

Gestione finanziaria e contabile

Emergenza COVID-19: impatto sulla gestione finanziaria

di Marco Rossi - Dottore commercialista in Genova; Professore a c. all'Università di Genova, giornalista pubblicista (*)

La gestione finanziaria degli Enti locali, in particolare dei comuni, è sottoposta ad una forte tensione per effetto dell'emergenza epidemiologica COVID-2019 che è destinata ad incidere in modo significativo sul quadro delle entrate e delle spese in termini di "competenza" ma anche, e forse soprattutto, sulle disponibilità liquide. Al di là degli interventi normativi già adottati (in particolare il D.L. n. 18/2020 convertito nella L. n. 27/2020) e di quelli che saranno adottati per soccorrere gli Enti locali, ed indirettamente, i cittadini è evidente che, tenuto conto altresì degli effetti che potranno determinarsi pure sui successivi esercizi, la gestione finanziaria 2020 richiede una particolare attenzione e l'adozione di adeguate misure di contenimento delle spese nella prospettiva (obiettivamente incerta) degli equilibri di bilancio. Partendo dal delineato contesto l'articolo analizza i principali impatti dell'emergenza in atto, evidenzia le novità derivanti, anche a livello contabile, dalla Legge n. 27/2020 ed individua i punti critici della gestione finanziaria su cui devono focalizzare l'attenzione non solo i responsabili di ragioneria ma anche gli altri settori a vario titolo coinvolti nella gestione delle entrate e delle spese.

Premessa

La recente emergenza legata alla crisi epidemiologica COVID-19 è destinata a determinare un significativo impatto sulla gestione finanziaria e contabile degli Enti locali, non limitato al corrente esercizio ma con potenziali rilevanti effetti sui successivi periodi amministrativi.

Le criticità conseguenti, insieme ai numerosi (e reiterati) provvedimenti emanati in via d'urgenza, con le relative restrizioni, hanno impattato fortemente sulla gestione delle amministrazioni locali (non solo comunali) e richiesto un impegno rilevante *in primis* ai responsabili del settore economico-finanziario ma altresì degli altri settori, nella prospettiva di tendere comunque al conseguimento degli equilibri di bilancio.

Di per sé, sempre avuto riguardo al profilo contabile, si sarebbe comunque trattato di un esercizio che si stava profilando complesso in funzione e per effetto di

alcune novità di cui era prevista l'applicazione e l'introduzione proprio nel corso del periodo 2020, sulla base dell'evoluzione normativa intervenuta.

È sufficiente citare, da una parte, il superamento del metodo semplificato per la determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità nell'ambito del rendiconto 2019 e, dall'altra parte, l'applicazione delle nuove regole sugli equilibri di bilancio recate dal D.M. 1° agosto 2019 (1), con il dettaglio informativo richiesto.

Ampliando l'orizzonte ad aspetti ulteriori e diversi è possibile richiamare la congerie di importanti innovazioni, a cui è necessario dare applicazione, che sono derivate dalle manovre approvate a fine 2019, rappresentate dal Decreto Fiscale (di cui al D.L. n. 124/2019), dalla Legge di Bilancio (di cui alla L. 160/2019) e dal Milleproroghe (di cui al D.L. n. 162/2019) (2).

In tale contesto si è sviluppata e collocata l'emergenza epidemiologica che ha determinato taluni

(*) Giornalista pubblicista; componente di numerosi organismi di valutazione di Enti locali; revisore e consulente di P.A.; sindaco di società a controllo pubblico; autore di numerose pubblicazioni in materia di Enti locali.

(1) M. Rossi, "Rendiconto 2019 degli enti locali", in *La Settimana Fiscale*, n. 15/2020.

(2) M. Rossi (a cura di), *Manuale di contabilità e bilancio per gli enti locali*, Bergamo, Cel, 2018.

effetti notevolmente critici sulla gestione finanziaria, tanto per le realtà che avevamo già approvato il bilancio di previsione 2020/2022 quanto per gli enti che si accingevano alla sua predisposizione in funzione della programmazione economico-finanziaria.

Per fronteggiare la situazione fortemente critica che si è venuta a determinare sono stati adottati alcuni provvedimenti da parte del Governo (non soltanto in relazione alla pubblica amministrazione ma altresì alle aziende private), che hanno riconosciuto risorse aggiuntive, invero limitate, agli Enti locali e hanno ridefinito il quadro normativo dell'emergenza ma, indubbiamente, tutto il sistema delle autonomie deve compiere uno sforzo inaspettato e inatteso, ma certamente decisivo, non solo per gestire al meglio l'impatto più squisitamente economico-finanziario ma altresì per continuare a garantire adeguati servizi ai cittadini amministrati ed alla collettività di riferimento.

