

Ragionieri

# La difficile situazione dei responsabili dei servizi finanziari dei Comuni e le iniziative per migliorarla

di Mauro Bellesia - Responsabile dei servizi finanziari del Comune di Vicenza

Il 13 ottobre 2017, per la prima volta, si sono riunite in assemblea tutte le maggiori Associazioni dei Responsabili dei servizi finanziari degli Enti locali, approvando all'unanimità un documento (c.d. "Manifesto dei Ragionieri") che evidenzia le criticità, denuncia l'insostenibilità dell'attuale situazione e formula proposte per superare le attuali difficoltà. Da questa prima iniziativa ne seguiranno altre, perché quello che emerge chiaramente è la consapevolezza dell'importante ruolo svolto a garanzia di interessi collettivi generali di grande rilevanza, che però non trova adeguata attenzione legislativa e non si percepisce l'esigenza di specifiche tutele. È un primo segnale, ma, attenzione, è anche l'opinione di più del cinquanta per cento dei Ragionieri degli Enti locali. Il prossimo appuntamento è all'Assemblea nazionale dell'Anci a Rimini il 24 ottobre 2018.

## Lo strano fenomeno della scarsità di Ragionieri

A volte conviene partire dagli effetti, per poi focalizzarsi sul tema e quindi affrontare le cause che stanno a monte.

Orbene, in questo caso l'"effetto", tangibile, inequivocabile e allarmante, consiste nel fatto che si trovano sempre meno dipendenti pubblici disposti ad assumere l'incarico di responsabile finanziario (1), ex art. 153 del TUEL, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267; conseguentemente, si diffonde sempre più la pratica dello "scavalco" che contraddistingue ormai da molti anni l'analoga situazione di molti segretari comunali. La scarsità di ragionieri è attribuibile perlopiù a quattro ordini di fattori:

- 1) l'esponentiale incremento degli adempimenti assegnati negli ultimi anni;
- 2) un quadro normativo decisamente complesso e in rapida evoluzione;
- 3) l'aumento dei profili di responsabilità personali;

4) la progressiva riduzione del personale addetto per i collocamenti a riposo e le limitate possibilità di *turnover*, che peraltro hanno generalmente privilegiato altri settori a discapito delle ragionerie.

Varie sono state le denunce e le proposte di miglioramento dell'attuale situazione, ma finora non sembra abbiano incontrato molto interesse a livello governativo.

Si ricorda, a mero titolo di esempio, un paio di eventi significativi:

a) una iniziativa dell'Anutel che ha trovato eco nell'articolo "Uffici finanziari al collasso. Ragionerie in ginocchio per la mole di adempimenti", in *Italia Oggi* del 3 marzo 2017;

b) un incontro alquanto singolare, passato però un po' in sordina, che ha coinvolto praticamente tutte le Associazioni dei ragionieri degli Enti locali del nostro Paese: ANUTEL, ARDEL, ARFC, ASFEL, CONTARE, DIREL. L'incontro è avvenuto il 13 ottobre 2017, in sede di Assemblea Nazionale dell'ANCI, a Vicenza e si è concluso con l'approvazione del

(1) Sul tema cfr. di Pierluigi Ropolo "Il Ragioniere del piccolo Comune alle prese con l'armonizzazione", in questa *Rivista*, n. 3/2016, pag. 373.

documento “Il difficile ruolo dei responsabili dei servizi finanziari degli Enti locali criticità e proposte” (2).

## **Per la prima volta tutte le associazioni dei ragionieri si riuniscono e approvano un documento condiviso**

La particolarità dell'incontro del 13 ottobre 2017 sta nel fatto che per la prima volta tutte le maggiori Associazioni che rappresentano i responsabili dei servizi finanziari degli Enti locali, si sono riunite in assemblea e hanno approvato all'unanimità, il documento “Il difficile ruolo dei responsabili dei servizi finanziari degli Enti locali criticità e proposte”.

