostanza, si offre una panoramica, con dettaglio regionale, del numero di Comuni che ha superato l'obiettivo imposto dal Patto di Stabilità Interno e di quelli che invece non l'hanno raggiunto, violando il Patto. Oltre al numero degli Enti, vengono presi in considerazione i valori di tali scostamenti, per misurare la dimensione degli eventuali "mercati" di scambio/compensazione regionali.
Le elaborazioni si basano sui dati del Monitoraggio del Patto di Stabilità per l'anno 2009 e sui dati di Consuntivo 2009.
È molto importante sottolineare che l'analisi sull'effettiva adottabilità di un sistema di Patto regionale, come condotta di seguito, è di tipo ex post, poiché i comportamenti e le grandezze osservate per il 2009 si riferiscono ad uno scenario nel quale il Patto regionale di fatto non esisteva: in altre parole la gestione delle risorse da parte dei Comuni nel 2009 non era *"condizionata"* dall'esistenza di un Patto regionale, alla luce

del quale i comportamenti dei Comuni si sarebbero potuti dimostrare molto differenti. L'analisi risulta comunque utile poiché spiega la misura e le modalità con cui si sono realizzati i margini di rispetto del Patto nel 2009, rilevando quindi se esistano realtà nelle quali *"fisiologicamente"* una compensazione regionale dei margini abbia ragione di esistere.

Per verificare l'opportunità di istituire un Patto di tipo regionale viene quindi utilizzato un indicatore di capienza dei margini, espresso come rapporto tra il margine negativo, in valore assoluto, e il margine positivo. Tale variabile serve per misurare il grado di realizzabilità di un Patto di tipo regionale poiché si ipotizza che la condizione per attuare una territorializzazione del Patto sia la presenza di una soddisfacente compensazione dei margini, tra quelli in supero e quelli in difetto del Patto, all'interno della regione.

L'indicatore assume valori tra 0 e 100% nelle regioni in cui complessivamente i Comuni hanno ottenuto un saldo superiore all'obiettivo. Tanto più equilibrati sono i valori dei margini in eccesso con quelli in difetto rispetto agli obiettivi, quanto più in prossimità del 100% si collocherà l'indicatore.

Viceversa, se in una regione il valore del margine negativo (risultato inferiore agli obiettivi del Patto) supera quello positivo, allora l'indicatore supererà il valore del 100%. Anche in questo caso, valori dell'indicatore prossimi al 100% (perfetta uguaglianza tra i margini) rilevano un alto livello di compensazione. In via di principio, si può decidere che valori inferiori al 40% e superiori al 160% segnalino un bilanciamento insoddisfacente tra le due grandezze messe a rapporto.

Le tavole e i grafici che seguono indicano la consistenza dei margini positivi e negativi complessivamente realizzati dai Comuni rispetto all'obiettivo del Patto (Grafico 1 e Grafico 3) e l'indice di capienza dei margini (Grafico 2 e Grafico 4), con evidenziati in celeste chiaro i valori dell'indicatore compresi nel *range* sopra individuato (tra 40 e 160%). Tra le regioni con i più alti livelli dell'indicatore di capienza dei margini si segnalano la Lombardia (125%), il Veneto (74%), l'Abruzzo (49%), l'Umbria (49%) e la Liguria (47%), mentre le altre regioni presentano valori esterni al *range*.

Come già detto sopra, l'indicatore risulta utile poiché consente di descrivere il potenziale di compensazione dei margini positivi e negativi presenti sul territorio. Realtà con forti squilibri tra margini, infatti, potrebbero non essere adatte a declinare regionalmente il Patto di Stabilità, poiché non presentano una disomogeneità nella formazione del margine tale da necessitare del coordinamento della Regione: in altri termini se la grande maggioranza degli Enti di una regione presenta una situazione di creazione di margine positivo o, alternativamente, negativo, viene meno l'utilità di un sistema di compensazione regionale.

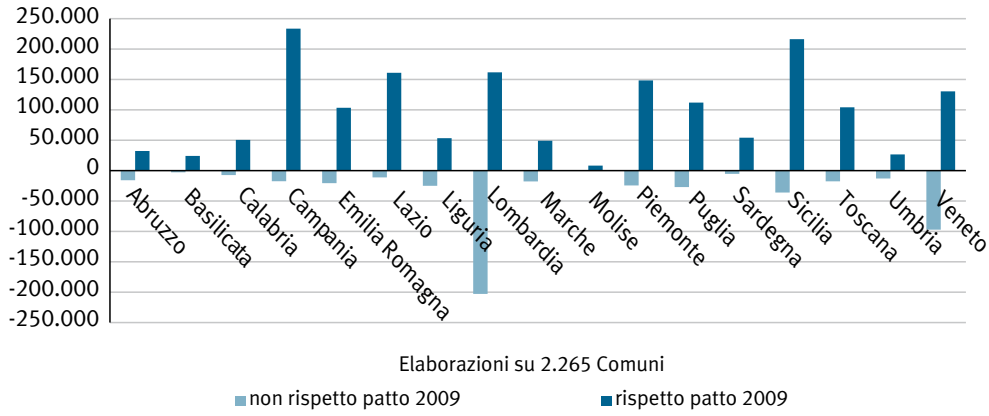
L'analisi è stata condotta anche a livello dimensionale per verificare se all'interno delle regioni esistano delle classi demografiche per le quali sia ipotizzabile una compensazione dei margini. In particolare, si vuole verificare se ricorrano i casi in cui sia possibile immaginare un Patto di Stabilità che sia regionale per gli Enti di una certa dimensione e nazionale per gli altri. Lo studio della ripartizione dei margini per classe demografica, a livello nazionale (Tavola 2), indica che le prime due classi sono quelle per le quali l'indice di capienza dei margini risulta superiore al limite del 40% ed inferiore al 160%, con la classe 5.000-10.000 abitanti che registra una capienza del 51,5% e quella con 10.000-20.000 abitanti che invece segna un valore pari al 47,8%; in appendice è presente l'analisi territoriale e dimensionale per tutte le regioni dei Comuni soggetti al Patto di Stabilità Interno.

Tavola 1. Formazione dei margini e indicatore di capienza dei margini dettaglio regionale - anno 2009 *(valori in migliaia di euro)*

Regione	non rispetto Patto 2009	rispetto Patto 2009	margine netto	indicatore di capienza dei margini
Abruzzo	-15.795	32.307	16.512	48,9%
Basilicata	-1.590	24.202	22.612	6,6%
Calabria	-7.330	50.551	43.221	14,5%
Campania	-17.445	233.599	216.154	7,5%
Emilia Romagna	-20.614	103.406	82.792	19,9%
Lazio	-11.148	160.970	149.822	6,9%
Liguria	-24.959	53.378	28.419	46,8%
Lombardia	-202.844	161.715	-41.129	125,4%
Marche	-17.771	49.182	31.411	36,1%
Molise	0	8.247	8.247	0,0%
Piemonte	-24.387	148.420	124.033	16,4%
Puglia	-27.071	111.935	84.864	24,2%
Sardegna	-5.354	54.167	48.813	9,9%
Sicilia	-36.048	216.288	180.240	16,7%
Toscana	-17.611	104.185	86.574	16,9%
Umbria	-12.944	26.649	13.705	48,6%
Veneto	-97.148	130.415	33.267	74,5%
Totale	**-540.059**	**1.669.616**	**1.129.557**	**32,3%**

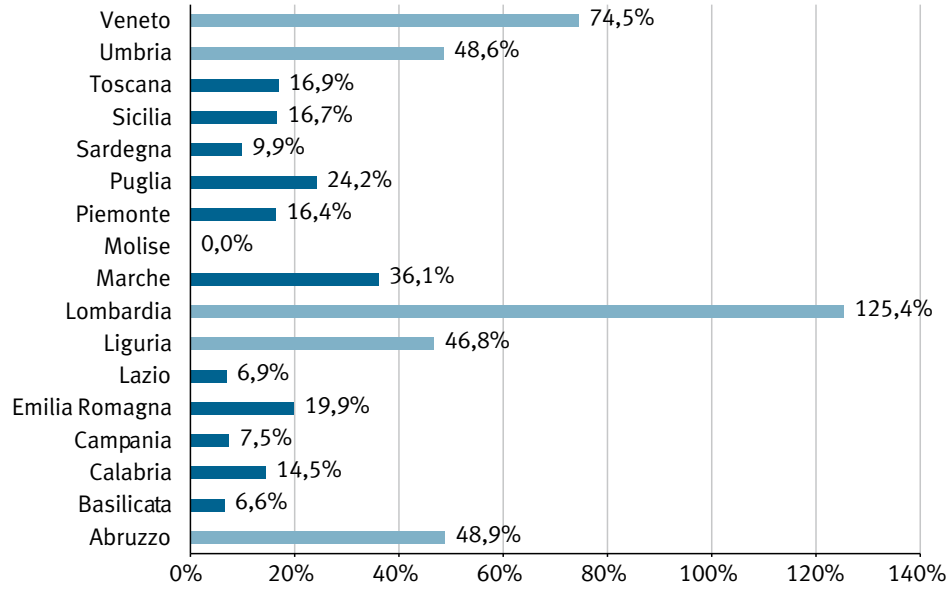
Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze

Grafico 1. Formazione dei margini rispetto all'obiettivo di Patto 2009 dettaglio regionale *(valori in migliaia di euro)*



Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze

Grafico 2. Indicatore di capienza dei margini - dettaglio regionale - anno 2009



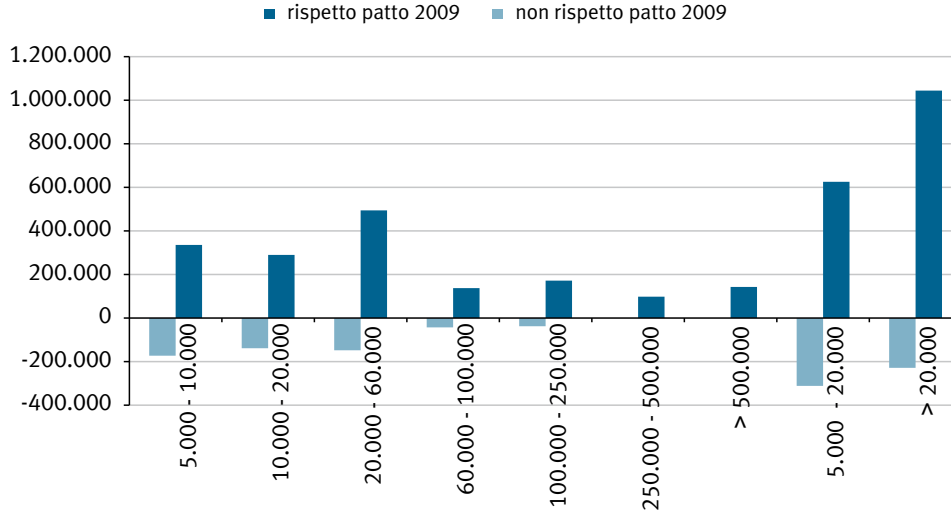
Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze

Tavola 2. Formazione dei margini e indicatore di capienza dei margini dettaglio per fascia demografica - anno 2009 *(valori in migliaia di euro)*

fascia demografica	non rispetto Patto 2009	rispetto Patto 2009	margine netto	indicatore di capienza dei margini
5.000 - 10.000	-172.845	335.641	162.796	51,5%
10.000 - 20.000	-138.614	289.810	151.196	47,8%
20.000 - 60.000	-148.029	494.216	346.187	30,0%
60.000 - 100.000	-42.922	137.362	94.440	31,2%
100.000 - 250.000	-37.649	171.757	134.108	21,9%
250.000 - 500.000	0	98.055	98.055	0,0%
> 500.000	0	142.776	142.776	0,0%
5.000 - 20.000	-311.459	625.451	313.992	49,8%
> 20.000	-228.600	1.044.166	815.566	21,9%
Totale	**-540.059**	**1.669.616**	**1.129.557**	**32,3%**

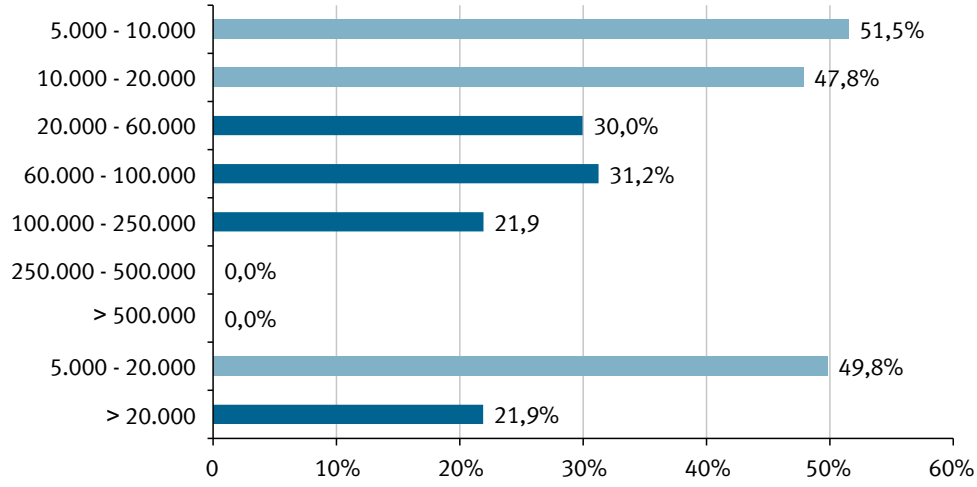
Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze

Grafico 3. Formazione dei margini rispetto all'obiettivo di Patto 2009 dettaglio per fascia demografica *(valori in migliaia di euro)*



Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze

Grafico 4. Indicatore di capienza dei margini - dettaglio per fascia demografica anno 2009



Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze

4. La struttura dei mercati di scambio regionali

Oltre alla dimensione complessiva dei possibili mercati della compensazione, per poter valutare concretamente le effettive implicazioni derivanti dall'adozione di stanze di compensazione regionali, occorre avere una rappresentazione della struttura di tali mercati sui quali dovrebbe essere contrattato il "margine" di rispetto del Patto tra i singoli Enti e la Regione, ovvero è necessario individuare la dimensione e la modalità con cui il margine positivo (rispetto Patto) e negativo (non rispetto Patto) si ripartiscono all'interno delle regioni; l'obiettivo è quello di comprendere se i margini si generino in capo a un gruppo numeroso o esiguo di Comuni, se sussistano quindi delle posizioni di vantaggio nella contrattazione per taluni Enti e, soprattutto, se tale struttura sia di una complessità tale da richiedere un soggetto terzo che curi la compensazione. Relativamente al *quantum*, si rileva una consistenza del margine positivo e negativo rispettivamente pari a quasi 1.670 e -540 milioni di euro, da cui scaturisce un margine netto di circa 1.130 milioni di euro ed un indicatore di capienza dei margini pari al 32,3%. In merito invece alle modalità con cui tali margini vengono creati, le tavole seguenti offrono una sintesi regionale della numerosità e della percentuale relativa di enti che compongono i due margini.

La Tavola 3 e la Tavola 5 indicano il numero di Comuni che, rispettivamente per il margine positivo e negativo, concorrono a realizzare il 10%, il 25%, il 50%, il 75% ed il 90% del margine. La Tavola 4 e la Tavola 6 forniscono la stessa informazione, descrivendo però la numerosità dei Comuni in termini percentuali, rendendo così più immediata la comprensione del livello di concentrazione presente nella creazione dei margini.
Il primo dato che spicca è il differente numero di Enti che determinano il margine positivo e negativo, rispettivamente pari a 2.049 e 216, con i primi che in ogni regione superano per numerosità i secondi.

Tavola 3. Composizione margine positivo - numero Enti dettaglio regionale - anno 2009

Regione	10% margine	25% margine	50% margine	75% margine	90% margine	totale Enti margine positivo
Abruzzo	1	2	6	15	26	51
Basilicata	1	1	3	7	14	29
Calabria	1	1	3	12	24	73
Campania	2	4	12	35	71	195
Emilia Romagna	2	5	17	43	76	177
Lazio	2	6	15	36	62	120
Liguria	1	1	1	8	19	46
Lombardia	3	11	36	99	178	384
Marche	1	2	5	10	21	57
Molise	1	2	3	6	8	12
Piemonte	1	1	4	14	34	119
Puglia	1	3	11	32	61	154
Sardegna	1	3	8	18	29	62
Sicilia	1	2	3	16	49	173
Toscana	1	1	7	28	58	148
Umbria	1	1	3	8	15	31
Veneto	1	3	17	54	100	218
Totale						**2.049**

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze

Il livello di concentrazione, come mostrato dalla Tavola 4 e dalla Tavola 6, è superiore nei Comuni con scostamento dall'obiettivo positivo, dove il 50% del margine, in media, viene generato da meno del 10% degli Enti, e dove il 90% del margine, sempre in media, si realizza in capo a meno della metà degli Enti. Nel gruppo dei negativi invece il 50% del margine è detenuto dal 36% dei Comuni e il 90% del margine è creato dal 75% degli Enti del gruppo, mostrando maggiore equilibrio nella distribuzione.
La differenza nella concentrazione appare quindi evidente, offrendo elementi di analisi per comprendere quali forme di mercato siano ipotizzabili in tale scenario.

Tavola 4. Composizione margine positivo - % Enti dettaglio regionale - anno 2009

Regione	10% margine	25% margine	50% margine	75% margine	90% margine	totale Enti margine positivo
Abruzzo	2,0%	3,9%	11,8%	29,4%	51,0%	51
Basilicata	3,4%	3,4%	10,3%	24,1%	48,3%	29
Calabria	1,4%	1,4%	4,1%	16,4%	32,9%	73
Campania	1,0%	2,1%	6,2%	17,9%	36,4%	195
Emilia Romagna	1,1%	2,8%	9,6%	24,3%	42,9%	177
Lazio	1,7%	5,0%	12,5%	30,0%	51,7%	120
Liguria	2,2%	2,2%	2,2%	17,4%	41,3%	46
Lombardia	0,8%	2,9%	9,4%	25,8%	46,4%	384
Marche	1,8%	3,5%	8,8%	17,5%	36,8%	57
Molise	8,3%	16,7%	25,0%	50,0%	66,7%	12
Piemonte	0,8%	0,8%	3,4%	11,8%	28,6%	119
Puglia	0,6%	1,9%	7,1%	20,8%	39,6%	154
Sardegna	1,6%	4,8%	12,9%	29,0%	46,8%	62
Sicilia	0,6%	1,2%	1,7%	9,2%	28,3%	173
Toscana	0,7%	0,7%	4,7%	18,9%	39,2%	148
Umbria	3,2%	3,2%	9,7%	25,8%	48,4%	31
Veneto	0,5%	1,4%	7,8%	24,8%	45,9%	218
Totale						**2.049**

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze

Tavola 5. Composizione margine negativo - numero Enti dettaglio regionale - anno 2009

Regione	10% margine	25% margine	50% margine	75% margine	90% margine	totale Enti margine negativo
Abruzzo	1	1	1	2	3	3
Basilicata	1	1	2	2	3	3
Calabria	1	1	2	4	6	8
Campania	1	1	3	5	7	9
Emilia Romagna	1	1	3	5	7	8
Lazio	1	1	1	1	1	2
Liguria	1	1	2	4	5	6
Lombardia	1	2	7	23	41	64
Marche	1	2	3	6	8	10
Molise	0	0	0	0	0	0
Piemonte	1	1	3	6	10	14
Puglia	1	2	5	9	13	18
Sardegna	1	1	2	2	3	3
Sicilia	1	1	4	7	11	17
Toscana	1	1	1	2	3	4
Umbria	1	1	1	1	1	1
Veneto	1	4	10	21	32	46
Totale						**216**

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze

Tavola 6. Composizione margine negativo - % Enti dettaglio regionale - anno 2009

Regione	10% margine	25% margine	50% margine	75% margine	90% margine	totale Enti margine negativo
Abruzzo	33,3%	33,3%	33,3%	66,7%	100,0%	3
Basilicata	33,3%	33,3%	66,7%	66,7%	100,0%	3
Calabria	12,5%	12,5%	25,0%	50,0%	75,0%	8
Campania	11,1%	11,1%	33,3%	55,6%	77,8%	9
Emilia Romagna	12,5%	12,5%	37,5%	62,5%	87,5%	8
Lazio	50,0%	50,0%	50,0%	50,0%	50,0%	2
Liguria	16,7%	16,7%	33,3%	66,7%	83,3%	6
Lombardia	1,6%	3,1%	10,9%	35,9%	64,1%	64
Marche	10,0%	20,0%	30,0%	60,0%	80,0%	10
Molise	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0
Piemonte	7,1%	7,1%	21,4%	42,9%	71,4%	14
Puglia	5,6%	11,1%	27,8%	50,0%	72,2%	18
Sardegna	33,3%	33,3%	66,7%	66,7%	100,0%	3
Sicilia	5,9%	5,9%	23,5%	41,2%	64,7%	17
Toscana	25,0%	25,0%	25,0%	50,0%	75,0%	4
Umbria	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	1
Veneto	2,2%	8,7%	21,7%	45,7%	69,6%	46
Totale						**216**

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze

5. Una valutazione per regioni

Dopo aver osservato la modalità con cui i margini si ripartiscono all'interno delle regioni, è utile studiare quale sia la dimensione del rapporto di queste grandezze all'interno delle stesse regioni.

I Comuni, con l'unica eccezione della Lombardia, hanno generato in tutte le regioni un margine positivo che si è rivelato superiore rispetto a quello negativo e questo, in un'ottica di mercato, indica che la domanda di margine potrebbe trovare completa copertura da parte dell'offerta all'interno di ciascuna regione.

Il punto che appare interessante, però, è comprendere attraverso quali forme di mercato domanda ed offerta (potenziale) si potrebbero incontrare (concorrenza perfetta, monopolio, oligopolio, monopsonio), provando a rilevare se esistano delle modalità ricorrenti per le regioni che si trovano rispettivamente all'interno ed all'esterno del *range* di capienza dei margini.
La Tavola 7, a tale scopo, permette di analizzare la numerosità di Comuni che domandano margine, individuando il numero minimo (da qui in avanti *offerta concentrata*) e il numero massimo di Enti (da qui in avanti *offerta diffusa*) necessari a soddisfare, dal lato dell'offerta, tale domanda.
In sostanza, in ogni regione, per un determinato livello di domanda, espresso dai Comuni che hanno violato il Patto, esistono due modalità con cui questa può essere soddisfatta dall'offerta. Si potrebbe dare il caso di domanda coperta da un esiguo numero di Enti in cui l'offerta risulti molto concentrata (pochi Comuni con margini ampi di superamento degli obiettivi), oppure quello in cui l'offerta è composta dal massimo numero possibile di Enti che sul territorio hanno registrato un surplus rispetto agli obiettivi, che nel caso sono quelli con i margini positivi più ristretti. L'obiettivo è quello di comprendere se il mercato che si sta descrivendo sia formato da pochi Enti sia dal lato della domanda che dal lato dell'offerta, come suggerirebbe l'analisi di concentrazione dei margini (Tavola 4 e Tavola 6), o se sia anche possibile ipotizzare uno scenario in cui la domanda di pochi Enti si incontri con l'offerta di un più esteso numero di Comuni. In questo modo, anche in situazioni più concentrate si valuta la possibilità di ricavare un ruolo per la Regione come Ente regolatore del processo.
Dall'analisi dei dati, in prima battuta, emerge che in tutte le regioni la domanda si genera in capo ad un numero esiguo di Amministrazioni, con un margine che può essere soddisfatto sia con una *offerta concentrata* si con una *offerta diffusa*, senza distinzioni rilevanti tra regioni che presentano indici di capienza dei margini interni o esterni al *range* adottato.
Tale omogeneità appare però più debole quando si va ad analizzare con maggiore dettaglio la composizione dell'*offerta diffusa.*
La Tavola 8 mostra quale sia la massima incidenza relativa, rispetto al complesso del margine positivo realizzato nella regione, per gli Enti che conseguono l'*offerta diffusa*. In altri termini, ordinando per valori di incidenza relativa crescente i Comuni dell'*offerta diffusa,* viene indicato il valore dell'ultimo Ente del gruppo, quello con il margine più ampio. Lo scopo è quello di vedere se tale offerta sia composta da Enti la cui incidenza è bassa rispetto al complesso del margine positivo, oppure se si verifichino situazioni in cui all'interno del gruppo siano presenti Comuni in grado di influenzare l'offerta, in

forza della loro maggiore incidenza sul margine positivo complessivamente prodotto sul territorio.

Il dato che appare interessante è che, a differenza della prima analisi, in questo caso si rileva un comportamento diverso tra le regioni interne od esterne al *range* dell'indicatore di capienza: le regioni che presentano una buona capienza dei margini, infatti, mostrano un'incidenza massima dell'ultimo Ente dell'*offerta diffusa* che appare net-

Tavola 7. Numerosità della domanda e dell'offerta dettaglio regionale - anno 2009

Regione	nº Comuni domanda	nº Comuni offerta		Tot. Comuni della Regione
		concentrata	diffusa	
Abruzzo	3	5	46	54
Basilicata	3	1	13	32
Calabria	8	1	55	81
Campania	9	1	114	204
Emilia Romagna	8	4	127	185
Lazio	2	2	51	122
Liguria	6	2	45	52
Marche	10	3	51	67
Molise	0	0	0	12
Piemonte	14	1	98	133
Puglia	18	3	122	172
Sardegna	3	1	34	65
Sicilia	17	1	144	190
Toscana	4	1	106	152
Umbria	1	3	29	32
Veneto	46	53	215	264

Regione	nº Comuni offerta	nº Comuni domanda		Tot. Comuni della Regione
		concentrata	diffusa	
Lombardia	384	28	63	448

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze

Tavola 8. Analisi dell'offerta attraverso un numero diffuso di Enti dettaglio regionale - anno 2009

Regione	nº Comuni offerta diffusa	incidenza massima su margine positivo	totale Enti margine positivo
Abruzzo	46	4,0%	51
Basilicata	13	1,0%	29
Calabria	55	1,0%	73
Campania	114	0,2%	195
Emilia Romagna	127	1,0%	177
Lazio	51	0,4%	120
Liguria	45	8,0%	46
Marche	51	6,0%	57
Molise			12
Piemonte	98	1,0%	119
Puglia	122	1,0%	154
Sardegna	34	1,0%	62
Sicilia	144	0,5%	173
Toscana	106	0,5%	148
Umbria	29	9,0%	31
Veneto	215	3,0%	218

Regione	nº Comuni domanda diffusa	incidenza massima su margine negativo	totale Enti margine negativo
Lombardia	63	15,6%	64

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze

tamente superiore a quella delle regioni esterne al *range*, e questo è particolarmente vero per la Lombardia, per l'Umbria e per la Liguria.

Dove è maggiore la capienza dei margini, quindi, la domanda può essere soddisfatta sia da un numero ristretto di Enti che da un numero più esteso, prevedendo però in quest'ultimo caso il coinvolgimenti di Comuni la cui incidenza relativa rispetto al margine positivo appare rilevante, e prefigurando quindi possibili posizioni di vantaggio.