Si vuole *in primis* sottolineare l'assoluta novità e l'importanza del documento, poiché è da considerarsi approvato da più del 50% di tutti i responsabili dei servizi finanziari d'Italia, rappresentati per l'appunto dalle Associazioni suddette.

Quindi, il documento è frutto di un campione molto qualificato di operatori del settore, che hanno voluto far sentire la loro voce.

Ciò premesso, sorgono spontanee due domande:

- 1) quali sono i contenuti di tale documento?
- 2) l'approvazione unanime da parte delle Associazioni è un altro segnale importante?

Per quanto concerne i contenuti generali, il documento affronta innanzitutto le criticità del ruolo del responsabile del servizio finanziario all'interno delle Amministrazioni locali, dagli abnormi adempimenti alle conseguenze dell'attuale sistema contabile; propone quindi soluzioni di semplificazione del quadro normativo, nonché maggiori tutele alla categoria, a garanzia degli interessi generali collettivi che prescindono dall'Ente di appartenenza.

Per convenienza espositiva vengono qui di seguito separate le due componenti fondamentali del citato documento: le criticità e le proposte.

## **Le criticità evidenziate dal documento “Il difficile ruolo dei responsabili dei servizi finanziari degli Enti locali criticità e proposte” di ottobre 2017**

Le criticità evidenziate nel documento sono in sintesi le seguenti.

## **Insostenibilità delle condizioni di lavoro dei Responsabili dei servizi finanziari**

L'insostenibilità delle condizioni di lavoro deriva, per prima cosa, dal moltiplicarsi degli adempimenti che fanno capo alle Ragionerie negli ultimi anni. Non è possibile che gran parte del tempo impiegato dai responsabili dei servizi finanziari dei Comuni sia destinato a compilare prospetti informativi e attestazioni per altre Pubbliche Amministrazioni (Ministeri, Corte dei conti, Autorità, Regioni e così via) a discapito delle importanti attività di verifica e coordinamento interne al proprio Ente che ne qualificano il ruolo e la responsabilità *ex art. 153 del TUEL, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267*. Il documento succitato indica chiaramente che “occorre porre un freno al dilagare degli adempimenti, avvertiti frequentemente da chi li applica come inutili o peggio ancora semplici duplicazioni e perdite di tempo”.

## **Il sistema è troppo complesso**

Il sistema contabile attualmente in uso è troppo complesso e vi sono troppe fonti normative; le conseguenze negative si avvertono in particolare modo nei piccoli Comuni che devono applicare la stessa contabilità tenuta dagli Enti di maggiori dimensioni.

Si fanno presente qui di seguito le principali tipologie di contabilità obbligatorie, che, anche se integrate tra loro, sono comunque forme di contabilità distinte:

- una contabilità finanziaria di competenza, sia preventiva, che consuntiva;
- una contabilità finanziaria di cassa, sia preventiva, che consuntiva, con specifiche codifiche e rapporti con la contabilità delle banche-tesorieri (SIOPE e SIOPEPLUS);
- una contabilità economico-patrimoniale consuntiva, compresi gli inventari dei beni e il libro cespiti ammortizzabili;
- un bilancio consolidato;
- una contabilità finanziaria parallela ai fini del saldo di finanza pubblica (*ex patto di stabilità interno*) (3);
- una contabilità ai fini Iva per le operazioni commerciali poste in essere dall'Ente;
- una contabilità separata per tutte le poste confluite nella nuova definizione di avanzo di amministrazione, dopo l'emanazione del D.Lgs. n. 118/2011;

(2) Il documento nella versione integrale è allegato al presente articolo e viene comunemente indicato quale “Manifesto dei Ragionieri”.

(3) Tale contabilità parallela viene anche definita “a doppio binario” dall'UPB - Ufficio parlamentare di bilancio, nel *Focus* n. 5 del 9 marzo 2018, “Avanzi di amministrazione e regola del pareggio. La sentenza della Corte Costituzionale n. 247/2017”.