Detto in termini più semplici, nelle regioni dove i patti territoriali appaiono strutturalmente realizzabili, non sembra possibile soddisfare la domanda di margini se non attraverso il coordinamento degli Enti che realizzano i margini positivi più elevati. Tale elemento rischia quindi di prefigurare una situazione in cui domanda ed offerta mostrano delle concentrazioni tali da limitare, se non ostacolare, la piena possibilità di sfruttare i benefici derivanti dallo scambio di margini. Quando infatti per la piena compensazione dei margini un Ente risulti determinante, quest'ultimo si troverebbe a contrattare il proprio margine sul mercato in una posizione di forza, limitando presumibilmente i benefici dell'intero sistema.
In conclusione, se l'indicatore di capienza dei margini venisse adottato come variabile per misurare l'effettiva realizzabilità dei patti regionali, il dato che emergerebbe è che tali patti non sembrerebbero applicabili in tutte le regioni, ma esclusivamente in Lombardia, Veneto, Umbria, Abruzzo e Liguria, dove al 2009 le consistenze dei margini positivi e negativi sembrano trovare la necessaria capienza per realizzare una struttura di coordinamento del Patto a livello regionale.
Le forme di mercato che sono emerse dall'analisi indicano una forte concentrazione dal lato della domanda, mentre dal lato dell'offerta sembra prefigurabile sia una negoziazione del margine da parte di pochi Enti sia una trattazione del margine da parte di un più esteso numero di Comuni. Quest'ultima opzione appare particolarmente plausibile per quelle regioni dove l'indice di compensazione dei margini risulta però più insoddisfacente; di contro, nelle regioni che presentano i più cospicui spazi di compensazione, la negoziazione dei margini attraverso un numero più esteso di Comuni potrebbe presentare alcune difficoltà, legate alla presenza di Enti sui quali si concentrano notevoli quote di margine.

6. Il dettaglio delle regioni candidate e la questione dimensionale

Appare utile focalizzare lo studio su quelle regioni che presentano gli indici di capienza compresi all'interno del *range* 40% - 160%, al fine di accertare come sia strutturata la creazione dei margini a livello dimensionale e per verificare se sia possibile ipotizzare un Patto regionale, limitatamente per quelle classi dimensionali dove maggiori sono gli spazi di compensazione.
La Tavola 9 mostra per queste regioni l'entità del margine e il numero di Comuni all'interno di ciascuna classe demografica, riportando anche il margine netto e l'indice di capienza dei margini.
In Abruzzo, un indicatore di capienza soddisfacente si rileva solo per i Comuni con più

di 20.000 abitanti, dove all'Ente che genera margine negativo si contrappone un bilanciamento di poco superiore da parte dei 12 Comuni della stessa classe dimensionale che generano margine positivo.
In Liguria, l'indicatore di capienza regionale, pari al 47%, scaturisce da una composizione opposta rispetto a quella riscontrata per l'Abruzzo; solamente la fascia compresa tra i 5.000 e i 20.000 abitanti riesce, infatti, a realizzare una compensazione quasi completa tra margini di diverso segno, mentre oltre i 20.000 abitanti i 9 Enti esistenti producono un surplus quasi 4 volte lo scarto negativo realizzato dall'Ente che non è riuscito a rispettare il Patto.
La Lombardia è la regione dove la compensazione sembra realizzarsi in modo più equilibrato; nelle prime tre classi, quelle con abitanti compresi tra 5.000 e 10.000 abitanti, 10.000 e 20.000 e tra 20.000 e 60.000 abitanti, si registra un indicatore di capienza rispettivamente pari al 92%, 105% e 79%. Maggiore squilibrio, invece, si evidenzia per le altre classi dimensionali, dove i margini non trovano adeguata compensazione in seno alla propria fascia demografica.
In Umbria la compensazione dimensionale si registra esclusivamente per la fascia tra 20.000 e 60.000 abitanti, l'unica dove sia presente un Comune che realizzi margine negativo, e per la quale l'indice assume un valore dell'86%.
In ultimo, il Veneto, come la Lombardia, mostra un indice di compensazione all'interno dei *range* per le prime tre classi demografiche, quelle inferiori ai 60.000 abitanti, rispettivamente pari al 128%, al 67% e all'82%, mentre nelle tre classi seguenti non vi è possibilità di attivare meccanismi compensatori, poiché vengono creati esclusivamente dei margini positivi.
Nel complesso quindi, come era possibile prevedere, una maggiore compensazione sembra realizzarsi all'interno delle fasce demografiche con meno di 20.000 abitanti le quali, essendo anche le più numerose in termini di Comuni, sembrano *fisiologicamente* più adatte a generare meccanismi compensatori. Dove vi sono molti Comuni, e per di più di minori dimensioni, sono maggiori le possibilità di raggiungere un equilibrio tra i margini, anche perché, a causa delle più ridotte dimensioni dei bilanci, appare più difficile per il singolo Ente generare squilibri all'interno della propria fascia. È interessante osservare che la Lombardia ed il Veneto, se avessero adottato un Patto regionale esclusivamente per le prime tre fasce demografiche, avrebbero gestito a livello regionale rispettivamente il 90% e l'81% del margine positivo, ed il 66% ed il 100% di quello negativo. In termini di numerosità di Comuni, in Lombardia il Patto regionale avrebbe riguardato il 97% dei Comuni, mentre in Veneto si sarebbe addirittura arrivati al 98%.

Tavola 9. Regioni con indice di capienza compreso tra il 40% e il 160% distribuzione del margine tra le fasce demografiche - anno 2009 *(valori in migliaia di euro)*

Regione	fascia demografica	margine positivo	n° Comuni	margine negativo	n° Comuni	margine netto	indicatore capienza margini
Abruzzo	5.000 - 10.000	9.887	26	-4.467	2	5.420	45,2%
	10.000 - 20.000	8.591	13			8.591	0,0%
	20.000 - 60.000	8.630	11			8.630	0,0%
	60.000 - 100.000			-11.328	1	-11.328	
	100.000 - 250.000	5.199	1			5.199	0,0%
	250.000 - 500.000					0	
	> 500.000					0	
	5.000 - 20.000	18.478	39	-4.467	2	14.011	24,2%
	> 20.000	13.829	12	-11.328	1	2.501	81,9%
	Totale	**32.307**	**51**	**-15.795**	**3**	**16.512**	**48,9%**
Liguria	5.000 - 10.000	9.016	26	-1.574	1	7.442	17,5%
	10.000 - 20.000	7.217	11	-13.072	4	-5.855	181,1%
	20.000 - 60.000	6.849	6	-10.313	1	-3.464	150,6%
	60.000 - 100.000	5.688	2			5.688	0,0%
	100.000 - 250.000					0	
	250.000 - 500.000					0	
	> 500.000	24.608	1			24.608	0,0%
	5.000 - 20.000	16.233	37	-14.646	5	1.587	90,2%
	> 20.000	37.145	9	-10.313	1	26.832	27,8%
	Totale	**53.378**	**46**	**-24.959**	**6**	**28.419**	**46,8%**
Lombardia	5.000 - 10.000	66.113	224	-60.828	43	5.285	92,0%
	10.000 - 20.000	39.131	103	-41.080	12	-1.949	105,0%
	20.000 - 60.000	39.934	47	-31.693	7	8.241	79,4%
	60.000 - 100.000	8.201	7	-31.594	1	-23.393	385,2%
	100.000 - 250.000	8.103	2	-37.649	1	-29.546	464,6%
	250.000 - 500.000					0	
	> 500.000	233	1			233	0,0%
	5.000 - 20.000	105.244	327	-101.908	55	3.336	96,8%
	> 20.000	56.471	57	-100.936	9	-44.465	178,7%
	Totale	**161.715**	**384**	**-202.844**	**64**	**-41.129**	**125,4%**

segue ⇢

Regione	fascia demografica	margine positivo	n° Comuni	margine negativo	n° Comuni	margine netto	indicatore capienza dei margini
Umbria	5.000 - 10.000	5.043	13			5.043	0,0%
	10.000 - 20.000	6.315	9			6.315	0,0%
	20.000 - 60.000	15.035	7	-12.944	1	2.091	86,1%
	60.000 - 100.000					0	
	100.000 - 250.000	256	2			256	0,0%
	250.000 - 500.000					0	
	> 500.000					0	
	5.000 - 20.000	11.358	22	0	0	11.358	0,0%
	> 20.000	15.291	9	-12.944	1	2.347	84,7%
	Totale	**26.649**	**31**	**-12.944**	**1**	**13.705**	**48,6%**
Veneto	5.000 - 10.000	36.507	111	-46.617	30	-10.110	127,7%
	10.000 - 20.000	39.995	75	-26.801	13	13.194	67,0%
	20.000 - 60.000	28.876	27	-23.730	3	5.146	82,2%
	60.000 - 100.000	1.003	1			1.003	0,0%
	100.000 - 250.000	4.785	2			4.785	0,0%
	250.000 - 500.000	19.249	2			19.249	0,0%
	> 500.000					0	
	5.000 - 20.000	76.502	186	-73.418	43	3.084	96,0%
	> 20.000	53.913	32	-23.730	3	30.183	44,0%
	Totale	**130.415**	**218**	**-97.148**	**46**	**33.267**	**74,5%**

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze

Tale analisi può anche essere estesa ai Comuni degli altri territori, per verificare come si distribuisce l'indicatore di capienza dei margini nelle prime due classi demografiche, quelle con meno di 20.000 abitanti, che a livello nazionale, come già evidenziato in precedenza (Tavola 2), presentano un indicatore di capienza compreso nel *range* 40% - 160%.

La Tavola 10 riporta il dettaglio regionale della formazione del margine per le classi demografiche da 5.000 a 20.000 abitanti. Si osserva come i Comuni appartenenti a questa classe dimensionale facciano segnare un indicatore di capienza dei margini compreso nella soglia 40%-160% in 7 delle 17 regioni analizzate.

Questo dato può risultare utile per valutare l'opportunità dell'adozione di un Patto regionale limitato esclusivamente ai Comuni di determinate fasce demografiche, che

Tavola 10. Distribuzione regionale del margine nei Comuni tra 5.000 e 20.000 abitanti - anno 2009 *(valori in migliaia di euro)*

Regione	fascia demog.	margine positivo	n° Comuni	margine negativo	n° Comuni	margine netto	indicatore di capienza dei margini
Abruzzo	5.000 - 20.000	18.478	39	-4.467	2	14.011	24,2%
Basilicata		12.368	27	-1.590	3	10.778	12,9%
Calabria		19.703	62	-7.330	8	12.373	37,2%
Campania		65.576	136	-8.547	6	57.029	13,0%
Emilia Romagna		45.590	144	-20.614	8	24.976	45,2%
Lazio		68.535	83	-180	1	68.355	0,3%
Liguria		16.233	37	-14.646	5	1.587	90,2%
Lombardia		105.244	327	-101.908	55	3.336	96,8%
Marche		11.622	42	-13.804	9	-2.182	118,8%
Molise		4.139	9	0	0	4.139	0,0%
Piemonte		30.694	87	-24.387	14	6.307	79,5%
Puglia		34.995	107	-18.770	16	16.225	53,6%
Sardegna		23.580	48	-5.354	3	18.226	22,7%
Sicilia		53.128	124	-13.796	10	39.332	26,0%
Toscana		27.706	112	-2.648	2	25.058	9,6%
Umbria		11.358	22	0	0	11.358	0,0%
Veneto		76.502	186	-73.418	43	3.084	96,0%
Totale		**625.451**	**1.592**	**-311.459**	**185**	**313.992**	**49,8%**

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze

la Regione potrebbe decidere di coordinare attraverso il Patto territoriale. Se il Patto riguardasse la classe demografica sopra analizzata, si gestirebbe a livello regionale una quota pari al 37% del margine positivo e al 58% del margine negativo complessivamente realizzato dal comparto, che in termini di numero di Enti corrisponde ad una percentuale rispettivamente del 78% e dell'86%.

Gli Enti che rimarrebbero esclusi dal Patto regionale, minori in quanto a numero ma assolutamente superiori in termini di margini, potrebbero gestire direttamente con lo Stato il proprio contributo al risanamento di finanza pubblica, forti anche del maggior peso legato alla propria dimensione.

Tale ipotesi, come già detto sopra, non appare però estendibile a tutte le regioni, per-

ché risultano predominanti le realtà territoriali dove una declinazione del Patto a livello regionale, limitato ad alcune classi demografiche, mostrerebbe spazi di manovrabilità e compensazione dei margini assolutamente insufficienti.

7. Una valutazione alternativa del problema

L'uso dell'indicatore di capienza dei margini per misurare l'effettiva realizzabilità di un Patto regionale, pur con differenti scenari, mette in luce non poche criticità circa l'effettiva possibilità di disegnare Patti regionali efficienti.
Come visto, l'indicatore scelto assume valori soddisfacenti in un numero molto ridotto di regioni, poiché troppo forti sono gli squilibri tra consistenza positiva e negativa dei margini. Non si rilevano quindi molte realtà che *fisiologicamente* sembrino in grado di produrre margini sufficientemente compensabili in seno alla Regione.
Tra i motivi che si possono rintracciare nello squilibrio incontrato in favore dei margini positivi, una causa sembrerebbe l'anomalia nello smaltimento dei residui passivi in conto capitale da parte di molti Comuni i quali, pur avendo la cassa e i margini per non violare il Patto, nel 2009 non hanno utilizzato il fondo di cassa per pagare i propri residui passivi. Il motivo che abbia indotto i Comuni a tenere tale condotta appare di difficile comprensione; si potrebbe però ipotizzare, tra le cause, un eccesso di prudenza nella gestione dei pagamenti generato dal timore di violare il Patto di Stabilità.
Le tavole e i grafici che seguono, attraverso i dati del conto consuntivo 2009, aiutano a comprendere la dimensione di questo fenomeno; in particolare la Tavola 11 e la Tavola 12 mostrano per i Comuni con margine positivo e residui passivi in conto capitale coperti da cassa, la consistenza dei residui passivi al 31/12/2009, la consistenza dei residui passivi coperti dal margine positivo e da cassa, la percentuale dei residui smaltibili (pari al rapporto delle due grandezze precedenti), il margine positivo e il relativo numero di Comuni.
Alla fine del 2009 i residui passivi in conto capitale smaltibili, senza violare il Patto, si possono quantificare in 1.086 milioni di euro, una quota corrispondente al 3,4% dei residui complessivamente registrati in tale data[4].

4 La statistica è stata condotta su 1.812 Comuni, per i quali si dispone dei dati di Consuntivo, rispetto ai complessivi 2.049 che hanno generato nel 2009 margine positivo; i dati riportati nelle tavole fanno riferimento ai 1.793 Enti che presentano al 31/12/2009 una copertura di cassa per lo smaltimento di una quota dei residui passivi in conto capitale.

Tavola 11. Residui passivi in Conto capitale: consistenza e capacità di smaltimento dettaglio regionale - anno 2009 *(valori in euro)*

Regione	abitanti 2009	residui passivi in C/CAP al 31/12/2009 (a)	residui passivi in C/CAP coperti da cassa (b)	% residui passivi smaltibili (c)= (b)/ (a)	margine positivo	n° Comuni
Abruzzo	781.184	603.419.844	24.616.071	4,1%	30.130.000	44
Basilicata	357.409	472.594.271	12.191.924	2,6%	24.118.000	27
Calabria	682.607	751.663.028	14.813.148	2,0%	17.817.000	55
Campania	3.812.964	5.025.567.188	96.620.121	1,9%	177.918.500	143
Emilia Romagna	3.789.726	2.292.871.678	90.774.523	4,0%	101.263.000	172
Lazio	1.667.119	1.567.971.066	71.663.913	4,6%	115.609.000	83
Liguria	1.242.897	1.000.860.074	48.610.335	4,9%	53.205.000	45
Lombardia	6.461.568	5.432.510.338	140.779.824	2,6%	159.332.000	364
Marche	1.050.492	636.358.038	39.268.120	6,2%	47.673.000	54
Molise	50.311	70.712.674	1.054.709	1,5%	2.491.000	7
Piemonte	2.894.706	2.055.228.501	124.603.759	6,1%	144.793.000	118
Puglia	3.069.430	2.456.456.192	75.550.329	3,1%	89.010.000	141
Sardegna	733.540	997.536.304	36.059.055	3,6%	37.511.000	41
Sicilia	3.365.548	2.739.206.794	81.525.567	3,0%	183.792.000	124
Toscana	2.970.699	2.144.584.076	84.507.004	3,9%	94.552.000	128
Umbria	748.464	1.112.324.579	25.365.224	2,3%	26.649.000	31
Veneto	3.553.626	2.589.591.525	117.786.513	4,5%	130.198.000	216
Totale	**37.232.290**	**31.949.456.170**	**1.085.790.139**	**3,4%**	**1.436.061.500**	**1.793**

Elaborazione su un campione di 1.812 Comuni, rispetto ai 2.049 che realizzano margine positivo, di cui si dispone del dato relativo ai residui passivi in Conto capitale

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze e Ministero dell'Interno

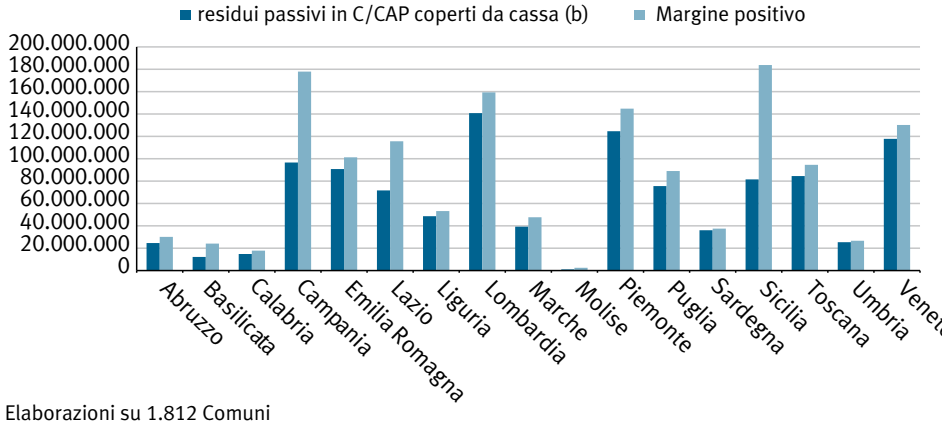
Tavola 12. Residui passivi in Conto capitale: consistenza e capacità di smaltimento dettaglio per fascia demografica - anno 2009 *(valori in euro)*

fascia demografica	abitanti 2009	residui passivi in C/CAP al 31/12/2009 (a)	residui passivi in C/CAP coperti da cassa (b)	% residui passivi smalibili (c)=(b)/(a)	margine positivo	n° Comuni
5.000 - 10.000	6.377.903	4.379.416.870	223.297.515	5,1%	289.888.000	888
10.000 - 20.000	7.235.274	4.331.473.637	203.686.435	4,7%	251.979.000	517
20.000 - 60.000	10.081.731	7.577.816.895	304.495.889	4,0%	394.976.500	306
60.000 - 100.000	3.456.269	2.789.062.679	79.109.930	2,8%	127.424.000	45
100.000 - 250.000	3.738.175	3.414.252.970	77.536.076	2,3%	130.963.000	26
250.000 - 500.000	1.897.138	2.318.687.881	54.888.294	2,4%	98.055.000	6
> 500.000	4.445.800	7.138.745.238	142.776.000	2,0%	142.776.000	5
Totale	**37.232.290**	**31.949.456.170**	**1.085.790.139**	**3,4%**	**1.436.061.500**	**1.793**

Elaborazione su un campione di 1.812 Comuni, rispetto ai 2.049 che realizzano margine positivo, di cui si dispone del dato relativo ai residui passivi in Conto capitale

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze e Ministero dell'Interno

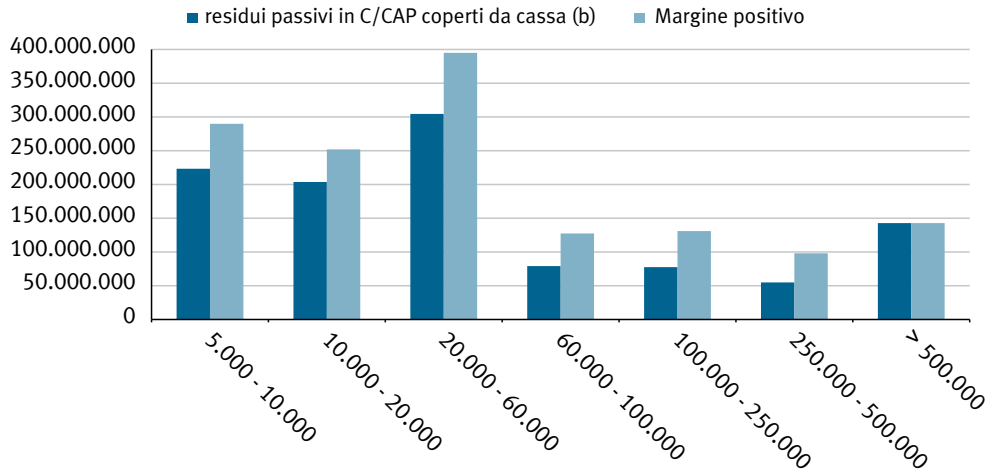
Grafico 5. Residui passivi in Conto capitale coperti da cassa e margine positivo dettaglio regionale - anno 2009 *(valori in euro)*



Elaborazioni su 1.812 Comuni

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze e Ministero dell'Interno

Grafico 6. Residui passivi in Conto capitale coperti da cassa e margine positivo dettaglio per fascia demografica - anno 2009 *(valori in euro)*



Elaborazioni su 1.812 Comuni

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze e Ministero dell'Interno

È evidente che se tali pagamenti fossero stati effettivamente realizzati nel 2009 l'ipotetico scenario dei margini sarebbe stato molto diverso.

Appare quindi utile provare a disegnare nuovamente il mercato dei margini, ipotizzando che i Comuni con margine positivo forniscano al mercato esclusivamente il margine che non avrebbero potuto utilizzare per smaltire i propri residui passivi in conto capitale coperti da cassa.

La Tavola 13[5] riporta nella prima colonna il margine positivo, inteso come distanza tra obiettivo e saldo effettivamente realizzato dai Comuni che hanno rispettato il Patto, al netto dei residui passivi in conto capitale coperti da cassa, mentre nella seconda colonna viene rilevato il relativo numero di Comuni. Nella terza colonna è riportato il margine negativo, inteso come distanza tra obiettivo e saldo effettivamente realizzato dai Comuni che hanno violato il Patto nel 2009, mentre nella quarta colonna è indicato

5 Si evidenzia che il numero di Enti con margine positivo si riduce poiché in tale elaborazione vengono trattati esclusivamente i dati di 1.812 Comuni di cui di dispone del certificato consuntivo 2009, rispetto ai 2.049 che realizzano margine positivo. Va poi segnalato che il margine positivo riportato in Tavola 13 si discosta leggermente da quello desumibile dalla Tavola 11 (differenza tra la quinta e la terza colonna della tavola), poiché in quest'ultima non sono considerati i Comuni con fondo cassa negativo (19 Comuni del campione).

Tavola 13. Formazione dei margini negativi e positivi, al netto dei residui smaltibili, ed indicatore di capienza dei margini - dettaglio regionale anno 2009 *(valori in migliaia di euro)*

Regione	margine positivo netto residui smaltibili (A)	n° Comuni con margine positivo	margine negativo (B)	n° Comuni con margine negativo	indicatore di capienza dei margini (C)=(B)/(A)
Abruzzo	5.598	14	-15.795	3	282,2%
Basilicata	11.976	9	-1.590	3	13,3%
Calabria	3.004	18	-7.330	8	244,0%
Campania	83.631	56	-17.445	9	20,9%
Emilia Romagna	10.519	17	-20.614	8	196,0%
Lazio	44.410	38	-11.148	2	25,1%
Liguria	4.595	5	-24.959	6	543,2%
Lombardia	18.552	21	-202.844	64	1.093,4%
Marche	9.435	5	-17.771	10	188,4%
Molise	1.436	4	0	0	0,0%
Piemonte	23.816	17	-24.387	14	102,4%
Puglia	14.981	24	-27.071	18	180,7%
Sardegna	1.885	4	-5.354	3	284,0%
Sicilia	105.285	57	-36.048	17	34,2%
Toscana	10.045	9	-17.611	4	175,3%
Umbria	1.284	4	-12.944	1	1.008,3%
Veneto	12.411	18	-97.148	46	782,7%
Totale	**362.864**	**320**	**-540.059**	**216**	**148,8%**

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze e Ministero dell'Interno

il relativo numero di Enti. La quinta colonna riporta infine l'indicatore di capienza dei margini, ovvero il rapporto tra il margine negativo, in valore assoluto, ed il margine positivo, così come definito sopra.

Il primo punto da evidenziare è che il numero di Enti interessati dall'eventuale compensazione si riduce notevolmente, poiché molti sono i Comuni che pur rispettando il Patto, andrebbero a saturare il proprio margine per pagare i residui passivi in conto capitale presenti nel loro bilancio, senza la possibilità di realizzare quindi dei margini da immettere sul mercato.

Seppure dal dato nazionale emerga un indicatore di capienza dei margini pari al 149%, quindi compreso nel *range* 40%-160%, il dettaglio regionale rivela che tale valore è il frutto di risultati molto disomogenei delle differenti realtà territoriali, poiché gli indicatori delle singole regioni risultano praticamente sempre fuori dal *range* considerato soddisfacente. Unica eccezione è rappresentata dal Piemonte il cui indice di capienza dei margini segna valori ottimali, pari a 102% (si ricorda che il 100% indicata una capienza perfetta dei margini); si analizza perciò di seguito la situazione di questa regione.
La Tavola 14 e la Tavola 15 mostrano come si ripartisce il margine nel Piemonte in ordine al numero di Enti ed all'aggregazione per classe demografica; dalla prima tavola si osserva una decisa concentrazione nella formazione dei margini, con il 50% del margine positivo e negativo realizzato rispettivamente da 2 e 3 Enti, su un totale di 31 Enti interessati dalla compensazione. La seconda tavola, sondando la distribuzione dei margini in base alla dimensione dei Comuni, mostra come all'interno delle classi demografiche del Piemonte l'indicatore di capienza assuma valori particolarmente lontani dalla soglia ritenuta soddisfacente per la compensazione dei margini, evidenziando squilibri assolutamente incompatibili con un eventuale Patto regionale limitato solamente ad alcune fasce demografiche.
In conclusione, questa "correzione" nell'individuazione del margine positivo, non solo non riesce a risolvere gli squilibri incontrati nel precedente modello in ordine alla compensazione dei margini positivi e negativi ma ne acuisce addirittura le criticità, conducendo ad una situazione assolutamente incompatibile con l'istituzione di Patti di Stabilità territoriali.

Tavola 14. Formazione dei margini positivi, al netto dei residui smaltibili, e margini negativi - Regione Piemonte - anno 2009 *(valori in migliaia di euro)*

% margine	margine positivo		margine negativo	
	nº Comuni	margine	nº Comuni	margine
10% margine	1	2.382	1	-2.439
25% margine	1	5.954	1	-6.097
50% margine	2	11.908	3	-12.194
75% margine	4	17.862	6	-18.290
90% margine	7	21.435	10	-21.948
Scostamento totale	**23.816**		**-24.387**	
nº Comuni totale	**17**		**14**	

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze e Ministero dell'Interno

Tavola 15. Formazione dei margini positivi, al netto dei residui smaltibili, e margini negativi - dettaglio per fascia demografica - Regione Piemonte anno 2009 *(valori in migliaia di euro)*

fascia demografica	margine positivo	n° Comuni	margine negativo	n° Comuni	margine netto	indicatore capienza margini
5.000 - 10.000	1.674	7	-10.931	10	-9.257	652,8%
10.000 - 20.000	1.831	3	-13.456	4	-11.625	735,0%
20.000 - 60.000	7.163	5	0		7.163	0,0%
60.000 - 100.000	3.627	1	0		3.627	0,0%
100.000 - 250.000	9.521	1	0		9.521	0,0%
250.000 - 500.000						
> 500.000						
Totale	**23.816**	**17**	**-24.387**	**14**	**-571**	**102,4%**

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze e Ministero dell'Interno

È questo un aspetto saliente che dovrebbe indurre a maggiore riflessione i sostenitori di un ruolo della Regione nella gestione del Patto di Stabilità Interno dei Comuni. Se, come sembrerebbe, la formazione di margini in eccesso e l'accumulo improprio di residui passivi dovesse essere riconducibile a problemi di gestione della programmazione di bilancio o a comportamenti eccessivamente prudenziali, allora bisognerebbe prendere in considerazioni soluzioni a tali problemi specifici. Viceversa, il Patto regionale sarebbe una soluzione non calibrata sul problema della finanza locale, ma sugli effetti che tale problema produce.

8. Il Patto di Stabilità regionalizzato alla luce degli obiettivi 2011

I modelli presentati nella prima parte del lavoro, come già precisato sopra, sono stati realizzati attraverso un'analisi di tipo *ex post*, ovvero si sono studiate grandezze, relazioni, e comportamenti dei differenti soggetti come se all'epoca in cui tali eventi si sono realizzati il Patto di Stabilità regionalizzato fosse stato già adottato. Ovviamente si tratta di un'ipotesi molto forte, poiché nella realtà tutto quello che è accaduto nel 2009 non era condizionato dall'esistenza del Patto regionale, il quale avrebbe di certo modificato i comportamenti dei differenti attori, conducendo, presumibilmente, a risultati anche molto differenti.
È necessario, quindi, tentare di approcciare al problema con un'analisi di tipo *ex ante*,

ovvero formulando ipotesi su quelli che saranno i comportamenti futuri dei vari attori, attraverso lo studio delle relazioni, delle grandezze e delle condizioni ad oggi note.
I dati cui si fa riferimento sono gli ultimi dati di bilancio disponibili, ovvero il consuntivo 2009, e gli obiettivi del Patto di Stabilità per il 2011.
La logica sottostante il modello rimane quella precedentemente descritta, ovvero il Patto regionale dovrà cercare di compensare in seno alla Regione i margini positivi e negativi di rispetto del Patto generati sul territorio.
Poiché ad oggi non è possibile sapere quanti Comuni e soprattutto in che misura genereranno margini rispetto al Patto di Stabilità, si utilizzerà un modello basato sulle probabilità che tale evento avvenga.
Il meccanismo proposto è molto semplice e si basa sull'assunto che tutti i Comuni decidano di smaltire una quota dei propri residui passivi in conto capitale: considerato il livello dei residui passivi in conto capitale coperti da cassa al 2009 (da qui in avanti *residui smaltibili*) e gli obiettivi di Patto di Stabilità 2011, si ipotizzerà che a chiedere ulteriore margine saranno quei Comuni la cui distanza pro capite tra i *residui smaltibili* e l'obiettivo di Patto di Stabilità risulti maggiore che negli altri Enti. Tale distanza verrà chiamata *variabile di scambio*. La soglia per determinare se si verificherà una richiesta

Tavola 16. Previsione di domanda e offerta del Patto 2011 distribuzione nazionale *(valori in euro)*

	offerta margine	domanda margine	Totale
n° Comuni	1.025	1.026	2.051
n° abitanti	18.811.468	24.588.959	43.400.427
valore medio della variabile di scambio pro capite	101,1	414,4	257,8
residui passivi in Conto capitale smaltibili pro capite	66,9	331,1	216,6
obiettivo di Patto di stabilità 2011 pro capite	34,9	53,4	45,4
residui passivi in conto capitale smaltibili	1.259.127.834	8.142.305.379	9.401.433.213
obiettivo di Patto di stabilità 2011	656.025.131	1.312.953.046	1.968.978.177

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze e Ministero dell'Interno

di margine è data dalla mediana della distribuzione della *variabile di scambio*: si ipotizza che i Comuni del primo 50% della distribuzione offriranno del margine rispetto all'obiettivo di Patto di Stabilità mentre l'altra metà, quella con i valori maggiori, per smaltire i propri residui domanderà ulteriore spazio di manovra. Le tavola che segue mostra come si distribuiscono i Comuni ed i principali valori del modello a livello nazionale, in base alla previsione di domanda ed offerta.

Il *quantum* dell'offerta e della domanda sarà dato dalla differenza tra la *variabile di scambio* e il valore mediano (nazionale) di tale variabile, moltiplicata per il numero degli abitanti: ove il Comune riporti un valore della *variabile di scambio* inferiore alla mediana l'Ente genererà un'offerta di margine, mentre ove il valore della *variabile* fos-

Tavola 17. Offerta e domanda del modello *ex ante* dettaglio regionale *(valori in euro)*

Regione	offerta	n° Comuni	domanda	n° Comuni	margine netto	indicatore capienza margini
Abruzzo	45.658.117	28	51.486.414	21	-5.828.297	112,8%
Basilicata	26.100.498	19	21.691.830	12	4.408.668	83,1%
Calabria	82.756.144	52	16.538.831	11	66.217.313	20,0%
Campania	313.370.133	123	102.732.429	42	210.637.704	32,8%
Emilia Romagna	92.080.134	78	311.089.209	108	-219.009.075	337,8%
Lazio	131.267.429	65	92.389.549	26	38.877.881	70,4%
Liguria	25.042.269	16	231.511.878	34	-206.469.609	924,5%
Lombardia	133.789.591	160	1.854.889.730	272	-1.721.100.139	1.386,4%
Marche	36.575.854	35	67.936.579	30	-31.360.726	185,7%
Molise	4.858.568	5	2.761.445	2	2.097.123	56,8%
Piemonte	104.172.598	63	306.794.652	70	-202.622.054	294,5%
Puglia	155.018.851	89	284.156.314	70	-129.137.464	183,3%
Sardegna	8.730.694	10	224.617.691	34	-215.886.997	2.572,7%
Sicilia	371.432.929	110	145.448.270	36	225.984.658	39,2%
Toscana	121.432.837	61	251.882.422	71	-130.449.585	207,4%
Umbria	43.775.368	11	102.263.198	21	-58.487.830	233,6%
Veneto	85.981.536	100	554.366.276	166	-468.384.739	644,8%
Totale	**1.782.043.550**	**1.025**	**4.622.556.718**	**1.026**	**-2.840.513.168**	**259,4%**

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze e Ministero dell'Interno

se superiore alla mediana, il Comune determinerà una domanda, anch'essa pari a tale differenza moltiplicata per il numero di abitanti.
Come nei modelli precedenti, verrà utilizzato anche in questo caso un *indicatore di capienza dei margini*, definito come rapporto tra la domanda e l'offerta di margine, il cui valore soglia, per determinare una buona compensazione regionale, è fissato ancora nel *range* 40%-160%.
La Tavola 17 e la Tavola 18 mostrano la composizione della domanda e dell'offerta di margine nel modello *ex ante*, rispettivamente a livello regionale e dimensionale. Il primo dato che emerge è che la domanda di margine, pari a 4.622 milioni di euro, appare decisamente più robusta dell'offerta, il cui valore supera leggermente i 1.780 milioni di euro, definendo un *indicatore di capienza dei margini* pari al 259%.
Abruzzo (113%), Basilicata (83%), Lazio (70%), Molise (57%) e, poco sotto al limite minimo, Sicilia (39%), sono le sole regioni a presentare dei valori dell' indicatore di capienza dei margini compresi all'interno del *range*, mentre per le classi demografiche, a livello nazionale, si evidenziano le fasce 60.000-100.000 (113%) e 100.000-250.000 (156%) come le uniche che garantiscano un sufficiente livello di compensazione tra domanda ed offerta di margine.
A prevalere, quindi appare il forte squilibrio tra i margini generati all'interno delle regio-

Tavola 18. Offerta e domanda del modello *ex ante* dettaglio per fascia demografica *(valori in euro)*

fascia demografica	offerta	n° Comuni	domanda	n° Comuni	margine netto	indicatore capienza margini
5.000 - 10.000	334.086.287	503	864.419.494	520	-530.333.207	258,7%
10.000 - 20.000	379.684.451	299	824.565.541	294	-444.881.091	217,2%
20.000 - 60.000	586.653.270	180	1.039.762.040	168	-453.108.770	177,2%
60.000 - 100.000	204.903.624	27	230.852.313	21	-25.948.690	112,7%
100.000 - 250.000	182.474.396	13	284.603.492	14	-102.129.097	156,0%
250.000 - 500.000	52.249.390	2	273.640.271	4	-221.390.881	523,7%
> 500.000	41.992.134	1	1.104.713.567	5	-1.062.721.433	2.630,8%
5.000 - 20.000	713.770.737	802	1.688.985.035	814	-975.214.298	236,6%
> 20.000	1.068.272.813	223	2.933.571.682	212	-1.865.298.870	274,6%
Totale	**1.782.043.550**	**1.025**	**4.622.556.718**	**1.026**	**-2.840.513.168**	**259,4%**

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze e Ministero dell'Interno

ni, e ciò in particolare è vero per la Lombardia e la Sardegna, dove la domanda appare assolutamente sproporzionata rispetto all'offerta generata nello stesso territorio.
Anticipando ciò che verrà detto in maniera più estesa avanti, si possono individuare due cause per spiegare tale fenomeno: la prima è che all'interno della regione i Comuni tendono ad avere lo stesso comportamento in termini di creazione di domanda ed offerta; la seconda è che sia presente una concentrazione nella generazione dei margini, dovuta anche alle dimensioni dei Comuni, il cui risultato determina uno squilibrio insostenibile tra la domanda e l'offerta.
Per verificare quest'ultima condizione sono di seguito illustrate le tavole con l'analisi di concentrazione del modello *ex ante*, così come già presentate per il modello *ex post*.

Tavola 19. Composizione della domanda - numero Enti dettaglio regionale - modello *ex ante*

Regione	10% margine	25% margine	50% margine	75% margine	90% margine	totale Enti domanda
Abruzzo	1	1	2	6	11	21
Basilicata	1	1	2	5	7	12
Calabria	1	1	3	5	7	11
Campania	1	3	7	14	22	42
Emilia Romagna	1	4	12	31	55	108
Lazio	1	2	4	8	12	26
Liguria	1	2	4	9	17	34
Lombardia	1	1	2	25	81	272
Marche	1	3	6	12	18	30
Molise	1	1	1	1	1	2
Piemonte	1	1	1	11	27	70
Puglia	1	2	8	18	33	70
Sardegna	1	3	7	14	21	34
Sicilia	1	2	4	11	21	36
Toscana	1	3	8	20	36	71
Umbria	1	2	4	7	12	21
Veneto	1	2	7	36	78	166
Totale						**1.026**

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze e Ministero dell'Interno

Le due componenti del mercato mostrano discreti livelli di concentrazione, con il 50% della domanda generato mediamente dal 15% degli Enti ed il 50% dell'offerta originato dal 18% delle Amministrazioni comunali; il 90% del margine è invece generato dal 50% degli Enti nel caso della domanda e dal 64% degli Enti nel caso dell'offerta, mostrando ancora forte squilibrio tra margine prodotto e numero di Comuni. Proprio tale concentrazione potrebbe aiutare a comprendere il perché di tale sbilanciamento tra le due componenti del mercato. Questo fenomeno è particolarmente evidente in Lombardia, dove il 50% della domanda si forma in capo a soli 2 Enti, su un totale di 272 Enti che richiedono ulteriore margine sul territorio: se ne deduce che, ove la distribuzione della *variabile di scambio* presenti nelle code Enti particolarmente popolosi,

Tavola 20. Composizione della domanda - % Enti dettaglio regionale - modello *ex ante*

Regione	10% margine	25% margine	50% margine	75% margine	90% margine	totale Enti domanda
Abruzzo	4,8%	4,8%	9,5%	28,6%	52,4%	21
Basilicata	8,3%	8,3%	16,7%	41,7%	58,3%	12
Calabria	9,1%	9,1%	27,3%	45,5%	63,6%	11
Campania	2,4%	7,1%	16,7%	33,3%	52,4%	42
Emilia Romagna	0,9%	3,7%	11,1%	28,7%	50,9%	108
Lazio	3,8%	7,7%	15,4%	30,8%	46,2%	26
Liguria	2,9%	5,9%	11,8%	26,5%	50,0%	34
Lombardia	0,4%	0,4%	0,7%	9,2%	29,8%	272
Marche	3,3%	10,0%	20,0%	40,0%	60,0%	30
Molise	50,0%	50,0%	50,0%	50,0%	50,0%	2
Piemonte	1,4%	1,4%	1,4%	15,7%	38,6%	70
Puglia	1,4%	2,9%	11,4%	25,7%	47,1%	70
Sardegna	2,9%	8,8%	20,6%	41,2%	61,8%	34
Sicilia	2,8%	5,6%	11,1%	30,6%	58,3%	36
Toscana	1,4%	4,2%	11,3%	28,2%	50,7%	71
Umbria	4,8%	9,5%	19,1%	33,3%	57,1%	21
Veneto	0,6%	1,2%	4,2%	21,7%	47,0%	166
Totale						**1.026**

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze e Ministero dell'Interno

Tavola 21. Composizione dell'offerta - numero Enti dettaglio regionale - modello *ex ante*

Regione	10% margine	25% margine	50% margine	75% margine	90% margine	totale Enti offerta
Abruzzo	1	2	5	12	18	28
Basilicata	1	1	4	9	14	19
Calabria	2	4	11	23	36	52
Campania	2	6	19	46	79	123
Emilia Romagna	1	3	10	26	44	78
Lazio	2	4	10	22	39	65
Liguria	1	1	1	6	11	16
Lombardia	3	9	28	65	100	160
Marche	1	2	4	11	19	35
Molise	1	1	2	4	5	5
Piemonte	1	3	7	19	34	63
Puglia	1	3	15	37	59	89
Sardegna	1	2	3	5	7	10
Sicilia	1	3	11	31	61	110
Toscana	2	3	7	18	34	61
Umbria	1	1	2	2	5	11
Veneto	3	8	21	45	68	100
Totale						**1.025**

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze e Ministero dell'Interno

la concomitanza di valori lontani dalla mediana e dell'elevato numero di abitanti di un Ente va a determinare grandi squilibri tra la domanda e l'offerta.

La seconda ragione dello squilibrio tra le due componenti del mercato, quella che renderebbe di fatto più difficilmente realizzabile un Patto di Stabilità territoriale, è che i Comuni all'interno delle proprie regioni potrebbero presentare situazioni molto omogenee, andando così a generare in maggioranza domanda o, alternativamente, offerta. È questo un punto chiave del ragionamento intorno alla territorializzazione del Patto di Stabilità Interno, poiché confuterebbe quello che è uno dei cardini di questi sistemi di compensazione locale, ovvero che le entità del rispetto e del non rispetto del Patto di Stabilità Interno siano in grado di trovare naturale compensazione all'interno del territorio regionale.

Tavola 22. Composizione dell'offerta - % Enti
dettaglio regionale - modello *ex ante*

Regione	10% margine	25% margine	50% margine	75% margine	90% margine	totale Enti offerta
Abruzzo	3,6%	7,1%	17,9%	42,9%	64,3%	28
Basilicata	5,3%	5,3%	21,1%	47,4%	73,7%	19
Calabria	3,8%	7,7%	21,2%	44,2%	69,2%	52
Campania	1,6%	4,9%	15,4%	37,4%	64,2%	123
Emilia Romagna	1,3%	3,8%	12,8%	33,3%	56,4%	78
Lazio	3,1%	6,2%	15,4%	33,8%	60,0%	65
Liguria	6,3%	6,3%	6,3%	37,5%	68,8%	16
Lombardia	1,9%	5,6%	17,5%	40,6%	62,5%	160
Marche	2,9%	5,7%	11,4%	31,4%	54,3%	35
Molise	20,0%	20,0%	40,0%	80,0%	100,0%	5
Piemonte	1,6%	4,8%	11,1%	30,2%	54,0%	63
Puglia	1,1%	3,4%	16,9%	41,6%	66,3%	89
Sardegna	10,0%	20,0%	30,0%	50,0%	70,0%	10
Sicilia	0,9%	2,7%	10,0%	28,2%	55,5%	110
Toscana	3,3%	4,9%	11,5%	29,5%	55,7%	61
Umbria	9,1%	9,1%	18,2%	18,2%	45,5%	11
Veneto	3,0%	8,0%	21,0%	45,0%	68,0%	100
Totale						**1.025**

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze e Ministero dell'Interno

La Tavola 17 mostra il numero di Comuni che generano domanda ed offerta nelle singole regioni; è interessante notare, forse tautologicamente, che i valori dell'*indicatore di capienza* particolarmente lontani dal *range* 40%-160% si realizzano in quelle regioni dove anche maggiore è lo squilibrio tra numero di Comuni che generano domanda e quelli che generano offerta. Più nello specifico, in Sardegna, dove l'*indicatore* è pari al 2.573%, circa 8 Comuni su 10 necessitano di ulteriore margine; stessa situazione, ma più mitigata, si rileva in Lombardia e Liguria dove ad un *indicatore di capienza* pari rispettivamente a 1.386% e a 924%, corrisponde una richiesta di ulteriore margine da parte di oltre 6 e circa 7 Enti su 10. In Calabria dove invece, come mostrato dall'*indicatore di capienza* del 20%, a prevalere è l'offerta, vi sono appena 2 Enti su 10 che domandano margine.

Questo potrebbe significare che i Patti territoriali rischierebbero di non funzionare poiché le condizioni che determinano la situazione di Ente che domanda o di Ente che offre margine hanno una marcata caratterizzazione territoriale, impedendo di fatto quella naturale compensazione che dovrebbe dare luogo ai Patti territoriali. In altri termini potrebbe accadere, a titolo di esempio, che la necessità di smaltire un elevato ammontare di residui passivi in conto capitale sia un problema condiviso dalla grande maggioranza degli Enti di una regione e che quindi in questo territorio la domanda andrebbe a sopravanzare l'offerta di margine. Allo stesso modo, regioni dove la massa smaltibile di residui fosse sistematicamente sotto la media nazionale, presenterebbero, di contro, un eccesso di offerta di margine.

Tavola 23. Numerosità dell'offerta dettaglio regionale - modello *ex ante*

Regione	nº Comuni offerta	nº Comuni Offerta		Totale Comuni della Regione
		concentrata	diffusa	
Basilicata	19	12	19	31
Calabria	52	3	26	63
Campania	123	9	89	165
Lazio	65	19	61	91
Molise	5	2	4	7
Sicilia	110	5	93	146

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze e Ministero dell'Interno

Tavola 24. Analisi dell'offerta attraverso un numero diffuso di Enti dettaglio regionale - modello *ex ante*

Regione	nº Comuni offerta diffusa	incidenza massima sull'offerta	totale Comuni offerta
Basilicata	19	31,0%	19
Calabria	26	1,4%	52
Campania	89	0,8%	123
Lazio	61	5,2%	65
Molise	4	33,4%	5
Sicilia	93	1,3%	110

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze e Ministero dell'Interno

Alla radice di questi fenomeni, si possono rintracciare sia il nuovo disegno del Patto che la dimensione della manovra imposta ai Comuni.
Se da un lato questo secondo elemento spiegherebbe l'eccesso di domanda di margini in buona parte delle regioni, ma anche dei singoli Enti, se si considera che tutti i Comuni devono conseguire un obiettivo di avanzo particolarmente consistente, dall'altro il miglior disegno del Patto 2011 rispetto al passato tenderebbe a ridurre le esigenze di compensazione, visto lo sforzo fatto a priori di smussare i picchi, completato con l'applicazione di una clausola di salvaguardia differenziata per classe dimensionale. Proprio a quest'ultima sarebbe imputabile la presenza di maggiore domanda potenziale di spazi finanziari nei centri di maggiore dimensione, visto che il beneficio decresce al crescere della popolazione, dimezzandosi proprio per gli Enti con più di 200.000 abitanti.
Dopo aver analizzato le ragioni dello squilibrio tra domanda ed offerta, come per il modello e*x post* viene ora condotta un'analisi della concentrazione del modello.
Oltre a quanto già mostrato sopra in merito alla distribuzione in capo agli Enti della domanda e dell'offerta (da Tavola 19 a Tavola 22), può essere utile vedere in quale modo le due componenti possono essere soddisfatte. Verrà utilizzato lo stesso approccio

Tavola 25. Numerosità della domanda dettaglio regionale - modello *ex ante*

Regione	n° Comuni domanda	n° Comuni domanda		Tot. Comuni della Regione
		concentrata	diffusa	
Abruzzo	21	10	21	49
Emilia Romagna	108	4	83	186
Liguria	34	1	19	50
Lombardia	272	1	171	432
Marche	30	7	26	65
Piemonte	70	1	65	133
Puglia	70	10	65	159
Sardegna	34	1	8	44
Toscana	71	7	64	132
Umbria	21	3	18	32
Veneto	166	1	107	266

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze e Ministero dell'Interno

Tavola 26. Analisi della domanda attraverso un numero diffuso di Enti dettaglio regionale - modello *ex ante*

Regione	nº Comuni domanda diffusa	incidenza massima sulla domanda	totale Comuni domanda
Abruzzo	21	47,3%	21
Emilia Romagna	83	1,2%	108
Liguria	19	1,2%	34
Lombardia	171	0,1%	272
Marche	26	5,5%	30
Piemonte	65	2,1%	70
Puglia	65	4,2%	70
Sardegna	8	0,8%	34
Toscana	64	2,6%	71
Umbria	18	9,8%	21
Veneto	107	0,3%	166

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze e Ministero dell'Interno

del precedente modello, ovvero quello dell'*offerta/domanda concentrata* e *diffusa*, a seconda che a prevalere sia l'una o l'altra componente del mercato.

Nelle regioni in cui l'offerta sopravanza la domanda, quest'ultima può essere completamente compensata sia attraverso un ridotto numero di Enti (*offerta concentrata*) che per mezzo di un più esteso numero di Comuni (*offerta diffusa*). È da notare come nel Lazio e in Basilicata l'offerta concentrata, per essere realizzata, ha bisogno di un numero non irrilevante di Enti, ad indicare un livello di concentrazione che in prima battuta non apparirebbe troppo alto, favorendo quindi uno scambio di mercato in condizioni prossime alla concorrenza. L'analisi dell'*offerta diffusa* per tutte le regioni, mostra però come l'incidenza dell'ultimo Ente coinvolto nello scambio sia spesso alta, indicando quindi delle posizioni di vantaggio nella contrattazione che, a maggior ragione, si ripropongono anche nel modello *concentrato*. Il coinvolgimento di Enti di peso rilevante all'interno della regione appare quindi necessario per realizzare lo scambio, prefigurando posizioni di vantaggio, le quali teoricamente potrebbero erodere margini di efficienza del sistema.

Passando ad analizzare le realtà dove a sopravanzare è la domanda, si osserva come la *domanda concentrata* appaia realizzabile con un numero inferiore di Enti rispetto

a quanto sopra visto per l'offerta, conseguenza ovvia, questa, della maggiore entità della domanda all'interno del modello.
L'opzione diffusa, in molti casi, mostra valori elevati per l'ultimo Ente, indicando anche in questo caso la necessità di coinvolgere Comuni in grado di "influenzare" la domanda, con le conseguenze già sopra richiamate per l'offerta.
In sintesi, le regioni che presentano degli *indicatori di capienza* interni al *range* 40%-160%, ovvero Abruzzo, Basilicata, Lazio, Molise e Sicilia (39%), per compensare la domanda o l'offerta, a seconda di quale delle due componenti prevalga nella regione, devono impiegare sia nell'opzione *concentrata* che in quella *diffusa* un discreto numero di Comuni, dovendo coinvolgere quegli Enti in grado, potenzialmente, di influenzare gli aggregati analizzati, poiché elevata è la loro incidenza relativa. La Sicilia si distin-

Tavola 27. Distribuzione regionale del margine nei Comuni tra i 5.000 ed i 20.000 abitanti - modello *ex ante (valori in euro)*

Regione	fascia demog.	offerta	n° Comuni	domanda	n° Comuni	margine netto	indicatore capienza margini
Abruzzo	5.000 - 20.000	20.195.548	22	14.308.368	15	5.887.180	70,8%
Basilicata		17.815.606	17	21.691.830	12	-3.876.225	121,8%
Calabria		50.550.132	45	16.538.831	11	34.011.301	32,7%
Campania		102.295.853	85	55.515.527	29	46.780.326	54,3%
Emilia Romagna		44.311.037	66	128.326.439	87	-84.015.402	289,6%
Lazio		43.234.186	45	28.683.074	17	14.551.113	66,3%
Liguria		10.323.497	12	107.644.547	28	-97.321.050	1.042,7%
Lombardia		85.567.931	138	478.855.814	227	-393.287.883	559,6%
Marche		13.545.147	28	38.896.012	21	-25.350.864	287,2%
Molise		4.858.568	5	2.761.445	2	2.097.123	56,8%
Piemonte		38.842.373	50	70.964.279	51	-32.121.906	182,7%
Puglia		92.222.253	73	76.990.585	46	15.231.668	83,5%
Sardegna		8.007.107	9	113.001.819	25	-104.994.712	1.411,3%
Sicilia		83.381.043	71	84.756.454	30	-1.375.411	101,6%
Toscana		29.106.629	40	155.737.778	59	-126.631.149	535,1%
Umbria		5.010.177	6	59.269.878	15	-54.259.701	1.183,0%
Veneto		64.503.651	90	235.042.355	139	-170.538.704	364,4%
Totale		**713.770.737**	**802**	**1.688.985.035**	**814**	**-975.214.298**	**236,6%**

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze e Ministero dell'Interno

gue perché in grado di presentare un'*offerta concentrata* attraverso un numero esiguo di Comuni, appena 5 sui 110 che realizzano offerta nella regione.
In conclusione anche il modello *ex-ante* sembra presentare gli stessi limiti incontrati nel modello *ex-post*, mostrando delle criticità probabilmente ancora più marcate. Tale modello sembrerebbe potenzialmente funzionare solo in 5 delle 17 regioni interessate dal Patto, ma quello che lo rende ancora meno soddisfacente dei modelli *ex post* presentati sopra, è che nelle regioni dove non risulta applicabile gli squilibri appaiono assolutamente esorbitanti e non "sanabili" attraverso eventuali correttivi.
L'analisi delle classi demografiche delle singole regioni mostra come anche per questo modello non sia prefigurabile l'adozione di un Patto limitato esclusivamente ad alcune classi demografiche (Tavola 18), essendo molto disomogenea la situazione lungo il territorio nazionale.
La Tavola 27 mostra come si distribuiscono domanda, offerta ed indicatore di capienza dei margini nei Comuni tra i 5.000 e 20.000 abitanti, per valutare se sia possibile ipotizzare un Patto limitato ai Comuni più piccoli della regione che, teoricamente, dovrebbero essere in grado di presentare concentrazioni minori ed elevata numerosità di Enti. La tavola indica che tale soluzione porterebbe a margini soddisfacenti solo in 7 delle 17 regioni, di cui 5 sono le regioni che anche complessivamente rientrano nel *range* 40%-160%. Le analisi delle singole regioni, disaggregate per classe demografica confermano che la questione della compensazione sembra riguardare più gli andamenti complessivi regionali che le singole classi demografiche che, nella maggior parte dei casi, presentano risultati prossimi a quelli registrati a livello regionale.