- una contabilizzazione delle variazioni di bilancio che, si ricorda, da cinque tipologie sono diventate più di trenta dopo l'emanazione del D.Lgs. n. 118/2011;
- una contabilizzazione delle anticipazioni straordinarie (4);
- varie contabilizzazioni specifiche di particolari voci di entrata e di spesa, ad esempio, il fondo pluriennale vincolato, gli oneri di urbanizzazione, le multe del codice della strada, i ruoli delle imposte e tasse, il contenzioso ed il fondo passività potenziali, il fondo svalutazione crediti, gli indicatori ed i fabbisogni standard e molto altro ancora.

È evidente che occorre semplificare le regole contabili, gli adempimenti, i vincoli di finanza pubblica, i documenti di programmazione, i monitoraggi, le attestazioni, le duplicazioni degli atti. Agire subito per semplificare è un imperativo ormai categorico!

### **La situazione è a rischio**

Fra gli operatori c'è anche la sensazione che l'attuale sistema, proprio perché troppo complesso e difficilmente gestibile specie negli Enti di minori dimensioni, possa aumentare il rischio di tenuta degli equilibri finanziari a medio-lungo termine. Il grido di allarme deriva dalla consapevolezza dell'importanza, della delicatezza e della centralità del proprio ruolo svolto a garanzia di correttezza di tutta l'attività amministrativa dell'Ente, ma non solo, anche a garanzia di interessi generali, visto che le conseguenze negative di situazioni deficitarie pesano sempre e comunque sulla collettività (5).

### **Le proposte contenute nel documento "Il difficile ruolo dei responsabili dei servizi finanziari degli Enti locali criticità e proposte" dell'ottobre 2017**

Le proposte evidenziate nel documento sono le seguenti.

(4) Si fa riferimento, a titolo di esempio, alle anticipazioni di liquidità per poter pagare i fornitori, concesse dal D.L. 8 aprile 2013, n. 35, convertito dalla Legge 6 giugno 2013, n. 64.

(5) Le conseguenze negative sulla collettività sono facilmente percepibili con un semplice raffronto dei risultati finanziari dei Comuni, distinguendo gli avanzi di amministrazione dai disavanzi. Si veda, a titolo di esempio, Corte dei conti, Sezioni riunite in sede di controllo, Rapporto 2018 sul coordinamento della finanza pubblica, 12 luglio 2018 (Del. n. 9/SSRRCO/RCFP/18), pag. 363, "Per l'insieme di Comuni dei quali si è in possesso sia dei dati relativi al rendiconto 2016 sia del monitoraggio del saldo di competenza 2017 (un campione di 6187 Comuni) si può osservare che l'82,2 per cento realizza nel 2016 un avanzo libero che

### **Eliminare immediatamente le duplicazioni degli atti e razionalizzare le scadenze. Poi procedere ad una vera e radicale semplificazione**

A seguito della piena operatività della fattura elettronica e della piattaforma relativa e dell'obbligo di trasmissione alla BDAP di bilanci, rendiconti e di tutti i loro allegati, occorre procedere immediatamente ad individuare le mere duplicazioni di atti e/o informazioni facilmente sostituibili con altri sistemi più efficaci e efficienti; il documento citato si sofferma altresì nell'esigenza di razionalizzare e riunificare le scadenze.

Una proposta innovativa consiste nell'attivare un tavolo a livello nazionale per la semplificazione e la razionalizzazione delle informazioni, questionari, certificazioni, monitoraggi ecc., con la partecipazione attiva degli operatori del settore.

Si sollecita l'adozione del D.M. disposto dall'art. 12-bis del D.L. 9 febbraio 2012, n. 5, convertito dalla Legge 4 aprile 2012, n. 35, su nuove modalità per le comunicazioni obbligatorie dei dati nei confronti di altre amministrazioni pubbliche, al fine di semplificare l'attività dei servizi finanziari degli Enti locali e ridurre la duplicazione dei dati correlati alla gestione contabile.

In sintesi, il suggerimento che proviene dal documento citato è chiaro e preciso: semplificare le regole, specie per i piccoli Comuni, attivando un tavolo tecnico con la partecipazione degli operatori dei piccoli Comuni e delle Associazioni dei Responsabili dei servizi finanziari.