9. Quale futuro per il Patto di Stabilità regionale?

Alla luce dei modelli analizzati, molteplici sono i rilievi e le criticità emerse, che possono utilmente essere impiegati per tracciare i contorni di un Patto regionale che sia maggiormente efficiente e funzionale alle problematiche incontrate dai Comuni in questi anni.
Andando a valutare l'efficacia potenziale del Patto regionalizzato sulla base degli scostamenti dagli obiettivi emersi nel corso del 2009, si è constatato che i Comuni hanno sopravanzato l'obiettivo loro assegnato per una cifra superiore ad un miliardo e cento milioni di euro, con gran parte degli Enti, circa 2.000, che, con uno scostamento positivo di circa 1,7 miliardi di euro, hanno più che compensato il mancato rispetto del Patto per quasi 600 milioni fatto registrare da 216 Enti del comparto. Con questo scenario, quindi, appaiono poche le realtà in cui i margini di scostamento dal Patto possano

compensarsi all'interno del territorio regionale, prevalendo nella grande maggioranza dei casi uno scostamento positivo rispetto all'obiettivo del Patto.
In ogni caso, anche nelle regioni dove questi margini esistono, spesso si tratta di fenomeni confinati a pochi Enti, che non giustificherebbero l'esistenza di soggetti terzi incaricati di gestire il coordinamento di un'eventuale scambio compensativo.
Lo stesso tipo di analisi è stata utilizzata ponendo l'accento su un ulteriore problema, quello dei residui passivi in conto capitale, coperti da cassa, che i Comuni avrebbero potuto smaltire senza violare il Patto di Stabilità e che invece non hanno trasformato in pagamenti. Il perché di tale scelta dei Comuni è stato imputato ad una cattiva capacità di programmare i pagamenti e, soprattutto, alla paura di violare il Patto di Stabilità, che ha portato ad una eccessiva prudenza nella gestione delle spese.
Si è quindi osservato che una volta smaltiti tali residui, le situazioni "fisiologicamente" favorevoli al Patto, misurate dall'*indicatore di capienza* dei margini, andavano ancora a ridursi, presentando valori accettabili esclusivamente in Piemonte.
D'altro canto, il blocco dei pagamenti in capo ai Comuni dotati sia di spazio finanziario che di disponibilità di cassa potrebbe costituire un motivo importante per istituire un Patto regionale. L'accumulo di spazi finanziari, infatti, potrebbe essere stato determinato da impossibilità oggettiva a pagare, visti i tempi con cui si realizzano le opere pubbliche. Tuttavia, è difficile valutare se questo sia il caso e, soprattutto, se questo tipo di impossibilità sia determinabile entro un ragionevole lasso di tempo, tale da consentire l'utilizzo ad altri Enti degli spazi finanziari lasciati liberi.
In definitiva, da questa analisi emergerebbe non tanto la necessità di offrire margini di compensazione, quanto quella di garantire margini di flessibilità a ciascun Ente, con meccanismi di compensazione intertemporale anziché intercomunale.
In ultimo, è stata valutata la possibile efficacia del Patto di Stabilità regionalizzato, tenendo conto della distanza che intercorre tra obiettivi del Patto per il 2011 e massa dei residui in conto capitale (*variabile di scambio*). Il criterio di valutazione adottato ipotizza che il maggiore bisogno di margini risieda in capo a quei Comuni che hanno i maggiori obiettivi da rispettare e la maggiore massa di residui da smaltire. Tale modello di analisi ha mostrato rilevanti caratterizzazioni geografiche. In molte realtà la sproporzione tra domanda ed offerta nei territori è proprio derivata dal fatto che all'interno della stessa regione, un grande numero di Comuni presenta la medesima situazione, ovvero valori superiori o, alternativamente, inferiori alla mediana della distribuzione della variabile di scambio, non garantendo quindi quella necessaria disomogeneità idonea alla compensazione regionale dei margini.
Ciò è stato imputato essenzialmente al miglior disegno del Patto di Stabilità Interno

per il 2011, che riduce di molto i casi estremi da compensare, e alla maggiore onerosità della manovra, che obbliga tutti gli Enti a conseguire ampi avanzi, generando di fatto un sistematico eccesso di domanda di spazi finanziari.
Partendo proprio da queste ultime considerazioni, se un ruolo importante deve essere individuato per la Regione, questo non può che essere quello di "finanziatore" di una quota del Patto, come già sta avvenendo attraverso la compensazione verticale, e di coordinatore degli eventuali margini di scostamento dagli obiettivi del Patto generati dagli Enti del comparto comunale (compensazione orizzontale), che dovrebbero rappresentare un'eccezione all'interno del sistema. In particolare il ruolo della Regione apparirebbe particolarmente utile in quei casi in cui, come mostrato dal "modello *ex ante*", l'eccessiva omogeneità presente nella regione non renderebbe possibili compensazioni di tipo orizzontale tra i differenti Enti, prefigurando possibili sforamenti del Patto sul territorio.
Viceversa, per quanto attiene le eventuali compensazioni orizzontali, ma fondamentalmente per evitare un eccesso di scostamenti positivi dall'obiettivo, un meccanismo nazionale che agisca alla stregua del cosiddetto "disimpegno automatico" che regola i fondi europei potrebbe essere preso in considerazione. Il meccanismo potrebbe essere il seguente: alla fine del terzo trimestre del monitoraggio del Patto, il Ministero dell'Economia e delle Finanze verifica la condizione degli Enti territorio soggetti al Patto, valutando quali Comuni rischiano di non rispettare o di sopravanzare l'obiettivo del Patto. In caso di rilevante superamento dell'obiettivo già dal terzo trimestre, il MEF può far confluire tale margine, per una quota pari al 50%, in una camera di compensazione che verrà messa a disposizione dei Comuni che in tale data presentino situazioni di sofferenza. In questo modo tutti i Comuni avrebbero interesse a convergere all'obiettivo, sia senza generare risultati oltre il margine, che verrebbero di fatto "sottratti" dal MEF attraverso la camera di compensazione, sia senza trovarsi "opportunisticamente" sotto l'obiettivo, poiché al Comune non viene data alcuna certezza di trovare compensazione al proprio fabbisogno di margine maturato al terzo trimestre.
Anche con questo sistema, il ruolo della Regione dovrebbe essere fondamentalmente quello di allentare il Patto per i Comuni del proprio territorio che si trovassero in particolare difficoltà, concedendo margini di manovra che risultano essere quindi decisivi per tali Enti.
Viceversa, il Patto regionale a "costo zero" non sembra quindi oggi una strada percorribile, poiché appare necessaria la funzione di *commitment* pluriennale da parte del soggetto che si impegna a regolare la finanza locale regionale.
Come riflessione conclusiva non è da escludere che tale *commitment* possa essere

svolto con successo dal Governo centrale, che ad oggi è l'unico detentore e gestore del sistema di monitoraggio della finanza locale. Strutture regionali avrebbero sicuramente maggiore motivo di esistere ove fossero in grado di implementare un sistema di rilevazione concomitante a quello statale ma che rispetto a quest'ultimo presenti un grado di precisione maggiore. Il ruolo della Regione ad esempio potrebbe essere giustificato ove gli strumenti messi a disposizione dal monitoraggio nazionale non fossero in grado di rilevare alcune grandezze necessarie per particolari meccanismi di coordinamento della finanza locale, quale la previsione di sforamento o superamento dell'obiettivo del Patto nel terzo trimestre, come spiegato sopra.

Grande prudenza, infine, dovrebbe essere usata dai Comuni nella scelta di aderire ad un Patto di Stabilità di tipo regionale. Il contesto di finanza pubblica in cui questo tipo di accordi sta vedendo la luce è quello in cui Regioni, Province e, ovviamente, Comuni, sono chiamati a sopportare rilevanti decurtazioni di risorse da parte del Governo centrale. Tale contrazione delle risorse rischia di tradursi in una traslazione a catena verso gli altri Enti, e non è quindi difficile immaginare che parte della manovra delle Regioni potrebbe tradursi in minori trasferimenti da parte di queste ultime in favore dei Comuni. In tale contesto stringere ulteriori legami finanziari con Enti delle Amministrazioni locali potrebbe essere rischioso, poiché quello che è stato il prodigo contributo che alcune Regioni hanno messo a disposizione dei Comuni e delle Province in forza della compensazione verticale, nel futuro prossimo potrebbe non ripetersi e paradossalmente parte del maggior sforzo dei Comuni rispetto all'obiettivo del Patto potrebbe consolidarsi con l'obiettivo del Patto delle Regioni.

La necessità di rivedere il Patto di Stabilità Interno alla luce delle esigenze e delle criticità sollevate in questi anni di applicazione da parte dei Comuni rimane sicuramente un problema all'ordine del giorno per la finanza locale. Che la soluzione debba invece essere necessariamente la territorializzazione del Patto è un punto su cui appare ancora necessario riflettere, poiché gli elementi di analisi ad oggi disponibili non sembrano indicare una soluzione univoca.

Appendice

Si riporta di seguito il dettaglio regionale e per fascia demografica del primo modello "*ex post*" presentato nel lavoro. Le elaborazioni sono stata condotte sui dati del Ministero dell'Economia e delle Finanze ed i valori delle tavole sono espressi in migliaia di euro.

Abruzzo

% Margine	Margine positivo		Margine negativo	
	nº Comuni	Margine	nº Comuni	Margine
10% margine	1	3.231	1	-1.580
25% margine	2	8.077	1	-3.949
50% margine	6	16.154	1	-7.898
75% margine	15	24.230	2	-11.846
90% margine	26	29.076	3	-14.216
Scostamento totale	**32.307**		**-15.795**	
nº Comuni totale	**51**		**3**	

nº Comuni con margine positivo	% assorbimento del margine negativo	nº Comuni con margine negativo	% assorbimento del margine positivo
1	32,9%	1	35,1%
2	65,5%	2	43,8%
3	77,9%	3	48,9%
4	90,2%		
5	101,2%		

Fascia demografica	margine positivo	nº Comuni	margine negativo	nº Comuni	Margine netto	Indicatore capienza margini
5.000 - 10.000	9.887	26	-4.467	2	5.420	45%
10.000 - 20.000	8.591	13			8.591	0%
20.000 - 60.000	8.630	11			8.630	0%
60.000 - 100.000			-11.328	1	-11.328	
100.000 - 250.000	5.199	1			5.199	0%
250.000 - 500.000					0	
> 500.000					o	
5.000 - 20.000	**18.478**	**39**	**-4.467**	**2**	**14.011**	**24%**
> 20.000	**13.829**	**12**	**-11.328**	**1**	**2.501**	**82%**
Totale	**32.307**	**51**	**-15.795**	**3**	**16.512**	**49%**

Basilicata

% Margine	Margine positivo		Margine negativo	
	nº Comuni	Margine	nº Comuni	Margine
10% margine	1	2.420	1	-159
25% margine	1	6.051	1	-398
50% margine	3	12.101	2	-795
75% margine	7	18.152	2	-1.193
90% margine	14	21.782	3	-1.431
Scostamento totale	**24.202**		**-1.590**	
nº Comuni totale	**29**		**3**	

nº Comuni con margine positivo	% assorbimento del margine negativo	nº Comuni con margine negativo	% assorbimento del margine positivo
1	529,5%	1	3,0%
		2	5,9%
		3	6,6%

Fascia demografica	margine positivo	nº Comuni	margine negativo	nº Comuni	Margine netto	Indicatore capienza margini
5.000 - 10.000	7.010	17	-1.590	3	5.420	23%
10.000 - 20.000	5.358	10			5.358	0%
20.000 - 60.000					0	
60.000 - 100.000	11.834	2			11.834	0%
100.000 - 250.000					0	
250.000 - 500.000					0	
> 500.000					0	
5.000 - 20.000	**12.368**	**27**	**-1.590**	**3**	**10.778**	**13%**
> 20.000	**11.834**	**2**	**0**	**0**	**11.834**	**0%**
Totale	**24.202**	**29**	**-1.590**	**3**	**22.612**	**7%**

Calabria

% Margine	Margine positivo		Margine negativo	
	nº Comuni	Margine	nº Comuni	Margine
10% margine	1	5.055	1	-733
25% margine	1	12.638	1	-1.833
50% margine	3	25.276	2	-3.665
75% margine	12	37.913	4	-5.498
90% margine	24	45.496	6	-6.597
Scostamento totale	**50.551**		**-7.330**	
nº Comuni totale	**73**		**8**	

nº Comuni con margine positivo	% assorbimento del margine negativo	nº Comuni con margine negativo	% assorbimento del margine positivo
1	297,4%	**1**	6,3%
		2	8,0%
		3	9,7%
		4	10,9%
		5	12,1%
		6	13,2%
		7	14,1%
		8	14,5%

Fascia demografica	margine positivo	nº Comuni	margine negativo	nº Comuni	Margine netto	Indicatore capienza margini
5.000 - 10.000	13.543	44	-5.836	6	7.707	43%
10.000 - 20.000	6.160	18	-1.494	2	4.666	24%
20.000 - 60.000	3.271	6			3.271	0%
60.000 - 100.000	5.780	4			5.780	0%
100.000 - 250.000	21.797	1			21.797	0%
250.000 - 500.000					0	
> 500.000					0	
5.000 - 20.000	**19.703**	**62**	**-7.330**	**8**	**12.373**	**37%**
> 20.000	**30.848**	**11**	**0**	**0**	**30.848**	**0%**
Totale	**50.551**	**73**	**-7.330**	**8**	**43.221**	**15%**

Campania

% Margine	Margine positivo		Margine negativo	
	nº Comuni	Margine	nº Comuni	Margine
10% margine	2	23.360	1	-1.745
25% margine	4	58.400	1	-4.361
50% margine	12	116.800	3	-8.723
75% margine	35	175.199	5	-13.084
90% margine	71	210.239	7	-15.701
Scostamento totale	**233.599**		**-17.445**	
nº Comuni totale	**195**		**9**	

nº Comuni con margine positivo	% assorbimento del margine negativo	nº Comuni con margine negativo	% assorbimento del margine positivo
1	126,9%	**1**	2,3%
		2	3,7%
		3	4,9%
		4	5,6%
		5	6,1%
		6	6,6%
		7	6,9%
		8	7,2%
		9	7,5%

Fascia demografica	margine positivo	nº Comuni	margine negativo	nº Comuni	Margine netto	Indicatore capienza margini
5.000 - 10.000	39.845	84	-3.907	4	35.938	10%
10.000 - 20.000	25.731	52	-4.640	2	21.091	18%
20.000 - 60.000	94.370	49	-8.898	3	85.472	9%
60.000 - 100.000	33.715	7			33.715	0%
100.000 - 250.000	17.798	2			17.798	0%
250.000 - 500.000					0	
> 500.000	22.141	1			22.141	0%
5.000 - 20.000	**65.576**	**136**	**-8.547**	**6**	**57.029**	**13%**
> 20.000	**168.024**	**59**	**-8.898**	**3**	**159.126**	**5%**
Totale	**233.599**	**195**	**-17.445**	**9**	**216.154**	**7%**

Emilia Romagna

% Margine	Margine positivo		Margine negativo	
	nº Comuni	Margine	nº Comuni	Margine
10% margine	2	10.341	1	-2.061
25% margine	5	25.852	1	-5.154
50% margine	17	51.703	3	-10.307
75% margine	43	77.555	5	-15.461
90% margine	76	93.065	7	-18.553
Scostamento totale	**103.406**		**-20.614**	
nº Comuni totale	**177**		**8**	

nº Comuni con margine positivo	% assorbimento del margine negativo	nº Comuni con margine negativo	% assorbimento del margine positivo
1	44,5%	**1**	5,7%
2	72,7%	**2**	9,2%
3	98,5%	**3**	12,5%
4	118,2%	**4**	14,6%
		5	16,5%
		6	17,9%
		7	19,0%
		8	19,9%

Fascia demografica	margine positivo	nº Comuni	margine negativo	nº Comuni	Margine netto	Indicatore capienza margini
5.000 - 10.000	23.103	88	-12.592	6	10.511	55%
10.000 - 20.000	22.487	56	-8.022	2	14.465	36%
20.000 - 60.000	23.458	21			23.458	0%
60.000 - 100.000	4.596	3			4.596	0%
100.000 - 250.000	23.933	8			23.933	0%
250.000 - 500.000	5.829	1			5.829	0%
> 500.000					0	
5.000 - 20.000	**45.590**	**144**	**-20.614**	**8**	**24.976**	**45%**
> 20.000	**57.816**	**33**	**0**	**0**	**57.816**	**0%**
Totale	**103.406**	**177**	**-20.614**	**8**	**82.792**	**20%**

Lazio

% Margine	Margine positivo		Margine negativo	
	nº Comuni	Margine	nº Comuni	Margine
10% margine	2	16.097	1	-1.115
25% margine	6	40.243	1	-2.787
50% margine	15	80.485	1	-5.574
75% margine	36	120.728	1	-8.361
90% margine	62	144.873	1	-10.033
Scostamento totale	**160.970**		**-11.148**	
nº Comuni totale	**120**		**2**	

nº Comuni con margine positivo	% assorbimento del margine negativo	nº Comuni con margine negativo	% assorbimento del margine positivo
1	89,4%	**1**	6,8%
2	177,5%	**2**	6,9%

Fascia demografica	margine positivo	nº Comuni	margine negativo	nº Comuni	Margine netto	Indicatore capienza margini
5.000 - 10.000	26.932	51	-180	1	26.752	1%
10.000 - 20.000	41.603	32			41.603	0%
20.000 - 60.000	75.763	32	-10.968	1	64.795	14%
60.000 - 100.000	11.506	4			11.506	0%
100.000 - 250.000	5.166	1			5.166	0%
250.000 - 500.000					0	
> 500.000					o	
5.000 - 20.000	**68.535**	**83**	**-180**	**1**	**68.355**	**0%**
> 20.000	**92.435**	**37**	**-10.968**	**1**	**81.467**	**12%**
Totale	**160.970**	**120**	**-11.148**	**2**	**149.822**	**7%**

Liguria

% Margine	Margine positivo		Margine negativo	
	nº Comuni	Margine	nº Comuni	Margine
10% margine	1	5.338	1	-2.496
25% margine	1	13.345	1	-6.240
50% margine	1	26.689	2	-12.480
75% margine	8	40.034	4	-18.719
90% margine	19	48.040	5	-22.463
Scostamento totale	**53.378**		**-24.959**	
nº Comuni totale	**46**		**6**	

nº Comuni con margine positivo	% assorbimento del margine negativo	nº Comuni con margine negativo	% assorbimento del margine positivo
1	98,6%	**1**	19,3%
2	116,6%	**2**	26,9%
		3	34,1%
		4	40,0%
		5	43,8%
		6	46,8%

Fascia demografica	margine positivo	nº Comuni	margine negativo	nº Comuni	Margine netto	Indicatore capienza margini
5.000 - 10.000	9.016	26	-1.574	1	7.442	17%
10.000 - 20.000	7.217	11	-13.072	4	-5.855	181%
20.000 - 60.000	6.849	6	-10.313	1	-3.464	151%
60.000 - 100.000	5.688	2			5.688	0%
100.000 - 250.000					0	
250.000 - 500.000					0	
> 500.000	24.608	1			24.608	0%
5.000 - 20.000	**16.233**	**37**	**-14.646**	**5**	**1.587**	**90%**
> 20.000	**37.145**	**9**	**-10.313**	**1**	**26.832**	**28%**
Totale	**53.378**	**46**	**-24.959**	**6**	**28.419**	**47%**

Lombardia

% Margine	Margine positivo		Margine negativo	
	nº Comuni	Margine	nº Comuni	Margine
10% margine	3	16.172	1	-20.284
25% margine	11	40.429	2	-50.711
50% margine	36	80.858	7	-101.422
75% margine	99	121.286	23	-152.133
90% margine	178	145.544	41	-182.560
Scostamento totale	**161.715**		**-202.844**	
nº Comuni totale	**384**		**64**	

nº Comuni con margine positivo	% assorbimento del margine negativo	nº Comuni con margine negativo	% assorbimento del margine positivo
1	3,7%	**1**	23,3%
50	45,7%	**5**	57,4%
100	60,0%	**10**	72,6%
150	68,5%	**15**	82,2%
200	73,9%	**20**	90,2%
250	77,2%	**25**	96,8%
300	79,0%	**28**	100,4%
384	79,7%		

Fascia demografica	margine positivo	nº Comuni	margine negativo	nº Comuni	Margine netto	Indicatore capienza margini
5.000 - 10.000	66.113	224	-60.828	43	5.285	92%
10.000 - 20.000	39.131	103	-41.080	12	-1.949	105%
20.000 - 60.000	39.934	47	-31.693	7	8.241	79%
60.000 - 100.000	8.201	7	-31.594	1	-23.393	385%
100.000 - 250.000	8.103	2	-37.649	1	-29.546	465%
250.000 - 500.000					0	
> 500.000	233	1			233	0%
5.000 - 20.000	**105.244**	**327**	**-101.908**	**55**	**3.336**	**97%**
> 20.000	**56.471**	**57**	**-100.936**	**9**	**-44.465**	**179%**
Totale	**161.715**	**384**	**-202.844**	**64**	**-41.129**	**125%**

Marche

% Margine	Margine positivo		Margine negativo	
	nº Comuni	Margine	nº Comuni	Margine
10% margine	1	4.918	1	-1.777
25% margine	2	12.296	2	-4.443
50% margine	5	24.591	3	-8.886
75% margine	10	36.887	6	-13.328
90% margine	21	44.264	8	-15.994
Scostamento totale	**49.182**		**-17.771**	
nº Comuni totale	**57**		**10**	

nº Comuni con margine positivo	% assorbimento del margine negativo	nº Comuni con margine negativo	% assorbimento del margine positivo
1	46,5%	**1**	8,1%
2	75,4%	**2**	15,1%
3	101,6%	**3**	20,5%
		4	23,4%
		5	26,0%
		6	28,5%
		7	30,8%
		8	33,1%
		9	34,7%
		10	36,1%

Fascia demografica	margine positivo	nº Comuni	margine negativo	nº Comuni	Margine netto	Indicatore capienza margini
5.000 - 10.000	8.564	27	-6.544	6	2.020	76%
10.000 - 20.000	3.058	15	-7.260	3	-4.202	237%
20.000 - 60.000	27.315	12	-3.967	1	23.348	15%
60.000 - 100.000	5.118	2			5.118	0%
100.000 - 250.000	5.127	1			5.127	0%
250.000 - 500.000					0	
> 500.000					0	
5.000 - 20.000	**11.622**	**42**	**-13.804**	**9**	**-2.182**	**119%**
> 20.000	**37.560**	**15**	**-3.967**	**1**	**33.593**	**11%**
totale	**49.182**	**57**	**-17.771**	**10**	**31.411**	**36%**

Molise

% Margine	Margine positivo		Margine negativo	
	nº Comuni	Margine	nº Comuni	Margine
10% margine	1	825	0	0
25% margine	2	2.062	0	0
50% margine	3	4.124	0	0
75% margine	6	6.185	0	0
90% margine	8	7.422	0	0
Scostamento totale	**8.247**		**0**	
nº Comuni totale	**12**		**0**	

Fascia demografica	margine positivo	nº Comuni	margine negativo	nº Comuni	Margine netto	Indicatore capienza margini
5.000 - 10.000	3.101	8			3.101	0%
10.000 - 20.000	1.038	1			1.038	0%
20.000 - 60.000	4.108	3			4.108	0%
60.000 - 100.000					0	
100.000 - 250.000					0	
250.000 - 500.000					0	
> 500.000					o	
5.000 - 20.000	**4.139**	**9**	**0**	**0**	**4.139**	**0%**
> 20.000	**4.108**	**3**	**0**	**0**	**4.108**	**0%**
Totale	**8.247**	**12**	**0**	**0**	**8.247**	**0%**

Piemonte

% Margine	Margine positivo		Margine negativo	
	nº Comuni	Margine	nº Comuni	Margine
10% margine	1	14.842	1	-2.439
25% margine	1	37.105	1	-6.097
50% margine	4	74.210	3	-12.194
75% margine	14	111.315	6	-18.290
90% margine	34	133.578	10	-21.948
Scostamento totale	**148.420**		**-24.387**	
nº Comuni totale	**119**		**14**	

nº Comuni con margine positivo	% assorbimento del margine negativo	nº Comuni con margine negativo	% assorbimento del margine positivo
1	227,6%	**1**	5,1%
		5	11,5%
		10	15,1%
		11	15,5%
		12	15,9%
		13	16,2%
		14	16,4%

Fascia demografica	margine positivo	nº Comuni	margine negativo	nº Comuni	Margine netto	Indicatore capienza margini
5.000 - 10.000	16.881	59	-10.931	10	5.950	65%
10.000 - 20.000	13.813	28	-13.456	4	357	97%
20.000 - 60.000	42.126	28			42.126	0%
60.000 - 100.000	8.933	2			8.933	0%
100.000 - 250.000	11.168	1			11.168	0%
250.000 - 500.000					0	
> 500.000	55.499	1			55.499	0%
5.000 - 20.000	**30.694**	**87**	**-24.387**	**14**	**6.307**	**79%**
> 20.000	**117.726**	**32**	**0**	**0**	**117.726**	**0%**
Totale	**148.420**	**119**	**-24.387**	**14**	**124.033**	**16%**