### **Attivare autonomi processi di feedback dando ascolto agli operatori del settore**

Dalle Associazioni dei responsabili finanziari perviene un altro segnale importante che, peraltro non costituisce una novità essendo, da sempre, una regola generale di controllo della gestione di soggetti complessi: bisogna attivare un processo di verifica indipendente della reale efficacia delle attuali norme

complessivamente raggiunge i 3,2 miliardi... Una quota residuale di enti (17,8%) si trova al termine della gestione 2016 in disavanzo, generando tuttavia uno squilibrio molto considerevole: si tratta di oltre 7 miliardi ...".

Si rinvia per approfondimenti a:

- Mauro Bellesia (www.bellesiamauero.it), "Luci ed ombre della nuova contabilità armonizzata. Considerazioni sulla sperimentazione", in questa *Rivista* n. 1/2015.

- Mauro Bellesia (www.bellesiamauero.it) "Prime considerazioni sull'applicazione del nuovo sistema contabile di cui al D.Lgs. 118/2011" in *Guida Normativa 2017*, ANCI - Santarcangelo di Romagna, 2017.

che ricadono sugli Enti in termini di adempimenti, di tempi e di costi aggiuntivi, coinvolgendo gli operatori dal basso in campioni di indagine sufficientemente significativi e allo scopo di promuovere un processo di *feedback* utile al miglioramento del quadro normativo attuale (6).

Da un lato, il legislatore con la circolare n. 5/2018 del MEF ritiene “che gli strumenti previsti (intese regionali e patti di solidarietà nazionale) ... rappresentino un efficace mezzo di utilizzo - e progressivo

smaltimento - dell'avanzo di amministrazione da parte degli Enti territoriali ...”.

Dall'altro, i Responsabili dei servizi finanziari la pensano proprio al contrario, come più volte indicato da ANCI Veneto, per ultimo, nello studio “Investimenti e avanzi di amministrazione dei Comuni del Veneto” del 13 ottobre 2017.

La mancanza *feedback* si nota dagli esigui numeri delle operazioni effettivamente poste in essere.

Anno 2018

Patto di solidarietà nazionale orizzontale: cessioni di spazi 56 ml, richieste 24 ml, scambi effettivi tra Comuni solo 24 ml.

Anno 2017

Patto di solidarietà nazionale orizzontale: scambiati spazi nell'ambito dei Comuni per 68 ml.

Matteo Barbero, “Investimenti, Le intese regionali hanno fatto flop”, in *Italia Oggi* del 16 giugno 2017

## **Rendere più flessibile la fase della programmazione e il DUP (Documento unico di programmazione)**

I documenti di programmazione, specie per i piccoli Enti, sono avvertiti come un adempimento molto gravoso e di cui si capisce poco l'utilità, se effettuato nei tempi e nelle modalità attualmente previste dalla legge; cioè con largo anticipo. Infatti, il DUP appare troppo standardizzato ed inefficace se redatto prima del bilancio (attualmente la scadenza del DUP è a luglio dell'anno precedente, mentre quella del bilancio è a dicembre).

Anche in questo caso i suggerimenti sono puntuali:

- fissare definitivamente la scadenza del DUP nell'ambito dell'*iter* di approvazione del bilancio preventivo,
- includere nella sezione operativa tutti i documenti di programmazione autonomi propedeutici al bilancio,
- fare ordine sulle competenze degli organi deliberanti,
- semplificare le altre parti di minore importanza.

## **Riaprire i termini del riaccertamento straordinario dei residui**

Il riaccertamento dei residui, con l'avvento della nuova contabilità armonizzata di cui al D.Lgs. n. 118/2011, è stato irrazionalmente relegato (nella realtà dei fatti) a mera attività ragionieristica, attribuendo (di fatto e a torto) la responsabilità al ragioniere, sminuendone i contenuti tramite l'indicazione di tempi troppo stretti.