Puglia

% Margine	Margine positivo		Margine negativo	
	nº Comuni	Margine	nº Comuni	Margine
10% margine	1	11.194	1	-2.707
25% margine	3	27.984	2	-6.768
50% margine	11	55.968	5	-13.536
75% margine	32	83.951	9	-20.303
90% margine	61	100.742	13	-24.364
Scostamento totale	**111.935**		**-27.071**	
nº Comuni totale	**154**		**18**	

nº Comuni con margine positivo	% assorbimento del margine negativo	nº Comuni con margine negativo	% assorbimento del margine positivo
1	58,3%	**1**	5,7%
2	92,6%	**5**	13,3%
3	116,6%	**10**	19,9%
		15	23,0%
		18	24,2%

Fascia demografica	margine positivo	nº Comuni	margine negativo	nº Comuni	Margine netto	Indicatore capienza margini
5.000 - 10.000	12.789	53	-7.310	9	5.479	57%
10.000 - 20.000	22.206	54	-11.460	7	10.746	52%
20.000 - 60.000	44.864	39	-8.301	2	36.563	19%
60.000 - 100.000	15.329	5			15.329	0%
100.000 - 250.000	16.004	2			16.004	0%
250.000 - 500.000	743	1			743	0%
> 500.000					0	
5.000 - 20.000	**34.995**	**107**	**-18.770**	**16**	**16.225**	**54%**
> 20.000	**76.940**	**47**	**-8.301**	**2**	**68.639**	**11%**
Totale	**111.935**	**154**	**-27.071**	**18**	**84.864**	**24%**

Sardegna

% Margine	Margine positivo		Margine negativo	
	nº Comuni	Margine	nº Comuni	Margine
10% margine	1	5.417	1	-535
25% margine	3	13.542	1	-1.339
50% margine	8	27.084	2	-2.677
75% margine	18	40.625	2	-4.016
90% margine	29	48.750	3	-4.819
Scostamento totale	**54.167**		**-5.354**	
nº Comuni totale	**62**		**3**	

nº Comuni con margine positivo	% assorbimento del margine negativo	nº Comuni con margine negativo	% assorbimento del margine positivo
1	104,5%	**1**	4,9%
		2	7,9%
		3	9,9%

Fascia demografica	margine positivo	nº Comuni	margine negativo	nº Comuni	Margine netto	Indicatore capienza margini
5.000 - 10.000	17.083	34	-3.701	2	13.382	22%
10.000 - 20.000	6.497	14	-1.653	1	4.844	25%
20.000 - 60.000	18.935	11			18.935	0%
60.000 - 100.000	2.832	1			2.832	0%
100.000 - 250.000	8.820	2			8.820	0%
250.000 - 500.000					0	
> 500.000					0	
5.000 - 20.000	**23.580**	**48**	**-5.354**	**3**	**18.226**	**23%**
> 20.000	**30.587**	**14**	**0**	**0**	**30.587**	**0%**
Totale	**54.167**	**62**	**-5.354**	**3**	**48.813**	**10%**

Sicilia

% Margine	Margine positivo		Margine negativo	
	nº Comuni	Margine	nº Comuni	Margine
10% margine	1	21.629	1	-3.605
25% margine	2	54.072	1	-9.012
50% margine	3	108.144	4	-18.024
75% margine	16	162.216	7	-27.036
90% margine	49	194.659	11	-32.443
Scostamento totale	**216.288**		**-36.048**	
nº Comuni totale	**173**		**17**	

nº Comuni con margine positivo	% assorbimento del margine negativo	nº Comuni con margine negativo	% assorbimento del margine positivo
1	124,3%	**1**	4,8%
		5	10,3%
		10	14,5%
		15	16,3%
		16	16,6%
		17	16,7%

Fascia demografica	margine positivo	nº Comuni	margine negativo	nº Comuni	Margine netto	Indicatore capienza margini
5.000 - 10.000	26.477	78	-5.889	6	20.588	22%
10.000 - 20.000	26.651	46	-7.907	4	18.744	30%
20.000 - 60.000	28.481	39	-22.252	7	6.229	78%
60.000 - 100.000	10.087	6			10.087	0%
100.000 - 250.000	39.501	2			39.501	0%
250.000 - 500.000	44.796	1			44.796	0%
> 500.000	40.295	1			40.295	0%
5.000 - 20.000	**53.128**	**124**	**-13.796**	**10**	**39.332**	**26%**
> 20.000	**163.160**	**49**	**-22.252**	**7**	**140.908**	**14%**
Totale	**216.288**	**173**	**-36.048**	**17**	**180.240**	**17%**

Toscana

% Margine	Margine positivo		Margine negativo	
	nº Comuni	Margine	nº Comuni	Margine
10% margine	1	10.419	1	-1.761
25% margine	1	26.046	1	-4.403
50% margine	7	52.093	1	-8.806
75% margine	28	78.139	2	-13.208
90% margine	58	93.767	3	-15.850
Scostamento totale	**104.185**		**-17.611**	
nº Comuni totale	**148**		**4**	

nº Comuni con margine positivo	% assorbimento del margine negativo	nº Comuni con margine negativo	% assorbimento del margine positivo
1	155,8%	**1**	12,2%
		2	14,4%
		3	16,1%
		4	16,9%

Fascia demografica	margine positivo	nº Comuni	margine negativo	nº Comuni	Margine netto	Indicatore capienza margini
5.000 - 10.000	13.747	65	-879	1	12.868	6%
10.000 - 20.000	13.959	47	-1.769	1	12.190	13%
20.000 - 60.000	32.201	25	-14.963	2	17.238	46%
60.000 - 100.000	12.740	8			12.740	0%
100.000 - 250.000	4.100	2			4.100	0%
250.000 - 500.000	27.438	1			27.438	0%
> 500.000					0	
5.000 - 20.000	**27.706**	**112**	**-2.648**	**2**	**25.058**	**10%**
> 20.000	**76.479**	**36**	**-14.963**	**2**	**61.516**	**20%**
Totale	**104.185**	**148**	**-17.611**	**4**	**86.574**	**17%**

Umbria

% Margine	Margine positivo		Margine negativo	
	nº Comuni	Margine	nº Comuni	Margine
10% margine	1	2.665	1	-1.294
25% margine	1	6.662	1	-3.236
50% margine	3	13.325	1	-6.472
75% margine	8	19.987	1	-9.708
90% margine	15	23.984	1	-11.650
Scostamento totale	**26.649**		**-12.944**	
nº Comuni totale	**31**		**1**	

nº Comuni con margine positivo	% assorbimento del margine negativo	nº Comuni con margine negativo	% assorbimento del margine positivo
1	78,0%	**1**	48,6%
2	98,0%		
3	116,3%		

Fascia demografica	margine positivo	nº Comuni	margine negativo	nº Comuni	Margine netto	Indicatore capienza margini
5.000 - 10.000	5.043	13			5.043	0%
10.000 - 20.000	6.315	9			6.315	0%
20.000 - 60.000	15.035	7	-12.944	1	2.091	86%
60.000 - 100.000					0	
100.000 - 250.000	256	2			256	0%
250.000 - 500.000					0	
> 500.000					0	
5.000 - 20.000	**11.358**	**22**	**0**	**0**	**11.358**	**0%**
> 20.000	**15.291**	**9**	**-12.944**	**1**	**2.347**	**85%**
Totale	**26.649**	**31**	**-12.944**	**1**	**13.705**	**49%**

Veneto

% Margine	Margine positivo		Margine negativo	
	nº Comuni	Margine	nº Comuni	Margine
10% margine	1	13.042	1	-9.715
25% margine	3	32.604	4	-24.287
50% margine	17	65.208	10	-48.574
75% margine	54	97.811	21	-72.861
90% margine	100	117.374	32	-87.433
Scostamento totale	**130.415**		**-97.148**	
nº Comuni totale	**218**		**46**	

nº Comuni con margine positivo	% assorbimento del margine negativo	nº Comuni con margine negativo	% assorbimento del margine positivo
1	19,7%	**1**	7,7%
10	56,6%	**10**	38,5%
20	71,2%	**20**	55,3%
30	82,4%	**30**	65,9%
40	91,0%	**40**	72,5%
50	98,3%	**46**	74,5%
53	100,2%		

Fascia demografica	margine positivo	nº Comuni	margine negativo	nº Comuni	Margine netto	Indicatore capienza margini
5.000 - 10.000	36.507	111	-46.617	30	-10.110	128%
10.000 - 20.000	39.995	75	-26.801	13	13.194	67%
20.000 - 60.000	28.876	27	-23.730	3	5.146	82%
60.000 - 100.000	1.003	1			1.003	0%
100.000 - 250.000	4.785	2			4.785	0%
250.000 - 500.000	19.249	2			19.249	0%
> 500.000					0	
5.000 - 20.000	**76.502**	**186**	**-73.418**	**43**	**3.084**	**96%**
> 20.000	**53.913**	**32**	**-23.730**	**3**	**30.183**	**44%**
Totale	**130.415**	**218**	**-97.148**	**46**	**33.267**	**74%**

La riforma della contabilità

1. La contabilità degli Enti Locali in Europa: riflessioni sullo *status quo*

La contabilità pubblica, anche locale, è da tempo al centro del dibattito scientifico e operativo[1]. L'obiettivo di questo capitolo è fornire qualche spunto di riflessione sui sistemi di rilevazione e rendicontazione contabile delle amministrazioni pubbliche locali (APL) in Europa. Non è nostra intenzione proporre un confronto sistematico e approfondito fra le soluzioni adottate nei Paesi citati. Ciò richiederebbe uno studio monografico fondato su di un impianto teorico e metodologico tale da consentire di spiegare i cambiamenti intervenuti alla luce delle principali variabili che influenzano sia la scrittura delle regole che disciplinano la contabilità pubblica locale sia la loro pratica applicazione. Nostra intenzione è cercare di spiegare in cosa, come e perché sta cambiando la contabilità pubblica locale in Europa, chi definisce gli standard contabili pubblici a livello internazionale e come lo fa, quali sono le soluzioni adottate in Europa per alcuni dei principali problemi che conseguono all'ammodernamento dei sistemi contabili. Brevi considerazioni di sintesi concluderanno il paragrafo.

---

1 Ad esempio, il network accademico internazionale CIGAR (Comparative International Governmental Accounting Research www.cigar-network.net) dedica la sua attività esclusivamente a questo tipo di studi. Per approfondimenti, si segnalano: Klaus Lüder and Rowan Jones (eds.), Reforming governmental accounting and budgeting in Europe, Fachverlag Moderne Wirtschaft, Frankfurt am Main, 2003; Aad Bac (ed.) International Comparative Issues in Government Accounting, Kluwer Boston, 2010; Isabel Brusca and Vicente Montesions, Developments in Financial Information by Local Entities in Europe, Journal of Budgeting, Accounting & Financial Management, Vol. 22, No. 3, Fall 2010, pp. 299-324; Johan Christiaens, Brecht Reyniers, Caroline Rollé, Impact of IPSAS on reforming governmental financial information systems: a comparative study, International Review of Administrative Sciences, Vol. 76, No. 3, 2010, pp. 537-554; Faska Khrouz, Isabel Brusca, Report on Accounting Rules and Practice at Local Level, Council of Europe, Strasbourg, 2007; Stefano Zambon (a cura di), I principi contabili per le pubbliche amministrazioni, Franco Angeli, Milano, 2006; Riccardo Mussari e Eugenio Caperchione (eds.) Comparative Issues in Local Government Accounting, Kluwer, Massachusetts, 2000.

1.1. Cosa sta cambiando nella contabilità pubblica locale

Quando ci si riferisce al cambiamento della contabilità delle APL s'intende, nella dottrina e nella pratica internazionali, fare essenzialmente riferimento al passaggio della *financial accounting* (FA) da *cash basis* (base monetaria) a *accrual basis* (base economico-patrimoniale).
Per FA s'intende un sistema di scritture atto a rilevare i fatti di gestione esterna, ovvero le operazioni che danno origine a transazioni economico-finanziarie fra un organismo socio-economico (un'APL nel nostro caso) e tutti gli altri (enti pubblici, imprese private, famiglie, organizzazioni senza scopo di lucro, ecc.)[2]. La FA non va quindi confusa con la "contabilità finanziaria" (o come sarebbe meglio scrivere, a base finanziaria) in uso nelle nostre APL e sulla quale torneremo fra breve. Modificare la base della FA da *cash* a *accrual* significa, anzitutto, anticipare il momento in cui si esegue la registrazione contabile[3]. Se la FA è su base *accrual*, la registrazione avviene al momento in cui è possibile quantificare in modo oggettivo e certo, sulla base di adeguata documentazione (fatture, note di addebito e di accredito, atti di acquisto e di vendita, verbali, ecc.) i valori espressi in termini monetari di quanto è oggetto di una transazione. A quel momento iniziale, i fatti di gestione esterna sono osservati e contestualmente memorizzati nell'aspetto finanziario e in quello economico e si rilevano, contemporaneamente, il diritto a riscuotere (credito - variazione finanziaria positiva) o l'obbligo a pagare (debito - variazione finanziaria negativa) e la causa positiva (ricavo/provento conseguito) o negativa (costo sostenuto) connessa alle variazioni finanziarie osservate. Quanto appena scritto equivale a dire che la FA registra, in modo contestuale e sistematico, l'intensità monetaria dei flussi economici e finanziari in entrata e in uscita e le variazioni degli elementi patrimoniali che costituiscono il punto di partenza o di arrivo di quei flussi[4]. La duplicità della rilevazione spiega il ricorso al metodo di registrazione partiduplistico quando la base della FA è *accrual*. Se la FA è su base *cash*

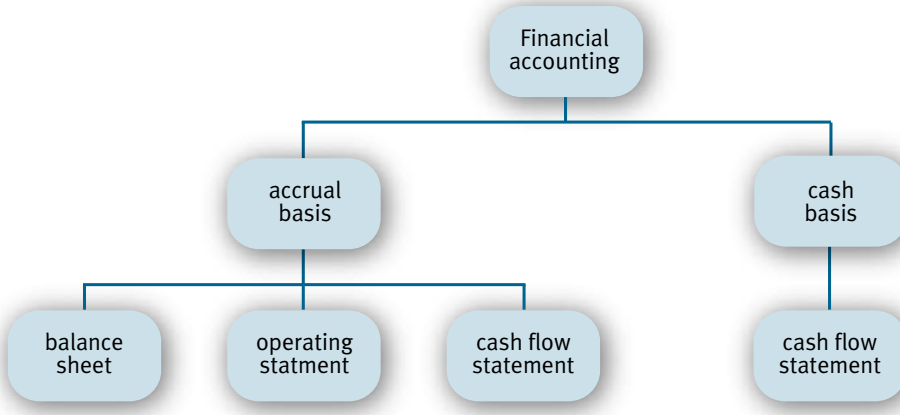
2 Ogni singola operazione di gestione esterna può essere: di scambio quando fra due organismi socio-economici si muovono beni o servizi contro moneta; di cambio quando si muovono beni o servizi contro beni o servizi oppure moneta contro moneta.

3 In linea di principio la registrazione dovrebbe essere conseguente alla rilevazione nel senso che prima un fenomeno si individua a seguito di osservazione e poi lo si annota nei profili qualitativi e quantitativi che opportunamente lo rappresentano. Tuttavia, seguendo un uso consolidato, utilizzeremo indifferentemente i termini seguenti: rilevazioni, registrazioni, scritture. Sul tema, fra gli altri, rinviamo a G. Catturi, Teorie contabili e scenari economico aziendali, Cedam, Padova, 1989: p. 67 e segg.

4 Cfr. G. Catturi, La Teoria dei flussi e degli stocks ed il sistema dei valori d'impresa, Cedam, Padova, 1994.

la registrazione avviene al momento in cui si riscuote o si paga. La FA su base *cash* ha quindi per oggetto le riscossioni e i pagamenti, cioè le intensità dei flussi finanziari in entrata e in uscita, e per solito, si tiene in partita semplice non rilevandosi le cause delle variazioni dei mezzi monetari. Anche se la base è *cash* la FA registra i fatti di gestione esterna, ma lo fa solo nel momento in cui quei fatti si concludono ovvero quando le transazioni sono regolate in moneta (si veda grafico 1).

Grafico 1.



Definire le basi della FA, tuttavia, non implica solo individuare il momento in cui registrare i fatti di gestione esterna e quindi ridurre o ampliare la quantità e la qualità dei "fenomeni" rilevati. La FA serve a "fare i conti" e a "rendere il conto" ad un insieme di *stakeholders* rispetto alle vicende di un oggetto complesso (il patrimonio finanziario, il patrimonio, il reddito, il valore aggiunto, ecc.). Le scritture ordinate a sistema consentono di seguire quanto accade all'oggetto complesso osservato durante il periodo amministrativo e di verificarne a scadenze determinate, per solito con riferimento al termine dell'anno solare, le variazioni intervenute e le cause che le hanno determinate. Tenere un FA significa, quindi, dovere attribuire un valore ai "fenomeni" oggetto di rilevazione non solo man mano che questi si manifestano, ma anche quando bisogna rendicontarli. Passare da una FA su base *cash* a una su base *accrual* aumenta il numero di "fenomeni" ai quali attribuire un valore monetario e accresce la difficoltà nell'individuare i criteri per attribuirlo.

Mutare il "quando" si registra, cambia il "cosa" si rileva e il "come" si attribuisce un valore monetario a ciò che si è rilevato e di cui occorre dare conto.
Da una FA su base *cash* tenuta in partita semplice scaturisce, per via diretta, un rendiconto delle entrate e delle uscite che informa su: le variazioni aumentative e diminutive subite dal fondo di cassa iniziale e l'ammontare del fondo di cassa finale. Per via indiretta, le scritture in questione possono consentire la predisposizione di un prospetto delle variazioni monetarie subite dagli elementi patrimoniali (cioè non un Conto del Patrimonio vero e proprio) posto che si disponga di un inventario a valore dal quale partire. Una siffatta contabilità non può informare sul valore delle risorse consumate né sul valore dei servizi prodotti e non fornisce, come scritto, una rappresentazione attendibile e completa dei valori patrimoniali. Tuttavia, poiché, fatti salvi il fenomeno inflazionistico e gli scambi in moneta non di conto, le variazioni monetarie sono oggettivamente rilevabili, la FA su base cash non comporta particolari problemi di valutazione dei "fenomeni" rilevati e riduce al minimo lo spazio di discrezionalità dell'estensore del rendiconto.
I principali documenti di sintesi contabile che discendono naturalmente da una FA su base *accrual* sono il Conto del Patrimonio (*Balance Sheet* o *Assets and Liabilities Statement* o *Statement of Financial Position*), il Conto Economico (*Operating Statement*), il Rendiconto delle variazioni monetarie (*Cash Flow Statement*)[5]. Il primo informa sulla composizione quali-quantitativa del patrimonio, il secondo consente di confrontare il valore delle risorse consumate con quello delle risorse prodotte per effetto delle operazioni di gestione e per differenza determinare la variazione aumentativa o diminutiva subita dal patrimonio netto dell'APL, il terzo dà conto delle variazioni intervenute negli stocks liquidi e delle cause che li hanno generati[6]. In sostanza, quando viene il momento di dare conto dei risultati conseguiti, la FA su base *accrual* consente di attribuire all'arco di tempo preso a base del calcolo (di solito l'anno solare) solo i costi e i proventi ricavi di competenza economica ovvero il valore dei fattori produttivi consumati e dei servizi e beni prodotti. Di conseguenza, i costi sostenuti in un certo periodo che, alla fine dello stesso, non risultassero di competenza economica andreb-

5 È appena il caso di notare che nel linguaggio internazionale, quando ci si riferisce alle amministrazioni pubbliche, il termine Conto Economico si traduce Operating Statement e non Profit and Loss Account, espressione riservata al documento che accoglie i costi e ricavi di competenza di un esercizio quando il riferimento è alle aziende che perseguono lo scopo del lucro.

6 Peraltro, il Conto del Patrimonio e il Conto Economico possono offrire numerose altre informazioni mediante la determinazione di margini patrimoniali e indici di bilancio sui valori contenuti in quei documenti.

bero a costituire elementi attivi del patrimonio potendosi sostanziare in costi anticipati (rimanenze di magazzino e risconti attivi) e/o costi pluriennali (immobilizzazioni). Lo stesso vale per i proventi/ricavi. La parte dei proventi/ricavi conseguiti in un dato periodo che, al termine dello stesso, non risultassero di competenza economica formerebbero elementi passivi del patrimonio ovvero proventi/ricavi anticipati (risconti passivi) e/o proventi/ricavi pluriennali (quote non maturate economicamente di trasferimenti attivi pluriennali, rendite pluriennali anticipate da fitti, ecc.)[7].

Se si osserva la pratica dei Paesi che per primi hanno introdotto la FA su base *accrual* per le proprie APL (Regno Unito, Svezia, Finlandia,), non si fa fatica a comprendere che la principale complessità da affrontare non consiste tanto nello stabilire "quando" effettuare la registrazione dei fatti di gestione esterna (anche se, per certe operazioni - ad esempio quelle relative ai proventi tributari - l'individuazione può rivelarsi complessa), ma nella scelta dei criteri di valutazione da utilizzare al momento di attribuire un valore ai costi e ricavi/proventi di competenza economica dell'esercizio e, conseguentemente, agli stocks patrimoniali.

Cambiare la base della FA si giustifica, come vedremo, con il bisogno di ampliare il contenuto e la materia del rendere conto; tuttavia, la significatività e l'attendibilità di una più ricca informazione contabile consuntiva è del tutto dipendente dai criteri di valutazione adottati per predisporlo. Per questa ragione, è decisivo il ruolo degli organismi che definiscono gli standard contabili per le pubbliche amministrazioni a livello internazionale.

La base contabile della FA non deve essere confusa né con la base contabile del budget cioè del bilancio di previsione né con quella dei financial statements (FS) espressione con la quale, a rigore, s'intendono solo i documenti di rendicontazione contabile che direttamente discendono dalla FA.

Tenere una *accrual* FA è condizione sufficiente, ma non necessaria per predisporre *accrual* FS. É possibile (ma non auspicabile ad avviso di chi scrive) che un'APL tenga una FA non su base *accrual* o non tenga affatto una FA, ma predisponga (magari per obbligo di legge) anche *accrual* FS (è questo il caso della maggior parte delle APL italiane). Un'APL può utilizzare solo una *budgetary accounting* (BA) cioè una contabilità per seguire l'esecuzione del budget e verificare al termine del periodo amministrativo se

7 È possibile che al termine di un periodo amministrativo si debbano imputare come costi (proventi/ricavi) di competenza economica anche una quota di quelli per i quali non si è avita nel corso dell'anno alcuna manifestazione finanziaria. Queste imputazioni aggiuntive di costi e proventi/ricavi di competenza si realizzano mediante la determinazione, rispettivamente, dei ratei passivi e attivi.

e in quale misura si siano verificati scostamenti fra quanto previsto e autorizzato in quel documento e quanto effettivamente accaduto. Va da sé che la BA deve avere la medesima base contabile del budget di cui deve seguire lo svolgimento. La base contabile del budget definisce, di fatto, il "per cosa si deve rispondere" dando esecuzione a quanto previsto e autorizzato. Se la base del budget è *accrual* si responsabilizza sul valore delle risorse consumate e quindi sull'efficienza; se la base è *cash* il focus è sulla verifica del rispetto dei limiti di pagamento, cioè sugli input. Nel caso delle APL italiane il budget non è su base *cash* o *accrual*, ma *committment* (molti Autori utilizzano anche l'espressione *modified accrual*) e ciò in quanto le previsioni sono formulate con riferimento alla fase di diritto delle entrate e delle spese (accertamenti e impegni previsti). Naturalmente anche la BA delle nostre APL è su base *committment* e di fatto si limita a considerare gli effetti finanziari delle operazioni di gestione poste in essere per dare esecuzione al bilancio di previsione, cioè, in sostanza, le variazioni dei debiti e dei crediti (seppure in un'accezione più giuridica che economica) e, quindi, della cassa. Le rilevazioni della BA nostrana sono unilaterali (più chiaramente, solo finanziarie) e ciò spiega ma non giustifica il mancato ricorso al metodo di registrazione partiduplistico[8]. Dalla BA discende il *Budget Statement* (BS) quello che noi chiamiamo Conto del Bilancio e che, nel caso delle APL italiane, non può che avere contenuto finanziario.

In sintesi, nonostante l'esecuzione del *budget* si sostanzi in operazioni di gestione esterna, la differenza fra BA e FA sta nei diversi obiettivi informativi primari che le due contabilità sono in grado di soddisfare tanto in fase concomitante (mentre la gestione si svolge) che susseguente (al termine del periodo amministrativo) permettendo la predisposizione di distinti, seppur correlabili, documenti contabili di sintesi, BS e FS (si veda grafico 2 a pagina seguente).

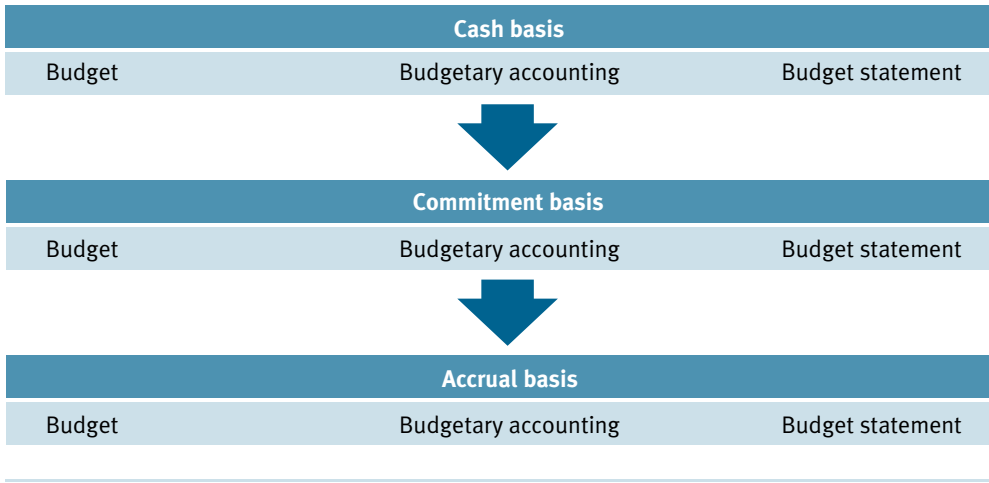
È ben possibile che si predispongano più bilanci di previsione con basi contabili *cash* e *accrual*, ma in tale ipotesi la funzione di autorizzazione e limite è attribuita solo ad uno di questi, per solito quello su base *cash*.

Non può tacersi che, data l'importanza politica, economica e sociale che riveste il budget nelle APL, il contenuto (e, quindi, la base) contabile di questo documento finisce per guidare il modo di pensare e i comportamenti di politici e di dirigenti.

Quando la base del budget non è *accrual* si finisce per rafforzare la centralità della dimensione giuridico-finanziaria dell'operare dell'APL. In un simile contesto culturale, valori economici e patrimoniali, comunque determinati a fine anno, rischiano di essere interpre-

8 Quanto scritto nel testo vuol dire che è possibile utilizzare anche tale metodo per tenere solo una BA su base committment.