Ciò ha comportato chiusure dei conti affrettate, sulla spinta di pressioni interne ed esterne rivolte ad approvare il rendiconto comunque entro aprile, viste le pesantissime sanzioni conseguenti in caso di mancato rispetto dei termini per tale adempimento.

Tutto ciò è andato ovviamente a discapito della qualità delle rilevazioni contabili.

Dagli operatori sorge pertanto una precisa richiesta: favorire o incentivare la “pulizia dei residui” nei confronti di chi non è riuscito ancora a farla in modo adeguato, coinvolgendo direttamente i vari responsabili delle entrate e delle spese.

## **Adottare indicatori standard minimi per il personale delle Ragionerie**

La situazione del personale della Ragioneria nei piccoli Comuni è generalmente difficilissima; le regole di *turnover* degli ultimi anni basate sulla dotazione complessiva preesistente e non sul numero degli addetti effettivi per la funzione svolta, hanno comportato molte situazioni di palese insostenibilità; nei piccoli Comuni piccoli, quasi 6.000 in Italia, il Ragioniere si occupa anche di tributi, di personale, di provveditorato, quando non di altri servizi amministrativi.

Suggerimenti: stabilire un numero minimo di riferimento degli addetti in Ragioneria per fasce di Enti, allo scopo di poter garantire l'espletamento di una attività obbligatoria e fondamentale.

(6) Un esempio tipico ed attuale delle conseguenze negative per mancanza di *feedback*, riguarda gli interventi correttivi delle distorsioni delle regole del saldo di finanza pubblica, ed in

particolare, le c.d. “intese regionali” ex art. 10, commi 3 e 5, Legge n. 243/2012 ed i patti di solidarietà nazionali, ex art. 10, comma 4, Legge n. 243/2012.

## **Esentare i Comuni di minori dimensioni dall'obbligo di approvazione del bilancio consolidato**

Il bilancio consolidato, specie nei Comuni di minor abitanti, è spesso visto come un adempimento aggiuntivo di cui non si percepisce l'utilità e, a causa delle croniche carenze di personale, viene sovente redatto da professionisti esterni con maggiori costi a carico dell'Ente.

È auspicabile pertanto esentare i Comuni di minori dimensioni, almeno quelli sotto i 5.000 abitanti.

## **Fare chiarezza sul ruolo della contabilità economico-patrimoniale**

La contabilità economico-patrimoniale (7), così come concepita dai principi contabili (ex D.Lgs. n. 118/2011) che hanno introdotto la tabella o matrice di correlazione, comporta per gli operatori contabili una notevole mole di lavoro di verifica e di rettifica delle scritture contabili in prossimità della chiusura del rendiconto che, spesso e a torto, vengono considerate una mera ed esclusiva procedura del software applicativo. Nella realtà dei fatti, le finalità solo conoscitive attribuite dal Legislatore alla contabilità economico-patrimoniale, cioè senza alcuna sanzione in presenza di risultati negativi, relega tale tipologia contabile ad un mero ruolo secondario anche a livello amministrativo/politico.

Gli operatori suggeriscono quindi due strade sostanzialmente per fare chiarezza sul tema:

1) qualora si intenda mantenere questo ruolo di tipo conoscitivo, renderla facoltativa, almeno per gli enti di minori dimensioni.

2) se, invece, si ipotizza un rilancio in funzione dell'applicazione degli Ipsas o degli Epsas (laddove definiti), allora bisognerebbe procedere all'applicazione dei veri principi Accrual, così come peraltro già richiesti dalla Direttiva UE 85/2011, riformulando di conseguenza le attuali regole contabili (8).

## **Verificare i risultati reali dei processi di informatizzazione**

È certamente singolare, e dovrebbe far riflettere, constatare l'opinione largamente diffusa tra gli operatori del settore in merito all'efficacia dei processi di informatizzazione che hanno coinvolto e coinvolgono tutt'ora, gli Enti locali.

Orbene, sembra ai più che vi sia stato un aumento dei tempi di redazione e controllo degli atti amministrativi-contabili.