Grafico 2.



tati come una sorta di sottoprodotto contabile di limitata importanza ai fini dei processi decisionali. In merito, l'esperienza italiana del "prospetto di conciliazione" è esemplare.

1.2. Le ragioni del cambiamento

Il "conto", come strumento di rilevazione quantitativa, è sempre stato una fonte preziosa di informazioni per almeno due finalità fondamentali:

1. assumere decisioni sull'impiego delle risorse per il conseguimento di specifici obiettivi;
2. controllare i risultati delle decisioni assunte.

Da quanto osservato deriva che i sistemi di rilevazione e rendicontazione contabile cambiano quando mutano gli obiettivi conoscitivi e le aspettative informative che, a loro volta, sono inscindibilmente legate alle modificate condizioni dello scenario socio-economico.

Per comprendere le ragioni dei mutamenti intervenuti a livello internazionale nei sistemi di rilevazione e rendicontazione delle APL occorre inquadrarli nei più ampi e complessi processi di riforma che hanno interessato l'intero settore pubblico[9].

9 Cfr.: Evelyne Lande, Accrual Accounting in the Public Sector: between Institutional Competitiveness and the Search for Legitimacy in Evelyne Lande and Jean-Claude Scheid (eds.) Accounting Reform in the Public Sector: Mimicry,

Per la quasi totalità dei Paesi, incluso il nostro, la ragione fondamentale del cambiamento di cui si tratta è la necessità di rendere le APL più responsabili per l'impiego delle risorse pubbliche e ciò come conseguenza di due "macro-fenomeni" sostanzialmente concomitanti dal punto di vista temporale:

1. la necessità di contenere spesa pubblica e debito pubblico che nel caso dei Paesi dell'Unione Europea è anche un obbligo indotto dagli accordi di Maastricht;
2. la rinegoziazione del patto sociale fra cittadini (utenti e contribuenti) e sistema delle amministrazioni pubbliche nel suo insieme quale effetto della profonda insoddisfazione per la qualità e, persino, per la quantità dei servizi pubblici resi[10].

Con specifico riguardo alle APL italiane una spinta formidabile nella direzione dell'ammodernamento dei sistemi contabili dovrebbe venire dalla definitiva affermazione del principio secondo il quale non si possono disgiungere la responsabilità della spesa e la responsabilità dell'entrata o, come sarebbe opportuno cominciare ad affermare, dei costi e dei proventi/ricavi (federalismo fiscale). L'accrescersi della quota di ricchezza che perviene, in varie forme, dalla comunità amministrata tende a modificare i contenuti delle relazioni fra l'APL e il proprio territorio. Queste, pur conservando una significativa e irrinunciabile dimensione socio-politica, acquistano progressivamente una forte valenza economica. Ciò dovrebbe contribuire al definitivo tramonto del modello tradizionale di APL che, basato su logiche finanziarie e fortemente sbilanciato verso un "rapporto verticale" fra amministrazioni un tempo gerarchicamente ordinate, finiva per penalizzare il "rapporto orizzontale" con la comunità locale, confinato alla sola dimensione socio-politica.

È del tutto naturale che qualsivoglia organizzazione renda il conto in primo luogo a chi le mette a disposizione le risorse necessarie al suo funzionamento. Dovendo soddisfare le esigenze conoscitive di una comunità amministrata che dovrebbe diventare loro prima finanziatrice, spetta alle APL adeguare i sistemi di rilevazione e rendicontazione

fad or Necessity, Experts Comptables Media, Paris, 2006, pp. 19-30; Klaus Lüder and Rowan Jones, The diffusion of accrual accounting and budgeting in European Governments – a cross-country analysis in Klaus Lüder and Rowan Jones (eds.), Reforming governmental accounting and budgeting in Europe, Fachverlag Moderne Wirtschaft, Frankfurt am Main, 2003, pp. 13-57; Caperchione Eugenio, The New Public Management. A perspective for Finance Practitioners, Fédération des Experts Comptables Européens, Paris, 2006; James Guthrie, Christopher Humphrey, Lawrence R. Jones, Olov Olson (eds.) International Public Financial Management Reform, IAP, Greenewich, 2005.

10 Per approfondimenti sul tema si rinvia a Riccardo Mussari, Economia delle amministrazioni pubbliche, McGraw Hill, 2011, pp. 91-108. Si leggano inoltre: Edoardo Ongaro, Public Management Reform and Modernization, EE, Northampton, 2009; Sabine Kuhlmann, New Public Management for the 'Classical Continental European Administration': Modernization at the Local Level in Germany, France and Italy, Public Administration, Vol. 88, No. 4, 2010, pp. 1116-1130.

contabile per consentire, tanto all'interno che all'esterno del perimetro organizzativo, un'attendibile valutazione del rapporto fra risorse impiegate e risultati conseguiti. Tutto ciò è possibile solo se si utilizza un'*accrual* FA che permetta alla comunità amministrata di valersi del rendiconto come di uno strumento interpretativo insostituibile nel processo decisionale di natura economica, sociale e politica.

Da questo quadro generale di riferimento, discendono esigenze più specifiche quali:

1. ampliare l'area del "dovere rendere conto" e accrescere la trasparenza dei risultati economici dell'operato delle APL;
2. dare conto dell'uso effettivo delle risorse pubbliche;
3. giungere ad una valutazione attendibile del patrimonio per favorirne un più efficace, trasparente ed economico utilizzo;
4. quantificare in modo appropriato e tenere sotto controllo il debito pubblico;
5. rendere possibile la predisposizione del bilancio consolidato del gruppo pubblico locale che include, oltre all'APL, le aziende di servizi pubblici controllate la contabilità delle quali è, di norma, su base *accrual*[11];
6. porre le basi per giungere a individuare nella *intergenerational equity* la *bottom line* della rendicontazione delle APL[12];
7. avere a disposizione una base informativa adeguata ad alimentare la contabilità direzionale, in particolare la contabilità dei costi, e ciò al fine di supportare il processo decisionale della dirigenza, i sistemi di controllo interno della gestione e i sistemi incentivanti, misurare e tenere sotto controllo i costi della produzione pubblica[13].

In sostanza, il cambiamento delle regole contabili può leggersi come uno degli effetti delle modifiche dei concetti di risultato, responsabilità e controllo nel rapporto fra l'APL e la collettività amministrata, onde appare consequenziale una profonda innovazione della cultura organizzativa e delle tecniche di misurazione, che da un'impo-

11 Sul tema si vedano: Giuseppe Grossi, Il gruppo comunale e le sue dinamiche economico - gestionali, Padova, Cedam, 2001; Giuseppe Grossi, Francesca Pepe, Consolidation in the public sector: a cross-country comparison, Public Money and Management, vol. 29, No. 4, 2009, pp. 251-256.

12 Sul punto si leggano: Allan Barton, Professional Accounting Standard and the Public Sector - a Mismatch, Abacus, Vol. 41, No. 2, 2005, pp. 138-158; Allan Barton; Riccardo Mussari, Il patrimonio delle aziende degli Enti Locali: prime considerazioni in Luciano Marchi e Mauro Paoloni (a cura di) Il processo di trasformazione contabile e finanziaria dei Comuni e delle Province, Maggioli, Rimini, 1998, pp. 77-106.

13 Conoscere l'ammontare dei costi di produzione dei servizi è il presupposto informativo irrinunciabile per accrescere il livello di efficienza nell'uso delle risorse disponibili e per fare fronte ad una domanda di servizi pubblici crescente e differenziata che si accompagna ad una riduzione dei finanziamenti pubblici.

stazione burocratica e formalista devono muovere verso una prospettiva manageriale pubblica. La cultura burocratica e i sistemi contabili e di controllo con essa coerenti si fondano sul tentativo di ingabbiare il dinamico procedere dei fenomeni reali e dei bisogni umani in categorie predefinite e rigide. Ciò induce ad individuare una risposta *ex ante* e, per conseguenza, a definire e normare i comportamenti da adottare in base al presupposto che l'esecuzione puntuale di quanto prescritto comporterà automaticamente la soddisfazione del bisogno. Secondo tale logica, peraltro limitativa dell'autonomia dirigenziale, non è necessario rilevare, comunicare e sottoporre a valutazione il risultato conseguito come effetto dell'impiego delle risorse rese disponibili, in quanto esso è dato per scontato, come meccanica conseguenza della puntuale esecuzione di un comportamento predefinito e cristallizzato in una norma. Esemplare in questo senso è la tradizionale metafora, peraltro costantemente smentita dalla pratica, del bilancio di previsione come "binario" lungo il quale la gestione deve correre onde la contabilità avrebbe il solo ruolo di verificarne il corretto procedere. La logica dell'esecuzione è in pieno contrasto con quella manageriale pubblica che implica il superamento della "amministrazione per atti" e stimola e guida il comportamento in modo coerente con i fini da raggiungere secondo un'impostazione concettuale e pratica che impone il rinnovamento dell'azione amministrativa e l'adozione di comportamenti economicamente razionali e responsabili in quanto misurabili e valutabili. È per questo motivo che, pur fondandosi sulla predisposizione di piani e programmi che prefigurano classi di bisogni da soddisfare, acquisizione e combinazione di risorse, produzione e rilevazione dei risultati, è caratteristica propria della managerialità pubblica la costante verifica fra risultato realizzato effettivamente e risultato ipotizzato, alla costante ricerca della migliore combinazione possibile fra risorse impiegate e valore prodotto in termini di capacità di soddisfare i bisogni delle comunità di riferimento. In sostanza, i sistemi democratici contemporanei richiedono e promuovono il principio sul quale si basa l'*accountability*, ovvero il principio della reciprocità (l'aspettativa di scambiare benefici di valore paragonabile) che, in termini contabili, è identica a quella su cui si fonda la contabilità su base *accrual*[14]. In questa prospettiva, si ritiene che l'informazione contabile *accrual* possa essere usata dall'esterno per tenere sotto controllo e far rispettare le clausole dei contratti economici, sociali e politici fra comunità amministrata e APL Naturalmente, bisogna tener conto che il principio di reciprocità deve essere declinato tanto al singolare (nei rapporti fra APL e singolo cittadino, utente e

14 Al riguardo si rinvia a Robert D. Behn, Rethinking Democratic Accountability, The Brooking Institution, Washington D.C., 2001.

contribuente) che al plurale (nelle relazioni, certamente più complesse, fra APL e la comunità amministrata o sue significative articolazioni).
In ultimo non può tacersi che in alcuni Paesi la spinta al cambiamento dei sistemi contabili pubblici è stata anche esercitata dalle associazioni dei professionisti della contabilità che, tradizionalmente, hanno familiarità con la *commercial accounting*, per sua natura da secoli tenuta su base *accrual.* Per comprendere l'influenza che le regole contabili privatistiche stanno avendo nella definizione di quelle da utilizzare in ambito pubblico, è utile soffermarsi brevemente sui principi contabili pubblici internazionali.

1.3. I principi contabili pubblici internazionali

Gli *International Public Sector Accounting Standards* (IPSASs) sono l'espressione più tangibile del processo di globalizzazione che investe la contabilità e il bilancio delle amministrazioni pubbliche. Gli IPSASs, di fatto, sono diventati il punto di riferimento internazionale con il quale gli *standard-setters* e i legislatori di tutti i Paesi sono chiamati a confrontarsi quando si tratta di definire i principi contabili pubblici[15].
Gli IPSASs sono approvati dallo IPSAS Board (IPSASB) istituito nel novembre 2004 dal *Board* e dal *Council* della *International Federation of Accountants* (IFAC) per la definizione e lo sviluppo degli standard contabili pubblici[16].
Gli IPSAS sono standard (STD) riferiti alla contabilità e alla rendicontazione contabile (*general purpose financial statements*) degli enti che operano nel settore pubblico (Stato, Regioni, Province, Comuni, ma anche dipartimenti, agenzie, comitati, commissioni, etc.). Gli IPSASs non sono definiti, quindi, per le imprese pubbliche alle quali si ritiene debbano applicarsi gli *International Financial Reporting Standards* (IFRS) ovvero gli STD dettati per le imprese private dallo *International Accounting Standard Board* (IASB)[17].
Per quanto l'intera impostazione concettuale sulla quale si fondano gli IPSAS sia quella *accrual*, lo IPSASB ha definito anche principi per la *cash accounting* e la relativa rendicontazione e ha predisposto una guida per assistere le amministrazioni che in-

15 Tutte le informazioni contenute in questo paragrafo sono acquisibili dal sito dello IPSASB (www.ipsasb.org). Commenti e analisi sono da attribuire solo all'autore.

16 Dal 1986 fino al 2004 è stata attiva la Public Sector Committee (PSC) dell'IFAC. L'IFAC, fondata nel 1977, è la federazione mondiale dei professionisti della contabilità composta da 164 associazioni nazionali di professionisti contabili di 125 Paesi e rappresenta oltre 2,5 milioni di professionisti della contabilità.

17 Sugli IFRS si rinvia a Flavio Dezzani, Paolo Pietro Biancone, Donatella Busso (a cura di), IAS/IFRS, Ipsoa, Milano,2010.

tendono passare dalla *cash accounting* alla *accrual accounting*. L'obiettivo strategico dello IPSASB è creare le condizioni per la maggiore convergenza possibile dei sistemi contabili e di rendicontazione in uso nelle amministrazioni pubbliche di tutto il mondo così da favorire nella maggiore misura possibile la comparazione formale e sostanziale dell'informazione contabile pubblica prodotta per l'esterno e, per tal via, accrescerne la qualità e la trasparenza con effetti positivi tanto sui processi decisionali interni che esterni alle amministrazioni. I 18 membri dello IPSASB, tutti part-time e senza remunerazione, sono nominati dal *Board* di IFAC fra professionisti e esperti di contabilità e bilancio delle amministrazioni pubbliche[18]. Lo IPSASB include anche un numero limitato di *observers* provenienti da organismi che hanno interesse per il public *financial reporting*; questi hanno il privilegio di partecipare alle riunioni, ma non hanno il diritto di voto[19]. Lo IPSASB è anche supportato da un ampio *Consultative Group*.

L'IPSASB si riunisce tre/quattro volte all'anno e non ha una sede stabile per le proprie riunioni che si tengono in Paesi sempre diversi. Facendone apposita richiesta si può assistere alle sedute dello IPSASB. Tutti i materiali, inclusi ordine del giorno e i verbali, sono sempre disponibili gratuitamente nel sito web dell'organizzazione. Fino ad oggi sono stati approvati in via definitiva 31 *accrual basis standards* e 2 *cash basis standards (accounting under cash basis, financial reporting under cash basis)*.

Gli *accrual* IPSAS sono basati sugli IFRS. Dichiaratamente lo IPSASB cerca di non modificare il testo degli IFRS a meno che le specifiche caratteristiche del settore pubblico lo richiedano o si tratti di regolare un aspetto o un fenomeno che non è esplicitamente affrontato dagli IFRS.

Il percorso seguito prima che uno STD venga rilasciato dallo IPSASB è quello classico per gli *standard-setters* internazionali, caratterizzato da massima trasparenza e ampia partecipazione delle parti potenzialmente interessate. In estrema sintesi, le fasi sono:

1. predisposizione di eventuali documenti preparatori (*consultation or information paper*);
2. pubblicazione di una bozza di discussione nota come *exposure draft* (ED);
3. acquisizione tramite il sito dello IPSASB di commenti proponibili da chiunque e visibili a tutti per un periodo mai inferiore ai 4 mesi dalla predisposizione dello ED;
4. analisi dei commenti e eventuale revisione dello ED da parte dello IPSASB;

18 Alcuni dei membri dello IPSASB, i cosiddetti public memebrs, non devono essere necessariamente professionisti contabili.

19 Le dieci organizzazioni internazionali che sono attualmente rappresentate nello IPSASB con propri observers sono: IASB, IMF, WB, EC, EUROSTAT, ONU, ONU DP, ADB, INTOSAI, OECD.

5. eventuale riesposizione del documento (*re-exposure draft* - RED) risultante dalla rielaborazione dello ED sulla base dei commenti ricevuti, se i cambiamenti intervenuti sono considerati rilevanti dallo IPSASB;
6. approvazione dello ED o del RED a parte dello IPSASB con conseguente rilascio dello IPSAS (occorre una maggioranza di 2/3 dei voti).

Fino ad oggi, l'IPSASB non ha operato, come è invece indispensabile per uno *standard-setter body*, a partire da una *conceptual framework* (CF) specifica per il settore pubblico. Muovendo dagli IFRS l'IPSASB ha fatto riferimento in via mediata alla CF utilizzata dallo IASB per il settore privato. Questa scelta è stata fra le più criticate in dottrina perché gli STD contabili dovrebbero sempre discendere da una cornice di riferimento teorico-pratica condivisa e resa pubblica che definisca, innanzitutto, la categoria primaria dei portatori di interessi (in termini di soddisfazione di un bisogno di conoscenza) per i risultati contabili. Definire una CF per il settore pubblico impone, in sostanza, la convergenza su una teoria per la rendicontazione pubblica. Solo seguendo questo faticoso percorso è possibile definire STD fra loro coerenti e strumentali, nel loro insieme, a conseguire le finalità informative e soddisfare le esigenze di rendicontazione definite nella CF. In altri termini, gli STD devono inscriversi nella cornice concettuale definita anche a garanzia di una loro chiara interpretabilità, interdipendenza e coerenza[20].

IPSASB, pur con notevole ritardo e seguendo un percorso inverso rispetto a quello tradizionale (di tipo deduttivo - dalla CF agli STD - e non induttivo - dagli STD alla CF), sta cercando di colmare questa lacuna. Il 15 dicembre 2010 è stato messo a disposizione un ED della CF per il settore pubblico. La scadenza per inviare commenti è stata fissata al 15 giugno 2011.

IPSASB tiene continuamente aggiornato l'elenco dei Paesi che hanno integralmente adottato gli IPSAS o hanno formalmente dichiarato di volersi riferire agli IPSAS per la definizione dei principi contabili per le proprie amministrazioni pubbliche.

La circostanza che la gran parte di questi Paesi si annoveri fra quelli cosiddetti "in via di sviluppo" potrebbe, a prima vista, sorprendere. Le ragioni per le quali Paesi che non vantano tradizioni amministrative particolarmente avanzate adottano o dichiarano di adottare principi contabili che richiedono certamente significativi investimenti in capitale umano e tecnologie, sono essenzialmente due:

1. la limitata capacità per potere sviluppare autonomamente degli STD contabili giudicati validi a livello internazionale;

---

20 Sul CF dello IASB, fra gli altri, si legga: Roberto Di Pietra, Ragioneria internazionale: dall'armonizzazione contabile al Bilancio IFRS, Cedam, Padova, 2010, pp.155-193.

2. il potere persuasivo degli organismi finanziari internazionali (WB, IMF, ADB, etc.) il cui sostegno allo sviluppo economico per tali Paesi è irrinunciabile[21].

Per quanto riguarda i Paesi europei, ci limitiamo a ricordare che:

a) il Regno Unito non adotta formalmente gli IPSASs ma standard che sono largamente coincidenti con gli IPSASs in quanto derivati anch'essi da quelli in uso nel settore privato; lo stesso accade in altri Paesi (Svezia, Norvegia, Finlandia, Olanda);

b) la Francia nel suo percorso di avvicinamento verso l'*accrual accounting* utilizza STD basati sia sugli IPSASs che sui principi contabili francesi;

c) la Spagna, nell'aprile 2010 ha adottato disposizioni per adeguare la contabilità pubblica agli IPSASs. La riforma è entrata in vigore nel gennaio 2011 e, per ora, riguarda soltanto il governo centrale. É prevista una progressiva estensione anche ai governi regionali e locali[22].

L'Unione Europea ha emanato le sue *accounting rules* basandosi sugli IPSASs[23].

1.4. Brevi richiami alle esperienze di alcuni Paesi europei

La FA su base *accrual* è il minimo comune denominatore dei processi di riforma contabile delle APL in Europa e nel resto del mondo. Per generare tutti i benefici effetti che il passaggio al nuovo sistema contabile promette, è indispensabile porsi di fronte a questioni complesse e fare scelte tra possibili soluzioni alternative valutando con attenzione tutte le conseguenze che ne possono derivare sul piano informativo.

Richiamando l'esperienza di alcuni Paesi europei, così come desumibile dalla letteratura più recente, prenderemo brevemente in considerazione tre fra i profili più critici connaturati all'approdo ad una FA su base *accrual*. Ci soffermeremo su: le regole contabili, la scelta delle base contabile per il budget e la FA, la valutazione dei beni materiali normalmente sottratti allo scambio di mercato.

---

21 Si veda James L. Chan, IPSAS and Governmental Accounting Reform in Developing Countries in Evelyne Lande and Jean-Claude Scheid (eds.) Accounting Reform in the Public Sector: Mimicry, fad or Necessity, Experts Comptables Media, Paris, 2006, pp. 31-44.

22 Per approfondimenti si rinvia a http://www.cigar-network.net/images/stories/CIGARnewsletter_issue1_2011.pdf

23 Cfr. Giuseppe Grossi, Michela Soverchia, I risultati particolari e globali dell'Unione Europea: adozione degli IPSAS e redazione del bilancio consolidato, Relazione presentata al Convegno Nazionale SIDREA, Napoli, Università "Federico II", 1-2 dicembre 2010; Brian Gray, Accounting Standard and Accrual Accounting: the New Challanges of the Financial Reporting System of the European Commission in Stefano Zambon (a cura di), I principi contabili per le pubbliche amministrazioni, Franco Angeli, Milano, 2006.

1.4.1. Le regole contabili

Chiariti il ruolo ed il "peso" che hanno gli IPSASs nella definizione degli STD contabili pubblici, è appena il caso di ricordare che la contabilità pubblica locale è regolata nei Paesi europei, specie quelli continentali, da disposizioni normative di varia gerarchia. Senza entrare in dettagli che esulerebbero dalle nostre competenze scientifiche, è utile tenere presente che, anche a questo riguardo, si riscontrano significative differenze. Fra gli stati più grandi Francia e Spagna sono quelli che hanno le legislazioni più uniformi e più dettagliate per tutte le APL, fatte salve alcune semplificazioni per i Comuni con un numero ridotto di abitanti. Entrambi i Paesi citati seguono un approccio, per così dire, centralista e utilizzano un piano generale di contabilità pubblica che risulta un adattamento rispetto a quello utilizzato per il settore privato.
In Spagna, l'IGAE (*Intervención General de la Administración del Estado*) definisce gli STD contabili per il settore pubblico locale e statale (non regionale); è un'agenzia che dipende del Ministero delle finanze e svolge la funzione di controllo dei conti pubblici[24]. In Francia, le regole contabili sono definite con legge dal Parlamento ma sono curate dal Ministero delle Finanze per quanto il Ministero degli Interni eserciti una significativa influenza. In particolare, a tutti i Comuni si applica l'istruzione ministeriale M14 diventata obbligatoria dal 1997 e successivamente aggiornata[25]. Un caso particolarmente interessante è quello tedesco. In Germania le disposizioni contabili per le APL sono dettagliatamente definite dalla legge, ma ogni *Land* ha una sua legge di contabilità e bilancio per le APL del territorio che governa nonostante che il governo federale (e il ministro delle finanze in particolare) esercitino un'influenza non trascurabile in tali processi normativi. In Germania nel 1998 fu istituita una commissione interstatale cui fu affidato il compito di proporre una bozza di legge di contabilità e bilancio per le APL[26]. I lavori della Commissione terminarono nel 2003 con l'indicazione di lasciare a ciascun *Land* la scelta tra due opzioni: portare budget e FA su base *accrual*; mantenere la tradizionale base *cash* per budget e contabilità (contabilità camerale) ma integrare la rendicontazione nel senso di predisposizione obbligatoria di un Conto

24 Si consulti www.igae.pap.meh.es.

25 Informazioni di dettagli sono rintracciabili nelsito del Minisero delle finanze francese all'indirizzo http://www.budget.gouv.fr/themes/gestion_collectivites_locales/comptes_collectivites/index.htm

26 Dietrich Budäus, Christiane Behm and Berit Adam, Germany in Klaus Lüder and Rowan Jones (eds.), Reforming governmental accounting and budgeting in Europe, Fachverlag Moderne Wirtschaft, Frankfurt am Main, 2003, p. 367.

del Patrimonio completo e dell'inclusione nel BS sia degli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali sia degli accantonamenti ai fondi per le spese di trattamento di fine rapporto[27]. Al termine del 2007 la maggioranza dei Laender avevano approvato una legge di contabilità per le proprie APL. Tuttavia, le opzioni risultanti sono state tre, ovvero: a) molti Laender richiedono budget e FA su base *accrual* (*Niedersachsen* - Bassa Sassonia, ad esempio); altri lasciano alla singola APL la possibilità di scegliere fra le due opzioni che la Commissione interstatale aveva suggerito (*Hessen*, ad esempio); un minor numero di altri (*Freistaat Bayern* - Bavaria, ad esempio) non ha modificato in alcun modo il sistema tradizionale[28].

Per le ragioni richiamate, pur presentando peculiarità proprie nella definizione e nell'aggiornamento dei principi che regolano contabilità e bilancio delle APL, in Germania, Francia e Spagna l'influenza della professione contabile è trascurabile o nulla. Molto diverso è il caso del Regno Unito ove le disposizioni dettate dal legislatore non prescrivono in modo dettagliato le procedure contabili da seguire. Questo compito è lasciato ad uno degli organismi degli operatori professionali della contabilità pubblica il *Chartered Institute of Public Finance and Accountancy* (CIPFA), istituito nel 1885, che costantemente aggiorna gli *Statements of Recommended Practice* (SORPSs). È bene chiarire che tali "istruzioni" si riferiscono solo alla predisposizione dei FS e non al budget[29]. È dall'analisi di questa documentazione, ad esempio, che si evince chiaramente che la FA delle APL nel Regno Unito è basata sugli STD contabili dettati per il settore privato (*Generally Accepted Accounting Principles* - GAAP) sin dal 1994. Data la loro stessa natura, non sempre tutte le

27 Cfr. Berit Adam, Riccardo Mussari and Rowan Jones, The Diversity of Accrual Policies in Local Government Financial Reporting: An Examination of Infrastructure, Art and Heritage Assets in Germany, Italy and the UK, paper accepted for publication in Financial Accountability and Management, Blackwell (forthcoming). La contabilità camerale è un antico sistema di scritture a base finanziaria messo a punto nella seconda metà del Settecento in Austria. Da lì si diffuse in tutti i territori che si trovavano sotto il dominio o l'influenza asburgica, incluso il Lombardo-Veneto. Tale sistema di scritture, con gli opportuni aggiornamenti, è sopravvissuto fino ai nostri giorni non solo nei Paesi di lingua tedesca. In Norvegia, ad esempio solo recentemente la contabilità camerale è stata soppiantata dalla accrual accounting. Sul tema: Norwald Monsen, The Case for Cameral Accounting, Financial Accountability and Management, Vol. 18, No. 1, February 2002, pp. 39-72.