Il consiglio consiste pertanto di effettuare una rilevazione su base nazionale per comprendere appieno il fenomeno.

## **Garantire maggiormente l'indipendenza della figura del Responsabile di Ragioneria con l'introduzione di tutele specifiche**

Per ultimo, ma di certo non di minore importanza, gli operatori sottolineano l'incoerenza tra l'importante ruolo svolto a garanzia di interessi collettivi e generali (ex art. 153 del TUEL, D.Lgs. n. 267/2000) e la mancanza di tutele specifiche per garantire l'indipendenza della figura del Responsabile di Ragioneria, che, pur essendo scritta nelle norme, nei fatti viene disattesa.

Si auspica pertanto di introdurre meccanismi che contrastino eventuali azioni di allontanamento dal ruolo senza adeguate motivazioni, o con la semplicistica applicazione del principio della rotazione degli incarichi.

Si evidenzia altresì il fenomeno, che purtroppo avviene con una certa frequenza, di nomine senza professionalità ragionieristiche e/o di nomine a soggetti esterni alle Pubbliche Amministrazioni con contratti a tempo determinato.

Si suggerisce la riproposizione della norma a suo tempo disposta dal D.L. n. 174/2012, soppressa in sede di lavori parlamentari, che prevedeva la revoca dell'incarico solo in presenza di gravi irregolarità riscontrate nell'esercizio delle funzioni e previo parere obbligatorio di due dicasteri, nonché l'istituzione di un Albo che ne attesti la competenza, l'idoneità e l'aggiornamento.

## **Altre voci si uniscono al coro dei Ragionieri**

### **I Revisori dei conti avvertono da tempo l'incremento e la maggiore complessità degli adempimenti**

Anche i Revisori dei conti degli Enti locali hanno da tempo posto l'attenzione sulle difficoltà conseguenti all'aumento dei controlli loro affidati, specie in relazione alle attribuzioni delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti e al mancato adeguamento dei compensi (9).

(7) In tema di contabilità economico-patrimoniale cfr., di Daniela Ghiandoni e Cesare Pellegrini, l'e-book *La contabilità economico-patrimoniale degli Enti territoriali*, Milano, 2017.

(8) Per approfondimenti si veda: Fabio Giulio Grandis e Matteo Gnes, "Armonizzazione contabile: competenza finanziaria

'potenziata' e integrazione con la contabilità economico-patrimoniale", in *Rivista della Corte dei conti*, n. 5-6, 2014.

(9) Anna Guiducci, Patrizia Ruffini, "Pioggia di invii per i controllori", in *Il Sole 24Ore*, 30 aprile 2018; "Bilanci, sotto l'esame dei revisori anche gli invii alla banca dati PA", in *Il Sole 24Ore*, 7

Un riconoscimento recente della situazione perviene dall'Osservatorio sulla Finanza e la Contabilità degli Enti locali nell'atto di orientamento sul collabora-

tore dell'Organo di revisione economico-finanziario, ai sensi dell'art. 239, comma 4, TUEL, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, Roma, 12 marzo 2018.”...

L'evoluzione normativa degli ultimi anni, ha ampliato in modo esponenziale le funzioni ed i compiti del revisore dell'Ente locale, al quale l'ordinamento, in continua evoluzione, affida compiti di controllo, asseverazione e rilascio di pareri sempre più numerosi ed afferenti i più disparati ambiti della gestione, sia finanziaria che contabile degli Enti locali ...”.

## **La percezione della complessità gestionale da parte della Corte dei conti**

Anche la posizione della Corte dei conti in tema di complessità gestionale dell'attuale quadro normativo degli Enti locali appare molto importante e significativa.