28 Per ragioni istituzionali e storiche diverse da quelle tedesche anche in Belgio le città delle Flanders (Fiandre) e della Wallonia (Vallonia) non seguono le medesime regola contabili. Sul caso belga si rinvia a Johan Christiaens and Vincent Van Peteghem, Governmental Accounting Reform: Evolution of the Implementation in Flemish Municipalities, Financial Accountability and Management, Vol. 25, No. 4, November 2007, pp. 375-399.

29 Maggiori dettagli sono reperibili nel sito CIPFA www.cipfa.org.uk. Si leggano anche Michela Arnaboldi and Irvine Lapsley, On the Implementation of Accrual Accounting: A Study of Conflict and Ambiguity, European Accounting Review, Vol. 18, No. 4, 2009, pp. 809-836; Rowan Jones, Maurice Pendlebury, Public Sector Accounting, sixth edition, Pearson, Harlow, 2010, pp. 11-16.

APL seguono in modo automatico e completo le indicazioni del SORP. In tali circostanze, per solito, nelle note esplicative che accompagnano i FS si motiva la scelta della mancata applicazione e si quantificano gli effetti che si sono prodotti sui risultati. Una situazione simile si rileva anche in Svezia dove l'associazione svedese dei Comuni (*Svenska Kommunföbundet*) e la federazione dei Consigli di Contea (*Svenska Landstingsförbundet*) producono in proprio manuali, istruzioni, libri bianchi che forniscono indicazioni di ordine pratico le quali, pur non essendo vincolanti, esercitano una sicura influenza sul comportamento operativo dei responsabili degli uffici finanziari delle APL svedesi[30].

1.4.2. Una o più basi?

Da un punto di vista pratico, le scelte effettuate nei diversi Paesi riguardo alle basi contabili del budget e della FA non sono omogenee con le conseguenze già richiamate in termini di diverso contenuto informativo della documentazione di sintesi e di raccordo fra i risultati fra BS e FS.
Ferma restando la scelta di introdurre una FA su base *accrual*, avere una o più basi contabili significa sostanzialmente interrogarsi sulla scelta fra due alternative:

a) formulare le previsioni del budget su base *accrual*;

b) formulare le previsioni di budget secondo l'impostazione tradizionale (*committment basis e/o cash basis*).

La prima delle soluzioni per essere realmente rigorosa imporrebbe di predisporre un Conto Economico ed un Conto del Patrimonio preventivi e di guidare la gestione e responsabilizzare politici e dirigenti sulla base dei risultati previsti in termini economico-patrimoniali. Al termine dell'esercizio, il confronto avverrebbe quindi fra le risultanze degli *accrual* FS e dell'*accrual* budget. A quanto è dato sapere a chi scrive, solo il governo locale finlandese opera in tal senso[31]. In molti altri casi (ad esempio, Regno Unito, Olanda, Svezia, Francia, Svizzera) il budget è stato integrato con valori *accrual* ma la logica di fondo che orienta la predisposizione e il successivo controllo di quel fondamentale documento è rimasta quella tradizionale.

---

30 Si legga Ola Mattison, Gert Paulsson and Torbjörn Tagesson, Sweden in Klaus Lüder and Rowan Jones (eds.), Reforming governmental accounting and budgeting in Europe, Fachverlag Moderne Wirtschaft, Frankfurt am Main, 2003, p. 770.

31 Sul caso finlandese si rinvia a Salme Näsi, Finland in Klaus Lüder and Rowan Jones (eds.), Reforming governmental accounting and budgeting in Europe, Fachverlag Moderne Wirtschaft, Frankfurt am Main, 2003, pp. 59-152.

Esemplare, in tal senso, il caso della Francia[32]. Il sistema contabile delle APL francesi presenta una peculiarità ovvero l'esistenza di due figure: "*ordonnateur*", ordinatore della spesa, rappresentato dal vertice politico dell'APL, e "*comptable*", funzionario dello Stato (Ministero delle finanze) indipendente dal governo locale. Il *comptable* verifica la correttezza formale degli impegni assunti dallo *ordonnateur*, paga i debiti e riscuote i crediti e risponde personalmente in caso di irregolarità. In Francia le APL devono utilizzare un piano dei conti unificato sia per il budget che per i FS per garantire una completa comparabilità formale fra valori previsti e valori consuntivi. Proprio per permettere la riconciliazione dei valori posti nel budget e nel rendiconto, dal 1997, volendosi predisporre FS su base *accrual*, i Comuni con popolazione superiore a 3.500 abitanti devono includere nel budget anche le quote di ammortamento delle immobilizzazioni materiali acquisite dopo il 1996 (con importanti eccezioni, come vedremo) nonché gli accantonamenti a fondi rischi e spese future. In sostanza, la logica *accrual* è applicata al budget, nel rispetto del principio della prudenza, solo nel senso di aggiungere in quel documento qualche voce, ma senza che ne sia stata modificata la logica di formazione ed il significato politico-amministrativo. "L'obiettivo non è fornire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione economico-finanziaria ma presentare i documenti richiesti dalla legge. La forma (o la regolarità nel linguaggio giuridico) è più importante della sostanza"[33]. In altri Paesi, si è adottata una soluzione, almeno in parte, diversa. Ad esempio in Spagna il budget e, conseguentemente, la BA sono su base finanziaria e la *accrual* FA è separata dalla BA. Ogni fatto di gestione esterna è registrato simultaneamente tanto in BA che in FA e conseguentemente il BS e i FS discendono da due sistemi contabili distinti, i principi contabili non sono influenzati da quelli budgetari e non c'è obbligo di riconciliare i risultati[34]. Anche in Portogallo,

32 Per approfondimenti sull'esperienza francese si rinvia a: Evelyne Lande and Jean-Claude Scheid, France in Klaus Lüder and Rowan Jones (eds.), Reforming governmental accounting and budgeting in Europe, Fachverlag Moderne Wirtschaft, Frankfurt am Main, 2003, pp. 153-271; Philippe Adhémar, The Modernization of Government Accounting in France: The Current Situation, The Issues, The Outlook, IFAC Public Sector Committee Occasional Paper, January 2003.

33 Evelyne Lande and Jean-Claude Scheid, France in Klaus Lüder and Rowan Jones (eds.), Reforming governmental accounting and budgeting in Europe, Fachverlag Moderne Wirtschaft, Frankfurt am Main, 2003, p. 257.

34 Sul caso spagnolo si leggano: Vicente Montesions and Isabel Brusca, Performance and financial management in local government: assessing the state of practice, paper presented at 6th Transatlantic Dialogue Conference, Siena, 24-26 June, 2010; Vicente Montesions and Isabel Brusca, Towards performance, Quality and Environmental Management in Local Government: the case of Spain, Local Government Studies, Vol. 35, No. 2, 2009, pp. 197-212; Vicente Montesinos and José Manuel Vela, Spain in Klaus Lüder and Rowan Jones (eds.), Reforming governmental accounting and budgeting in Europe, Fachverlag Moderne Wirtschaft, Frankfurt am Main, 2003,

il budget è su base finanziaria e la FA è su base *accrual*. Tuttavia, la FA e la BA sono considerati due sottosistemi di un unico sistema contabile integrato. Il momento in cui i due sottosistemi si collegano è quello che noi diremmo della fase di diritto delle entrate (accertamento) e delle spese (impegno). In sostanza e molto semplificando, la BA registra la sola fase di diritto, mentre la FA parte da quella fase e segue il procedere dei fatti amministrativi fino alla loro conclusione con la regolazione monetaria. Evidentemente, tutti i fatti di gestione esterna che si registrano devono trovare una loro "motivazione" nel budget posto che è la BA che alimenta la FA. Questo collegamento stretto fra budget, BA e FA trova comunque importanti eccezioni nelle rilevazioni di fine esercizio (scritture di integrazione e di rettifica) prodromiche alla predisposizione del Conto del Patrimonio e del Conto Economico nelle quali sono coinvolti solo valori economici o valori finanziari congetturati (determinazione di quote di ammortamento, ratei, risconti, accantonamento a fondi rischi e spese future, etc.)[35]. Da quanto accennato consegue, inevitabilmente che tanto in Spagna che in Portogallo tutte le scritture delle APL sono tenute con il metodo di registrazione partiduplistico[36]. Si noti, infine, che la contabilità dei costi è obbligatoria in Portogallo, ma non in Spagna.

1.4.3. La valutazione dei beni materiali normalmente sottratti allo scambio

Tenere una FA su base *accrual* è indispensabile per giungere ad una rappresentazione attendibile del patrimonio. Abbiamo già fatto presente che questa è stata una delle principali motivazioni a supporto del rinnovamento dei sistemi contabili delle APL. Tuttavia, quando dalle dichiarazioni di principio si passa alla pratica attuazione, è agevole verificare che le soluzioni adottate nei diversi Paesi non sono coincidenti. Quali beni si riconoscono come effettivamente facenti parte del patrimonio pubblico locale e come si attribuisce a quegli elementi un valore sono temi di grande complessità, da molti anni

pp. 671-753.

35 Per l'esperienza portoghese si rinvia a: Susana Margarida Faustino Jorge, Local Governement accounting in Portugal in comparative-international perspective, Ph.D. Theisis, Department of Accounting and Finance, Birmingham Business School, University of Birmingham, July 2003; João Carvahlo, , Susana Jorge,, M. José; Fernandes, New Local Government Accounting in Portugal, Public Money and Management; Vol. 26; No. 4, September 2006; pp.211-216; Susana Margarida Faustino Jorge, A comparative- International Theory for Portuguese Local Government Accounting, Polytechnical Studies Review, Vol. IV, No. 7, 2007, pp. 211-234.

36 Quanto scritto vale anche per le scritture tenute in Francia dal comptable.

al centro del dibattito scientifico e operativo[37]. Tradizionalmente, anche nella dottrina contabile italiana, si è ritenuto che non fosse possibile attribuire un valore attendibile ai beni demaniali che non originano da scambi di mercato e/o da costruzione e ciò in quanto l'assenza di un mercato stabile di riferimento impedisce di avere a disposizione un prezzo cui riferirsi[38]. Tale problematica riguarda, in particolare, i beni che hanno valore storico e/o artistico e i beni naturali. La complessità del tema è tale che non esiste, anche nella dottrina e nella pratica internazionale, una comune dizione per tali classi di beni. I termini più frequentemente usati sono *heritage assets* e *community assets* ma non sempre Autori e legislatori attribuiscono alle due espressioni gli stessi significati[39]. In linea di principio è difficile spiegare le ragioni per le quali le APL non dovrebbero essere chiamate ad informare la collettività amministrata circa il valore dei beni qui considerati. Non vi è chi non possa intuire che il benessere sociale ed economico di una comunità è largamente dipendente dalla qualità e dalla quantità (cioè dal valore) di quelle "attività" che peraltro hanno carattere materiale cioè che il normale cittadino può vedere, toccare, calpestare, ecc. Pertanto, ignorarne l'esistenza nell'attività di rendicontazione significherebbe, di fatto, sottrarre al controllo della comunità amministrata elementi utili a formulare giudizi informati in merito alle scelte fatte da politici e dirigenti riguardo a una porzione assai considerevole di ricchezza collettiva. Inoltre, considerata la non brillante congiuntura della finanza pubblica, non produrre informazioni sul valore dei beni in questione e su quelli demaniali più in generale può favorire un rinvio delle spese in conto capitale con un conseguente e progressivo impoverimento del patrimonio pubblico. D'altra parte, muovendo dal concetto di *intergenerational equity* non sarebbe possibile, almeno in via teorica, escludere tali beni da una qualche forma di rendicontazione. Essi certamente rappresentano la porzione più significativa della ricchezza di una collettività e sono, spesso, la testimonianza materiale più significativa dei valori sociali, antropologici e culturali di intere comunità. Come sempre accade quando si tratta di beni materiali, il miglior modo per comprendere quanto sia importante conoscerne il

37 Per una sintesi sul dibattito scientifico si rinvia a Berit Adam, Riccardo Mussari and Rowan Jones, The Diversity of Accrual Policies in Local Government Financial Reporting: An Examination of Infrastructure, Art and Heritage Assets in Germany, Italy and the UK, paper accepted for publication in Financial Accountability and Management, (forthcoming).

38 Per taluni di questi beni (opere d'arte) si potrebbe fare riferimento ai prezzi negoziati in occasione delle aste antiquarie. Tuttavia, è bene tenere presente che le valutazioni risultanti finirebbero per risentire in modo significativo della volatilità di questo tipo di mercati.

39 Diversamente, quando si fa riferimento ai beni quali strade, ponti, fognature, strade ferrate, acquedotti, ecc. l'espressione comunemente utilizzata nel lessico contabile internazionale è Infrastructure Assets.

valore è provare a immaginare cosa succederebbe se non ci fossero più!. L'APL, dunque, deve rendere conto del valore di tali beni non tanto poiché sono strumentali allo svolgimento dei suoi processi economici (cosa peraltro ben possibile ove si consideri, ad esempio, quanti uffici pubblici sono ospitati in edifici di assoluto valore storico e artistico) ma, piuttosto, in quanto sono sottoposti al suo controllo, perché la loro acquisizione fu finanziata con risorse pubbliche e, fatto di non minor rilievo, dato che spetta all'APL, compatibilmente all'ammontare delle risorse disponibili, garantire il mantenimento nel tempo se non l'accrescimento delle potenzialità economiche che tali beni incorporano affinché le generazioni future possano disporne e goderne almeno nella stessa misura di quelle che le hanno precedute. Ciononostante, i problemi di valutazione e rendicontazione per tali beni restano.

Sul punto è anzitutto opportuno rilevare che non è stato ancora emesso alcuno specifico STD da parte di IPSASB per il trattamento contabile di tali beni. Pur trattandosi, a rigore, di immobilizzazioni materiali l'IPSAS 17 *Property, Plant and Equipment* che regola questa materia non si applica esplicitamente ai beni di valore storico-artistico e naturale. Osserviamo inoltre che nella struttura minima consigliata da IPSASB per rappresentare l'attivo materiale immobilizzato le classi suggerite sono: *Property, Plant and Equipment, Investment Property.* Nessun cenno esplicito, dunque, ad elementi attivi la cui rilevanza e significatività certo non è potuta sfuggire agli estensori di questi STD, nonostante sia lasciata alle amministrazioni la possibilità di proporre classificazioni ulteriori rispetto a quella minimale richiamata. D'altra parte, ciò non stupisce quando si tiene conto del già menzionato percorso seguito dall'IPSASB per la produzione dei suoi STD. Avendo come punto di partenza gli IFRS e senza ancora una specifica CF è del tutto consequenziale che il tema della valutazione dei beni di valore storico, artistico e naturale non abbia avuto priorità nell'agenda IPSASB. Per definizione, tali problematiche di valutazione riguardano esclusivamente le amministrazioni pubbliche.

Tema connesso è quello relativo all'ammortamento di tali beni. Se effettivamente si ritiene che l'APL debba garantire che il valore del patrimonio, e quindi anche dei beni in questione, risulti inalterato nel tempo se non accresciuto, occorre riconoscere la necessità che si dimostri contabilmente, non tanto che una quota dei servizi incorporata in quei beni è stata consumata, ma che sono state poste in essere tutte le azioni necessarie per garantire che il bene continui a generare, anche in futuro, utilità a diretto favore della collettività amministrata: obiettivo conoscitivo che, a nostro avviso, non è conseguibile in modo immediato tramite l'ammortamento. Soluzioni alternative all'ammortamento dei beni di valore storico, artistico e naturale, tipicamente l'accantonamento a fondi spese future di somme definite secondo un piano di manutenzione

che tenga conto anche degli effetti dell'inflazione, sono proposte in dottrina, ma non sono accolte dagli ordinamenti in modo esplicito. Ciò evidentemente non impedisce ad un'APL che tenga una FA su base accrual di procedere nel senso ricordato. Va da sé che ciò comporterebbe significative conseguenze in termini di costi annuali, risultato economico e correlative variazioni patrimoniali, oltre agli effetti eventuali sul budget. La pratica contabile delle APL in Europa ci consente di osservare, come anticipato, situazioni diverse in merito al riconoscimento e alla valutazione dei beni di valore storico, artistico e naturale[40]. Nel Regno Unito nel SORP 2006 *Infrastructure Assets e Community Assets* sono due voci della classe *Operational Assets* nell'ambito della macroclasse *Tangible Fixed Assets*[41]. Il SORP quindi riconosce esplicitamente che si tratta di elementi attivi del patrimonio pubblico locale il valore dei quali deve essere sommato a quello delle altre immobilizzazioni materiali. Il criterio di valutazione, per entrambe le categorie, è il costo storico al netto dell'ammortamento quando ritenuto appropriato. Le spese di manutenzione straordinaria che accrescono il valore del bene devono essere capitalizzate in base al principio della competenza economica. Naturalmente il criterio del costo storico (peraltro il più diffuso in ossequio al principio della prudenza) quando riferito ai beni dei quali stiamo trattando è molto spesso puramente figurativo trattandosi di beni di proprietà delle APL a volte da molti secoli. Le indicazioni SORP, tuttavia, non hanno per loro stessa natura forza di legge e nel Regno Unito le APL possono non seguirle sempre e costantemente. In un recente articolo, ad esempio, si citano i casi di due città titolari di ingenti patrimoni storico-culturali (Oxford e Exter) e si dimostra che utilizzano criteri diversi fra loro e non completamente identici alle indicazioni SORP. Oxford valuta le *Community Assets* al valore d'uso corrente e non le sottopone a processo di ammortamento; Exter valuta le *Community Assets* al costo storico e non le sottopone ad ammortamento (come SORP suggerisce) ma esclude dal rendiconto patrimoniale, fra gli altri, parchi, monumenti, edifici di valore storico e architettonico che non sono primariamente strumentali alla produzione di servizi pubblici. Nelle Fiandre (Belgio) le *heritage assets* possono essere valutate per l'importo assicurato. É un criterio non molto utilizzato. Pur prestandosi a qualche critica (ci riferiamo, in particolare, agli effetti che potrebbero es-

40 Quanto riportato di seguito relativamente al caso tedesco e britannico è tratto da Berit Adam, Riccardo Mussari and Rowan Jones, The Diversity of Accrual Policies in Local Government Financial Reporting: An Examination of Infrastructure, Art and Heritage Assets in Germany, Italy and the UK, paper accepted for publication in Financial Accountability and Management, (forthcoming).

41 Si rinvia al sito CIPFA già citato.

sere indotti dalle "tentazioni di cartello" cui a volte vanno soggette le compagnie di assicurazioni) ha quanto meno il pregio di rendere palese cosa l'APL ritiene di dovere e potere assicurare e per quale valore e cosa no. In tale caso, evidentemente, il bene non si sottopone ad ammortamento.
In Germania, per le ragioni già spiegate, non c'è uniformità di criteri fra le APL dei diversi Laender e d'altra parte le legislazioni di molti Laender non danno alcuna definizione di tali beni. "L'unico modo per concludere quali attività siano classificate come infrastrutturali o di valore storico, culturale e artistico, è guardare nel piano dei conti". Come per il Regno Unito, pur se per ragioni diverse, anche in Germania città importanti da un punto di vista storico e culturale come Postdam (nel Land *Brandeburg*) e Heildeberg (nel *Land Baden-Wuerttemberg*) hanno tenuto comportamenti non omogenei. A Postdam si è utilizzato il costo storico o il valore simbolico di 1 euro per singolo elemento attivo e i beni non sono stati ammortizzati. Heidelberg non spiega nelle note al rendiconto quale criterio di valutazione è stato utilizzato né se tutte le attività del tipo qui considerato sono state inserite nel conto patrimoniale. Si specifica, tuttavia, che non si è proceduto ad ammortizzarle. In Francia, la M14 impone come criterio di valutazione il costo storico per tutte le immobilizzazioni materiali ed esplicita chiaramente che i beni demaniali (anche quelli di valore artistico) non devono essere sottoposti ad ammortamento. Pertanto anche per i Comuni ai quali è richiesto (Comuni con più di 3.500 abitanti) di inserire nel budget le quote di ammortamento, la disposizione non si applica con riferimento alla tipologia di beni oggetto delle nostre considerazioni. In Spagna le APL possono riferirsi alla stima di un perito per valutare i beni demaniali di valore storico e artistico senza poi sottoporli a procedura di ammortamento. In Portogallo, si applica il criterio più comune: costo storico e ammortamento.

1.5. Considerazioni finali

Il quadro della contabilità pubblica locale in Europa è variegato, persino all'interno di singoli Paesi. L'unica conclusone che ci sembra di potere trarre da questo breve e incompleto excursus è che la FA su base *accrual* è un dato di fatto. Tuttavia, non esiste una sola *accrual accounting* nel senso che pur ispirandosi, in teoria, ai medesimi principi, le rappresentazioni contabili che scaturiscono dall'effettivo uso del sistema di scritture così denominato sono diverse[42]. Gli IPSAS avrebbero potuto essere una so-

42 Sul punto si legga Vicente Pina, Lourdes Torres and Ana Yetano, Accrual Accounting in EU Local Governments: One Method, Several Approaches, European Accounting Review, Vol. 18, No. 4, 2009, pp.765-807.

luzione ottima se fossero stati concepiti a partire da una CF originale, appositamente concepita per il settore pubblico, ma non è stato così. Imitare pedissequamente le soluzioni privatistiche cercando di aggiustarle al momento del bisogno è concettualmente discutibile e praticamente poco utile. La spinta globale verso la *accrual accounting* ha motivazioni solide (insufficienza informativa del sistema contabile tradizionale a fronte dell'ampliarsi del concettosi *accountability*) ma non è ancora disponibile una verifica empirica che dimostri la fondatezza del nesso di causalità fra maggiore e migliore informazione contabile e processi decisionali interni e esterni alle APL più trasparenti, razionali e responsabili[43]. In sostanza, in Europa e in Italia, molto lavoro resta da fare e occorre "rimboccarsi le maniche".

2. L'armonizzazione dei sistemi contabili alla luce della riforma federale

L'esigenza di armonizzazione dei bilanci all'interno del comparto della pubblica amministrazione, ben chiaro al legislatore sin dall'approvazione della legge delega sul federalismo fiscale (legge 5 maggio 2009 n. 42) e della legge di contabilità e finanza pubblica (legge 31 dicembre 2009, n. 196), è parsa evidente nella relazione del Governo al Parlamento del 30 giugno 2010 in tema di federalismo fiscale, in attuazione dell'art. 2, comma 6 della legge n. 42 del 2009. Tale documento che, tra l'altro, rappresenta i rapporti finanziari tra amministrazioni statali e amministrazioni locali evidenza come: "*la Commissione tecnica paritetica sul federalismo fiscale* (Copaff) con notevoli sforzi è riuscita ad ottenere i primi risultati ordinati alla informatizzazione delle informazioni contabili. Si sta proseguendo nell'opera di razionalizzazione, lavorando al decreto di attuazione della legge n. 42 del 2009 sulla armonizzazione dei bilanci. La recente legge di riforma della contabilità statale (legge n. 196 del 2009) ha inoltre aperto la strada alla necessaria e definitiva soluzione, anche attraverso la prossima costituzione di una banca dati unitaria che potrà rispondere all'esigenza di adeguati strumenti cognitivi." L'enorme difficoltà nel rendere effettivamente disponibili i dati di bilancio delle amministrazioni locali e regionali (e la loro correlazione con le risultanze con il bilancio dello Stato) ha indotto il Governo ad accelerare, per quanto possibile, l'approvazione dello schema di decreto legislativo avente ad oggetto: "disposizioni in materia di armoniz-

43 Cfr. Irvine Lapsley, Riccardo Mussari and Geert Paulsson, On adoption of accrual accounting in the public sector: an self-evident and problematic reform, European Accounting Review, Vol. 18, No. 4, 2009, pp. 719-723; Irvine Lapsley, Accounting and the New Public Management: Instruments of Substantive Efficiency or a Rationalizing Modernity?, Financial Accountability and Management, Vol. 15, Nos 3/4, 1999, pp. 201-208.

zazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli Enti locali e dei loro enti, a norma degli art. 1 e 2 della legge, n. 42 del 2009".
Il percorso è solo all'inizio e costringerà la Comissione tecnica pritetica ad un lungo lavoro, come vedremo in seguito, anche nei mesi e negli anni successivi.
Nello specifico, l'articolo 2, comma 2, lett. h), della legge n. 42 del 2009 (rivisto con l'approvazione della legge n. 196 del 2009) ha indicato il percorso da seguire, stabilendo i seguenti principi:

- adozione di regole contabili uniformi e di un comune piano dei conti integrato;
- adozione di comuni schemi di bilancio articolati in missioni e programmi coerenti con la classificazione economica e funzionale individuata dagli appositi regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale e relativi conti satellite;
- adozione di un bilancio consolidato con le proprie aziende, società o altri organismi controllati, secondo uno schema comune;
- affiancamento, a fini conoscitivi, al sistema di contabilità finanziaria di un sistema e di schemi di contabilità economico-patrimoniale ispirati a comuni criteri di contabilizzazione;
- raccordabilità dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio degli enti territoriali con quelli adottati in ambito europeo ai fini della procedura per i disavanzi eccessivi;
- definizione di una tassonomia per la riclassificazione dei dati contabili e di bilancio per le amministrazioni pubbliche di cui alla presente legge tenute al regime di contabilità civilistica, ai fini del raccordo con le regole contabili uniformi;
- definizione di un sistema di indicatori di risultato semplici, misurabili e riferiti ai programmi del bilancio, costruiti secondo criteri e metodologie comuni ai diversi enti territoriali;
- individuazione del termine entro il quale regioni ed enti locali devono comunicare al Governo i propri bilanci preventivi e consuntivi, come approvati, e previsione di sanzioni in caso di mancato rispetto di tale termine.

Tale disposizione è del tutto analoga all'art. 2, comma 2 della legge 196 del 2009 che prevede gli stessi adempimenti per tutto il comparto della pubblica amministrazione preoccupandosi, nel contempo, di garantire il necessario coordinamento con la legge delega sul federalismo fiscale che, ovviamente, detta disposizioni di principio solo per gli enti locali e le regioni. Lo stesso comma 5 dell'art. 2 citato, infatti, prevede l'istituzione del "comitato per i principi contabili delle amministrazioni pubbliche" che, avendo tra i suoi compiti la predisposizione dei decreti legislativi per l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche, ha l'obbligo (successivo comma 7) di agire in reciproco raccordo con la Copaff.

Dalla relazione tra i due organismi tecnici scaturirà, a regime, un complesso di norme che avranno l'arduo compito di disciplinare per tutto il comparto della pubblica amministrazione criteri e principi in grado di consentire il consolidamento dei dati pubblici e la loro piena interrelazione.