Si citano a mero titolo di esempio alcuni passaggi particolarmente sintetici della deliberazione n. 14/SEZAUT/2017/INPR della Corte dei conti, sez. Aut., “Linee di indirizzo per la relazione dei revisori dei conti dei Comuni, delle Città metropolitane e delle Province sui bilanci di previsione 2017-2019 per l'attuazione dell'art. 1 comma 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005 n. 266”:

“CONSIDERATO ... L'armonizzazione contabile ... È stato già osservato da questa Sezione nei precedenti atti di indirizzo (n. 4/2015/INPR; n. 32/2015/INPR; n. 9/2016/INPR) che si tratta di operazione complessa e che per gli operatori ha creato situazioni di criticità che ne frenano le potenzialità.

Volendo tratteggiare solo per sommi capi le aree applicative nelle quali si sono colti tali segni, vale considerare che il ritorno dopo circa 20 anni della previsione di cassa finalizzata ad una migliore programmazione dei flussi, ha comportato la necessità di più frequente ricorso alle variazioni di bilancio e alle connesse relazioni informatiche con i tesorieri; non meno oneroso si è rilevato il rispetto della disciplina delle variazioni di bilancio contenuta nel novellato art. 175 TUEL che contempla una variegata articolazione delle competenze per l'adozione di tali atti che va dagli organi consiliari ai responsabili dei servizi.

Elementi di complessità si registrano anche nella tenuta della contabilità finalizzata alla determinazione, a fine esercizio, del risultato di amministrazione che, per l'aspetto relativo all'eventuale avanzo, impone un'analisi della sua composizione che ne rende difficile la lettura e complica la sua programmazione ed il suo utilizzo nonostante i correttivi dell'ultima legge di bilancio.

Così come impegnativo, per la complessità gestionale, si presenta l'istituto del fondo pluriennale vincolato, la cui importante funzione di legare temporalmente l'acquisizione delle risorse all'utilizzo delle stesse viene realizzata solo con puntuale osservanza delle specifiche regole. In proposito una certa problematicità è stata osservata nel tracciamento finanziario delle spese di investimento pluriennali per effetto, nei casi in cui si verifica, del ripetuto transito dello stesso investimento nell'avanzo vincolato, la sua successiva applicazione o l'utilizzo del fondo pluriennale vincolato, tematica alla quale farà da moltiplicatore il rilancio degli investimenti.

Non diversamente accade per la, giustamente attenta e scrupolosa, tenuta della contabilità per l'utilizzo degli incassi vincolati e degli anticipi di tesoreria e del loro rispettivo reintegro.

Peraltro non può trascurarsi di considerare che detta riforma è approdata negli uffici degli Enti interessati in concomitanza con altre impegnative riforme sia sul piano delle gestioni - si pensi al nuovo pareggio di bilancio - sia sul piano ordinamentale-organizzativo: obbligo della fatturazione elettronica, scissione contabile dell'IVA, obblighi di trasparenza ANAC, attuazione del decreto legislativo 25 maggio 2016, n. 97 (riordino della disciplina riguardante il diritto di accesso civico, gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione delle informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni), riforma delle partecipate e del codice degli appalti e rispetto degli adempimenti connessi alla costruzioni dei fabbisogni standard ...”.

## **La posizione della Corte Costituzionale**

La Corte Costituzionale è recentemente intervenuta con due importanti sentenze, la 29 luglio 2017, n. 247 e la 17 maggio 2018, n. 101,

evidenziando, fra le altre cose, l'accentuarsi della complessità tecnica della legislazione in materia finanziaria.

In particolare, la sentenza n. 247/2017 indica:

“10. - Questa Corte non ignora il pericolo che l'accentuarsi della complessità tecnica della legislazione in materia finanziaria possa determinare effetti non in linea con il dettato costituzionale e creare delle zone d'ombra in grado di rendere ardua la giustiziabilità di disposizioni non conformi a Costituzione. In ogni caso, è concreto il rischio che un tale modo di legiferare pregiudichi la trasparenza in riferimento al rapporto tra politiche di bilancio, responsabilità politica delle strategie finanziarie e accessibilità alle informazioni da parte delle collettività amministrative.”.

maggio 2018; “Corte dei conti, la riforma chiede ai revisori la relazione degli organi di controllo, in *Il Sole 24Ore*, 8 marzo 2018. Massimo Venturato, “Ai revisori compensi adeguati”, in

*ItaliaOggi*, 10 agosto 2018. Gianluca Bertagna, “Accordi ai revisori entro 10 giorni”, in *Il Sole 24Ore*, 5 marzo 2018. Ragioneria dello Stato, circolare n. 26/2017.

Il concetto riporta a un'altra precedente sentenza della Consulta, la n. 184/2016 che ricorda che:

"il bilancio è un "bene pubblico" nel senso che è funzionale a sintetizzare e rendere certe le scelte dell'ente territoriale ... Il carattere funzionale del bilancio preventivo e di quello successivo, ... presuppone quali caratteri inscindibili la chiarezza, la significatività, la specificazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche. .... Le sofisticate tecniche di standardizzazione, indispensabili per i controlli della finanza pubblica ma caratterizzate dalla difficile accessibilità informativa per il cittadino di media diligenza, devono essere pertanto integrate da esposizioni incisive e divulgative circa il rapporto tra il mandato elettorale e la gestione delle risorse destinate alle pubbliche finalità".

La successiva sentenza 17 maggio 2018, n. 101, sembra rincarare la dose con riguardo alle norme in materia di saldo di finanza pubblica per gli Enti locali definendolo:

"complesso e non di rado oscuro ordito normativo, in ordine al quale questa Corte ha già rilevato un deficit di trasparenza bisognoso di un tempestivo e definitivo superamento..." (\*)

(\*) La Consulta fa riferimento in particolare all'articolo 1, commi da 465 a 508, della legge 11 dicembre 2016, n. 232, Legge di bilancio 2017, come modificata dalla Legge 27 dicembre 2017, n. 205, Legge di bilancio 2018 e alla circolare del Ministero dell'economia e delle finanze del 20 febbraio 2018, n. 5.

### **L'impatto della riforma contabile ex D.Lgs. n. 118/2011, secondo Il Senato della Repubblica**

L'Ufficio Valutazione Impatto (UVI) del Senato della Repubblica, ha pubblicato nell'ottobre 2017 il

documento di analisi n. 10 "L'impatto dell'armonizzazione dei bilanci pubblici sui bilanci dei Comuni", nel quale riprende alcuni temi già precedentemente evidenziati mettendo in rilievo il forte aumento della complessità gestionale:

"sembra che il processo di armonizzazione, nella prima fase di applicazione generalizzata, abbia fatto registrare un forte attrito nell'operare lo 'scorrimento' tra due sistemi di contabilità marcatamente diversi. Un attrito che, al di là della complessità tecnica, è stato determinato dalla situazione dei conti pregressi sui quali in non pochi casi l'impatto dell'operazione "verità" è risultato insostenibile. D'altra parte, la riforma contabile ha costituito un'innovazione molto forte per i suoi principi innovativi ma anche per la mole di regole in essa contenute: più di 800 pagine di principi, schemi e modelli. Inoltre, la riforma è intervenuta in un periodo in cui i Comuni hanno dovuto adempiere a molte novità legislative: dal nuovo pareggio di bilancio, alla fatturazione elettronica, allo *split payment*, al codice degli appalti. Infine, potrebbe aver pesato il blocco del ricambio del personale imposto dalle misure legislative di contenimento della finanza pubblica ...".

### **Il prossimo appuntamento ...**

La prossima assemblea di tutte le Associazioni dei responsabili dei servizi finanziari degli Enti locali sarà all'Assemblea nazionale dell'Anci a Rimini il 24 ottobre 2018, con la partecipazione delle Associazioni

dei revisori dei conti e della Corte dei conti. È un appuntamento da non perdere, nel quale verranno effettuate nuove proposte di miglioramento dell'attuale situazione delle Ragionerie degli Enti locali (10).

(10) L'iniziativa è a cura di Anciveneto. Per informazioni si veda [www.anciveneto.org](http://www.anciveneto.org) oppure [www.bellesiamauero.eu](http://www.bellesiamauero.eu).