2.1. Contabilità finanziaria e contabilità economico-patrimoniale. Quale futuro?

Il Legislatore, pur optando per la contabilità finanziaria quale metodo di contabilizzazione preminente per le Autonomie locali, ha introdotto, ai fini conoscitivi, un sistema e schemi di contabilità economico-patrimoniale ispirati a comuni criteri di contabilizzazione.
L'idea che ha ispirato la legge delega, quindi, non è un abbandono definitivo della contabilità economico patrimoniale per le autonomie territoriali, pur non avendo perso la "timidezza" già appalesatasi con la riforma dell'ordinamento finanziario e contabile del 1995 (e oggi rappresentato quasi integralmente nel decreto legislativo n. 267 del 2000 - Testo Unico degli Enti Locali). Lo schema di decreto legislativo sull'armonizzazione dei bilanci, recepisce tale indicazione e prevede che, accanto alla tenuta della contabilità finanziaria, sia affiancato un sistema di contabilità economico patrimoniale in grado di garantire la rilevazione unitaria dei fatti gestionali non solo dal punto di vista finanziario. Non è previsto, nello schema di decreto, l'obbligo di un sistema integrato di contabilizzazione in grado di rilevare i fatti gestionali sotto il triplice profilo finanziario economico e patrimoniale, né tanto meno un'approvazione ex ante dei budget economici o patrimoniali. Nella sostanza traspare l'idea che un'ulteriore affinamento della rilevazione finanziaria aiuta, con qualche rilevazione extra contabile, alla definizione di valori economici e patrimoniali in grado di essere comunque veritieri e attendibili. Tale affermazione, come vedremo, è corroborata dai principi allegati allo schema di decreto stesso. In particolare, il principio dell'integrità del bilancio prevede che tutte le transazioni sia registrate in contabilità finanziaria, ancorché non comportino variazioni monetarie effettive, quali le permute.
Permanendo la contabilità finanziaria il fulcro delle rilevazioni contabili degli Enti locali, appare opportuno meglio approfondire il nuovo principio contabile riferito alla competenza finanziaria che, insieme agli altri 17 principi contabili, sono parte integrante e sostanziale dello schema di articolato.
Pur essendo (come gli altri) mutuato dai principi contabili emanati dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli Enti locali, il principio della competenza finanziaria ha subito alcune modifiche tali da stravolgere il modo di contabilizzazione degli Enti locali fino ad oggi conosciuto.

Accanto alla definizione secondo la quale la competenza finanziaria costituisce il criterio di imputazione agli esercizi finanziari delle obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive (accertamenti e impegni) e al carattere autorizzatorio degli stanziamenti del bilancio di previsione, è previsto che tutte le obbligazioni giuridicamente perfezionate sono registrate nelle scritture contabili imputandole all'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza. Per quanto riguarda l'entrata, non è più possibile accertare somme che scadono in esercizi futuri. Parallelamente, non possono essere riferite ad un determinato esercizio finanziario le spese per le quali non sia venuta a scadere nello stesso esercizio finanziario la relativa obbligazione giuridica.
Di fatto, la contabilizzazione dei fatti gestionali è, con questa nuova impostazione, imputata negli esercizi finanziari "a valle" del processo di acquisizione delle entrate e di effettuazione delle spese. La contabilità finanziaria, con questo nuovo principio, non anticipa più la registrazione dei fatti gestionali, ma contabilizza i fatti gestionali stessi in un periodo molto più prossimo alla fase finale del processo, ossia alla movimentazione di cassa.
Gli effetti di tale mutamento nella contabilizzazione presenta alcune criticità potenziali, ma anche molte opportunità, soprattutto in riferimento alla trasparenza dei bilanci e al governo della finanza pubblica.
Le principali criticità derivano dalla corretta contabilizzazione delle spese di investimento e dalla gestione della transazione tra un sistema contabile e un altro.
Gli investimenti degli Enti locali rappresentano, per il sistema paese, l'unico vero volano per l'attivazione delle opere infrastrutturali, rappresentando più di un terzo delle opere pubbliche complessivamente realizzate in Italia. Gli Enti territoriali, e i Comuni in particolare, riescono a destinare ingenti risorse alla spesa in conto capitale anche per la loro modalità di finanziamento. Al contrario dello Stato, per realizzare un'opera pubblica, gli Enti territoriali devono procurarsi interamente la provvista finanziaria necessaria e, contestualmente, provvedere all'impegno di spesa nell'anno in cui sono state reperite le necessarie risorse. Con il principio della competenza finanziaria approvato dal Consiglio dei Ministri, tale modalità di contabilizzazione dei lavori pubblici cambia radicalmente: l'impegno dell'opera che si è programmato di realizzare non è registrato nell'anno in cui sono stati reperiti i necessari mezzi finanziari ma, al contrario, in base alla maturazione degli stati di avanzamento lavori negli anni successivi.
Il nuovo principio si preoccupa, in ogni caso, di prevedere, al momento della progettazione dell'opera, di aver predisposto la copertura finanziaria per tutto l'investimento programmato, pur senza registrare nello stesso anno il relativo impegno di spesa. Acquista, così, molta valenza la pluriennalità dei documenti di programmazione che

oggi, forse sottovalutando lo strumento contabile rappresentato dal bilancio pluriennale, non pare al centro del processo decisionale (politico) e gestionale (tecnico).
L'imputazione nell'esercizio in cui l'obbligazione giuridica scade, ponendo problemi in relazione alla temporalità di realizzazione delle opere pubbliche e alla conseguente programmazione dei flussi finanziari in entrata, deve essere attentamente valutato in sede di programmazione pluriennale in termini di rappresentazione negli stanziamenti di competenza. Apparentemente, avere a disposizione l'intera provvista finanziaria e, per contro, impegnare la relativa spesa per la sola quota che scade, pone non poche conseguenze con un altro principio contabile (anch'esso mutuato dal Testo Unico degli Enti Locali e dall'Osservatorio della finanza e contabilità degli Enti locali): il principio dell'equilibrio di bilancio. La previsione del pareggio complessivo come vincolo del bilancio di previsione (e, ovviamente, in fase gestionale) pone un necessario raccordo con la modalità di contabilizzazione (e previsione) che sarà compito dei principi gestionali, previsti dall'art. 35 dello schema di decreto, sciogliere.
In particolare, dovrà essere rivisto l'avanzo di amministrazione, nella concezione fino ad oggi attribuita allo stesso. Nei fatti, quando sarà operativo il nuovo sistema contabile, l'avanzo di amministrazione non rappresenterà più l'insieme delle economie registrate in sede di rendicontazione da poter applicare al bilancio di previsione. Al contrario, sarà l'indicatore degli impegni assunti negli anni precedenti e la sua applicazione al bilancio di competenza, l'effetto in termini di indebitamento, negli anni successivi.
Non sembrano poterci essere dubbi, tra le opportunità offerte da questo nuovo sistema di contabilizzazione, di potere annoverare la migliore trasparenza dei bilanci locali. La contabilità finanziaria declinata come proposto dalla schema di decreto, infatti, consente già in sede di previsione di conoscere lo stato di avanzamento delle opere e dei lavori pubblici programmati, riducendo al contempo in modo drastico la formazione dei residui passivi. Tale fenomeno, più volte emerso nel dibattito politico allorché si entra nel merito dei vincoli di finanza pubblica, è, molto spesso a ragione, considerato come una sorta di patologia della contabilità pubblica: una volta programmata e finanziata, l'opera pubblica è data come realizzata, senza preoccuparsi del giusto peso (anche sotto il profilo economico e patrimoniale che ne consegue) che, al contrario, riveste la sua realizzazione.
Dal 2014, anno in cui termina il periodo sperimentale (di cui si dirà in seguito) e diviene obbligatorio per tutti l'attuazione del decreto, prima di programmare nuove opere e lavori pubblici, dovrà essere data evidenza dell'avanzamento degli interventi finanziati e approvati negli esercizi precedenti, costringendo annualmente ad una verifica sulla compatibilità degli interventi previsti con i vincoli, ormai sempre più stringenti,

imposti dal patto di stabilità interno. La piena attuazione della riforma metterà in palese evidenza gli impatti della manovra sulla reale possibilità di programmare gli investimenti per le autonomie locali. Verrà, nella sostanza, a realizzarsi in modo diretto la relazione esistente tra gli strumenti di bilancio dell'ente e i vincoli di finanza pubblica oggi "mediati" da un principio della contabilità finanziaria che anticipa i movimenti monetari (oggetto di contenimento nell'attuale meccanismo della competenza mista in riferimento alla parte in conto capitale) in modo sensibile.
Oltre alla modifica del principio della competenza finanziaria, appare utile, da ultimo, analizzare brevemente il principio dell'integrità e della veridicità. Anche in questo caso non siamo di fronte ad una novità assoluta circa la contabilizzazione dei fatti gestionali nella contabilità finanziaria. Quello che si vuole rappresentare in questa sede è "l'esasperazione" del principio secondo il quale ogni transazione, ancorché non conduca ad una determinazione di flussi monetari, deve essere rappresentata in bilancio. L'interpretazione più letterale di un principio comunque già esiste nell'ordinamento comporta una rappresentazione più completa dei fatti gestionali e rende più agevole una rappresentazione complessiva della situazione non solo finanziaria, ma anche economico e patrimoniale dell'ente.

2.2. I nuovi schemi di bilancio

La riforma prevista dal decreto non si ferma al solo e fondamentale criterio di contabilizzazione dei fatti gestionali. Non deve essere sottaciuta nemmeno la grande novità rappresentata dalla modifica degli schemi di bilancio che, come chiaramente rappresentato nella legge delega, si uniformano ad una nuova classificazione basata su missioni e programmi, abbandonando gli attuali schemi adottati con decreto del Presidente della Repubblica n. 194 del 1996.
Per Comuni e Province lo schema di decreto rappresenta un'occasione unica per modificare le criticità che sedici anni dell'attuale classificazione ha manifestato. Si abbandona una rigida griglia formata da funzioni e servizi e si presenta la possibilità di rendere più incisivo il momento decisionale (approvazione da parte dell'organo consiliare) e più analitico quello gestionale (affidato all'organo esecutivo e alla struttura tecnica).
Rendere compatibili le due esigenze sopra indicate non è semplice ed è chiaro l'intento del legislatore di non sacrificare l'uno a discapito dell'altro, fino ad arrivare ad una aggregazione diversa nella fase di previsione rispetto a quella della rendicontazione, essenziale per garantire la trasmissione delle informazioni in modo uniforme.
La nuova struttura del bilancio, secondo le intenzioni del legislatore delegato, assicu-

ra una maggiore trasparenza delle informazioni riguardanti il processo di allocazione delle risorse e la destinazione delle stesse alle politiche pubbliche settoriali, e al fine di consentire la confrontabilità dei dati di bilancio in coerenza con le classificazioni economiche e funzionali individuate dai regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale e relativi conti satellite. L'articolazione adottate, per ottenere tali finalità, è quella per missioni e programmi, come già per il bilancio dello Stato.
Le missioni rappresentano le funzioni principali e gli obiettivi strategici di ogni pubblica amministrazione che utilizza tali schemi. I programmi, invece, rappresentano gli aggregati omogenei di attività volte a perseguire gli obiettivi definiti nell'ambito delle missioni. Le missioni, la cui articolazione sarà definita con apposito decreto in una fase successiva, sono definite in relazione al riparto di competenza di cui agli articoli 117 e 118 della Costituzione, tendendo in ogni caso conto anche dell'esperienza maturata con il bilancio dello Stato. L'individuazione delle missioni dovrebbe garantire, dopo l'esperienza dell'articolazione per funzioni oggi conosciuta, una maggiore aderenza della destinazione della spesa al modificato quadro normativo, a partire dalla modifica del titolo V della Costituzione, fino all'individuazione delle funzioni fondamentali che dovrebbero essere definite nella Carta delle Autonomie, troppo velocemente accantonata dall'agenda politica e che, al contrario, dovrebbe rappresentare il fulcro della riforma federale per comuni e province.
Per ogni missione, è compito del decreto previsto prima dell'inizio della fase sperimentale (1° gennaio 2012), individuare i programmi. Tali aggregati, che dovrebbero in ogni caso essere lasciati nella libera autonomia di ogni amministrazione, dovranno essere raccordati con la codifica COFOG (sistema di codifica adottato in ambito europeo) per consentire, in ogni caso, l'analisi coordinata dei risultati dell'azione amministrativa nel quadro delle politiche pubbliche settoriali e una maggiore effettività del consolidamento funzionale dei dati contabili.
All'interno dei programmi, come attualmente all'interno di ciascun servizio, la spesa è articolata per macroaggregati (interventi, secondo la definizione del decreto legislativo n. 267 del 2000) che suddividono la spesa secondo la natura economica della stessa. I macroaggregati, non definiti in sede di schema di decreto legislativo, nell'auspicio di comuni e province, dovranno essere, da un lato, più aderenti alle finalità e alle esigenze conoscitive ai fini del consolidamento dei conti pubblici e, dall'altro, più omogenei al fine di consentire, in fase gestionale, una contabilizzazione e una gestione complessiva più snella e coerente con gli obiettivi dell'amministrazione.
Ai fini di una maggiore analiticità delle informazioni, i macroaggregati sono poi ripartiti in capitoli ed, eventualmente, articoli da raccordarsi con il livello minimo di articolazio-

ne, rappresentato dal piano dei conti integrato, di cui al successivo paragrafo. L'ulteriore suddivisione dei macroaggregati è, con tutta evidenza, nella piena autonomia delle amministrazioni locali che incontrano come unico limite, verso il basso, il piano dei conti che, come detto, è integrato e comune, almeno fino ad un determinato livello di dettaglio che il legislatore delegato non definisce, a tutto il comparto della pubblica amministrazione.
La novità maggiore rappresentata dai nuovi schemi previsti dal decreto è l'articolazione per titoli; gli stessi, con la nuova impostazione, non rappresentano più il cardine principale della distinzione della spesa, ma suddivide i macroaggregati all'interno di ciascun programma e, di conseguenza, all'interno delle missioni. Ciò, con ogni evidenza, non modifica i necessari e obbligatori equilibri di bilancio all'interno del pareggio complessivo ma, senza dubbio, obbliga ad una diversa rappresentazione degli stessi. La principale informazione che guida i nuovi schemi è il "consumo" delle risorse per ogni programma previsto, mentre la suddivisione tra spesa corrente, spesa in conto capitale e rimborso prestiti, deve essere mutuata solo in seconda battuta con successive disaggregazioni dei programmi e riaggregazioni per natura della spesa. In sostanza è un'impostazione opposta a quella attuale, nella quale l'aggregazione della spesa per programmi (ed eventuali progetti, secondo l'ultima modifica normativa, ormai risalente al 1998) e servizi è delegato al bilancio pluriennale e alla relazione previsionale e programmatica.
Se la classificazione delle spese è stravolta dai nuovi schemi, non altrettanto può dirsi dal lato delle entrate, che mantengono una classificazione simile a quella fino ad oggi conosciuta. I livelli di dettaglio delle risorse sono definite dal decreto nel seguente modo:

a. titoli, definiti secondo la fonte di provenienza delle entrate;
b. categorie, definite secondo la natura delle entrate nell'ambito di ciascuna fonte di provenienza;
c. tipologie, definite in base all'oggetto dell'entrata nell'ambito della categoria di appartenenza, ai fini dell'approvazione in termini di unità di voto. Nell'ambito delle tipologie viene data separata evidenza delle eventuali quote di entrate di natura non ricorrente.

Anche le entrate, così come per le spese, possono essere suddivise in capitoli e in articoli, che costituiranno le unità elementari di gestione e di rendicontazione.
Non è altrettanto scontato, al contrario, che restino immutati i titoli e, come ovvia conseguenza, alcune allocazioni oggi convenzionalmente previste in titoli e categorie non perfettamente coerenti con l'oggetto dell'entrata o con il fatto gestionale che si vuole rappresentare. È il caso, per citare alcuni esempi concreti, dei permessi di costruire (oggi contabilizzati impropriamente come trasferimenti), oppure i canoni e le concessioni (siano esse cimiteriali o di superficie) e altre ancora.

I nuovi schemi di bilancio (e i principi gestionali applicati), poi, dovrebbero rappresentare l'occasione per definire in modo univoco l'utilizzo di alcune poste di bilancio che ancora oggi non hanno un riscontro univoco in sede di contabilizzazione. Ci si riferisce, in questo caso, ai cosiddetti "movimenti di fondi" (concessioni di crediti e anticipazioni) e ai servizi per conto di terzi, in passato utilizzati in modo improprio e, a volte, con fini elusivi dei vincoli di finanza pubblica.
L'obiettivo di rendere molto flessibile l'aspetto gestionale, senza ridurre il cogente potere di indirizzo dei consigli locali, è stato raggiunto individuando quale unità di voto minimo almeno il programma. La variazioni che si rendono necessarie all'interno del programma tra i diversi macroaggregati è classificato come fatto gestionale e, come tale, lasciato ad un livello inferiore (probabilmente esecutivo). Questa nuova impostazione non distoglie l'organo di indirizzo dalla visione programmatica del bilancio e dell'allocazione delle risorse ritenuta migliore per la politica economica che l'amministrazione vuole attuare e, al contempo, non costringe il consiglio a valutazioni di dettaglio in sede di previsione che, al contrario, saranno rappresentate in fase di rendicontazione dell'attività svolta attraverso la valorizzazione del piano integrato dei conti, vero strumento di consolidamento dei conti pubblici del comparto della pubblica amministrazione.
Unico limite dato alle variazioni all'interno del programma è l'utilizzo degli stanziamenti in conto capitale per finanziare spese correnti. Tale previsione normativa appare logica e coerente rispetto al doveroso mantenimento degli equilibri di bilancio (non solo in sede di previsione e di rendicontazione) anche nel corso dell'esercizio finanziario. Per rendere ancora più flessibili gli stanziamenti di bilancio, lo schema di decreto legislativo, si preoccupa di consentire, in fase gestionale, anche variazioni tra le dotazioni di missioni e programmi, purché compensative, relative al personale in conseguenza a provvedimenti di trasferimento e di mobilità interna delle risorse umane.

2.3. Il piano integrato dei conti

Un ulteriore elemento di novità è rappresentato, in ultimo, da un piano integrato dei conti che dovrà essere utilizzato indistintamente da tutte le Regioni e gli Enti locali e che conterrà non solo dati finanziari, ma anche conti di tipo economico e patrimoniale, in modo tale da conoscere, unitariamente ai fatti gestionali sotto il profilo finanziario, anche le grandezze economico-patrimoniali.
L'obiettivo dichiarato dal legge delega di consolidare e monitorare i conti pubblici attraverso una migliore raccordabilità delle registrazioni contabili delle pubbliche am-

ministrazioni con il sistema europeo dei conti è affidato, in sede di rendicontazione, all'adozione di un comune piano dei conti integrato.
Per le Regioni e le Autonomie locali, e contrariamente a quanto previsto per tutte le altre amministrazioni del comparto della pubblica amministrazione, il piano integrato dei conti è costituito dall'elenco delle articolazioni delle unità elementari solo in fase di rendicontazione, e non anche in fase di previsione. Le unità elementari, di carattere finanziario ed economico - patrimoniale, sono definite in modo da consentire una rilevazione unitaria dei fatti gestionali.
Rispetto alla rilevazione oggi consentita dalla codifica SIOPE, il nuovo piano integrato dei conti da un lato (come già detto) è arricchito dai conti economici e patrimoniali che dovranno essere valorizzati ogni volta (anche infrannuale) che si vuole rappresentare anche il risultato economico attraverso le operazioni di integrazione, rettifica e ammortamento; dall'altro non registrerà i soli movimenti di cassa, ma dovrà essere in grado di rappresentare anche i debiti (residui passivi) e i crediti (residui attivi), nonché gli impegni e gli accertamenti di competenza.
Come accennato in precedenza, il piano dei conti deve essere comune a ciascun comparto della pubblica amministrazione, fatta salva l'ipotesi di avere un'articolazione più analitica in considerazione della specificità di ciascun comparto, fermo in ogni caso restando la riconducibilità a livelli di aggregazione più alti, che, secondo le intenzioni del legislatore delegato, rappresentano la struttura di riferimento per la predisposizione dei documenti contabili e di finanza pubblica delle amministrazioni pubbliche.
Appare quindi evidente la funzione principale del piano integrato dei conti: consentire il consolidamento dei conti pubblici attraverso comuni regole contabili e comuni rappresentazioni. Tutto questo deve essere reso evidente in sede di rendicontazione, più che in sede di previsione. Per tale motivo tutte le amministrazioni locali avranno l'obbligo, non in fase di approvazione del bilancio preventivo, ma in sede di approvazione del rendiconto della gestione di illustrare, attraverso un allegato conoscitivo in grado di esporre le risultanze degli aggregati corrispondenti alle voci articolate secondo la struttura del piano dei conti.

3. Conclusioni

La riforma federale italiana pone chiari obiettivi di integrazione dei sistemi contabili al fine di agevolare l'analisi e la comparazione dei bilanci dei diversi livelli di governo; altresì pone l'obiettivo di individuare gli strumenti per realizzare un sufficiente livello trasparenza al fine di consentire ai cittadini di operare scelte basate sulla conoscenza dei risultati della gestione politico amministrativa.

L'analisi delle scelte operate a livello europeo sembra perseguire i medesimi obiettivi, attraverso l'affiancamento a sistemi di contabilità finanziaria con sistemi di contabilità economico patrimoniale, proprio al fine di fornire strumenti di conoscenza esaustivi dell'attività e delle potenzialità economico finanziarie per i cittadini e per l'intera Pubblica Amministrazione.
Tuttavia, ad oggi, non è ancora disponibile una verifica empirica che dimostri la fondatezza del nesso di causalità fra maggiore e migliore informazione contabile e processi decisionali interni e esterni alle APL più trasparenti, razionali e responsabili.
Nuovi principi generali in grado di rendere univoca la rappresentazione in bilancio dei fatti gestionali, nuovi schemi di bilancio che hanno come scopo principale la rappresentazione delle politica per ogni funzione esercitata dall'amministrazione locale in coerenza con quanto rappresentato da Stato e Regioni e un piano dei conti in grado di fornire in modo integrato la valorizzazione di ogni conto, rappresentano la spina dorsale del nuovo sistema contabile che ha come obiettivo principale quello di ottenere un risultato storico e al tempo stesso necessario per le ambizioni federaliste del nostro paese. Tutto questo con un grosso handicap iniziale: quello di armonizzare i bilanci non come pre condizione necessaria (accanto al nuovo codice delle autonomie) per la predisposizione e attuazione della riforma, ma come uno tasselli da inserire "in corsa" rispetto alla riforma della tassazione locale, dell'introduzione dei fabbisogni standard e, soprattutto, in assenza di un quadro di riferimento preciso riferito alle funzioni fondamentali.
In Italia sono state avviate quasi contemporaneamente due riforme, che sono state costrette a convergere successivamente all'adozione, ma in maniera disorganica e scoordinata, che sarà compito dei comitati tecnici conciliare attraverso la graduale estensione dell'applicazione del bilancio di cassa (una volta sperimentato dallo Stato) anche alle Autonomie locali come esplicitamente previsto dallo schema di decreto legislativo.
Occorre, infatti, attuare le regole previste nelle rispettive riforme per attenuare il mancato confronto con la contabilità statale e l'indubbia incongruenza dei sistemi contabili che sembrano esser stati scelti. Mentre gli Enti locali sono stati i precursori dell'adozione di un sistema contabile di tipo economico patrimoniale, che ora sembra estendersi alle Regioni, lo stato arretra su un bilancio di cassa che non può rappresentare un valido strumento di regolazione della gestione economico finanziaria e patrimoniale del Paese.
Appare fondamentale per la piena attuazione del federalismo fiscale, infatti, la creazione di quegli elementi contabili uniformi - tra stato ed Autonomie locali - che rappresentano il presupposto necessario della collaborazione interistituzionale che da anni informa le piccole e grandi riforme del Paese.
In assenza di tale presupposto è impossibile dar vita agli istituti necessari al buon funzio-

namento di qualunque sistema federale, nei quali è necessario rafforzare i meccanismi di governante multilivello che devono tenere insieme il sistema. Per tale ragione, oltre alla mancanza di elementi determinanti per dare piena attuazione alla riforma, il Governo ha ritenuto di introdurre una fase sperimentale della durata di due anni.
Il periodo (dal 2012 al 2014) consente anche di individuare eventuali criticità del sistema e le conseguenti modifiche intese a realizzare una più efficace disciplina della materia.
Per dare pieno avvio alla fase sperimentale, è atteso, entro 90 giorni dall'approvazione dello schema di decreto l'emanazione di un decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri per la definizione delle modalità della sperimentazione. La fase transitoria sarà determinante in quanto si inserisce in un contesto normativo delineato, in primis, dal Testo Unico degli Enti locali e che, per molte parti dello stesso, dovrà giocoforza essere derogato. Gli enti sperimentatori, oltre alla responsabilità di applicare la riforma individuandone le criticità e i punti di forza, saranno costretti ad operare in un contesto normativo precario, in deroga alle vigenti discipline contabili da un lato, e con un corpo normativo del tutto nuovo e mai applicato nella realtà.
Ad aggravare la situazione degli enti sperimentatori, poi, gioca il "fattore tempo", visto che il decreto presidenziale di attuazione del decreto legislativo non vedrà la luce se non dopo l'estate. Le modifiche informatiche e, più ancora, il cambio di mentalità imposto alla politica locale e ai tecnici tenuti a dare concreta applicazione alla riforma, richiedo tempi di implementazioni e di applicazione ben più lunghi dei pochi mesi concessi.
La sperimentazione, che coinvolgerà le amministrazioni locali secondo criteri che tengano conto della collocazione geografica e della dimensione demografica, dovrà necessariamente operare anche per i comuni di minori dimensioni, posto che lo schema di decreto legislativo prevede, per tali enti, che possono essere sperimentati sistemi di contabilità e schemi di bilancio semplificati.
Senza un linguaggio comune sarà difficile fornire sostanza alla Conferenza Permanente per il Coordinamento della Finanza Pubblica da poco istituita e che tanta importanza assume nei nuovi scenari delineati dalla riforma. Il rischio è quello di continuare ad apprendere i pesi e le misure delle manovre finanziarie senza poterne comprendere e condividere principi, metodi e finalità; i principio di trasparenza e di valutazione dell'azione amministrativa devono essere declinato per ogni livello di governo, perché strumento di esercizio della democrazia; la equiordinazione e la pari dignità dei livelli di governo devono essere basati su un linguaggio comune che oggi sembra assai lontano.I prossimi mesi saranno determinanti per capire se la strada intrapresa con la riforma è quella più appropriata rispetto agli obiettivi che il legislatore, fin dalla legge delega, ha inteso approfondire, soprattutto sposando una registrazione dei fatti gestionali molto vicino alla cassa.

Finito di stampare
nel mese di marzo 2011 da:
O.GRA.RO. Srl
Vicolo dei Tabacchi, 1 Roma

iFEL Fondazione ANCI
Istituto per la Finanza
e l'Economia Locale

Piazza S. Lorenzo in Lucina 26
00186 Roma
Tel. 06.68816210.4.8
Fax 06.6861842
e-mail: info@webifel.it
www.fondazioneifel.it