L'impatto finanziario

L'emergenza che ha avuto progressiva diffusione comporta pesanti effetti sulla gestione finanziaria da molteplici punti di vista, tanto rispetto alla dimensione della "competenza" quanto rispetto

alla dimensione della "cassa" e, conseguentemente, delle disponibilità monetarie.

La situazione di chiusura delle attività economiche e produttive, combinata con le restrizioni disposte in relazione alla circolazione delle persone, insieme alle esigenze di intervento per fronteggiare le situazioni di (maggiore) bisogno, ha comportato l'insorgenza di maggiori spese e di minori entrate, soltanto parzialmente compensate dalle minori spese registrate e dagli incrementi delle entrate derivanti dalle misure governative attivate.

Peraltro, l'effetto si presenta decisamente importante pure in termini di cassa, con enti che - per il rallentamento nella riscossione delle entrate (a fronte comunque dell'esigenza di assicurare la tempestività dei flussi dei pagamenti) - hanno visto e vedranno pesantemente ridimensionarsi le giacenze disponibili ovvero dovranno sempre più fare ricorso all'anticipazione di tesoreria (e strumenti analoghi) ovvero attivare *ex novo* quest'ultimo strumento, anche nella forma dell'anticipazione straordinaria della Cassa Depositi e Prestiti.

Per comprendere, anche in termini pratici, gli impatti che ne sono risultati è utile evidenziare che le entrate che hanno subito e subiranno i principali effetti sono rappresentate dalle seguenti, a titolo esemplificativo:

addizionale comunale Irpef;
imposta municipale propria;
imposta di soggiorno;
sanzioni violazione del Codice della Strada;
sanzioni per altre violazioni regolamentari;
proventi da parcheggi;
proventi da servizi resi;
dividendi da partecipate;
COSAP/TOSAP;
TARI;
proventi museali;
proventi sale polivalenti;
proventi da teatro;
diritti di segreteria;
recupero dell'evasione tributaria;
permessi di costruire;
proventi da alienazioni;
IPT (per province e città metropolitane).

Incidono parimenti in senso negativo, nell'ambito della gestione, alcune spese aggiuntive che possono rendersi necessarie legate, a titolo esemplificativo, agli oneri finanziari per l'anticipazione di tesoreria, agli interventi di sanificazione, all'acquisto di dotazioni informatiche per l'attivazione dello *smart working*, all'acquisto di dispositivi di protezione, ed altro ancora.

A fronte di tali minori entrate, decisamente rilevanti, si possono registrare alcuni contenimenti di spese che, proprio per effetto dell'evoluzione intervenuta, non devono o non possono più essere sostenute soprattutto nel corso dell'esercizio 2020, anche perché - in alcuni casi - finanziate con entrate di natura vincolata (si pensi, per esempio, alle spese coperte dall'imposta di soggiorno).

Tra le varie voci interessate al contenimento rilevano le spese per i servizi erogati (con un beneficio netto laddove il tasso di copertura sia scarso), che sicuramente hanno avuto una riduzione, le spese correlate alle entrate (ad esempio gli aggi sulla riscossione dei tributi, il compenso per la gestione del servizio di riscossione delle sanzioni per violazione del Codice della Strada, ecc.), lo stanziamento per il fondo crediti di dubbia esigibilità (in funzione delle minori entrate della competenza), le spese per gli acquisti intermedi (acqua, energia elettrica, ecc.), per il mancato svolgimento di manifestazioni ed eventi culturali (in buona misura corrispondenti al minore gettito dell'imposta di soggiorno), per la gestione dei rifiuti.

È del tutto evidente, al riguardo, che il saldo che deriva dalle minori entrate e dalle minori spese è decisamente sfavorevole rispetto alle dinamiche della gestione finanziaria e dalla conseguente tenuta degli equilibri, dal momento che le componenti negative sono maggiori rispetto alle componenti positive, anche con grandezze decisamente rilevanti. A compensare (o contenere) tale situazione critica non possono certamente concorrere gli interventi al momento già disposti da parte del Governo con le misure straordinarie per l'emergenza, dal momento che essi si sono tradotti nell'anticipazione della distribuzione del fondo di solidarietà comunale e nel riconoscimento di alcune contribuzioni ulteriori specifiche, peraltro, di importo limitato (emergenza alimentare, spese per sanificazione e lavoro straordinario).

Se le considerazioni sviluppate valgono in termini di competenza sicuramente l'effetto più penalizzante caratterizza la gestione della cassa degli Enti locali, posto che i pagamenti devono essere progressivamente sostenuti ed affrontati (senza deroghe ed eccezioni), mentre le entrate presentano una seria difficoltà di

riscossione, pure per le poste e partite che permangono (quindi a prescindere dalle entrate che, in termini di competenza, non sono più conseguibili).

Rispetto alla gestione in conto capitale, invece, alla luce delle modalità di finanziamento, non dovrebbero conseguire particolari effetti se non per gli enti che (utilizzando le deroghe previste dall'ordinamento contabile per il finanziamento degli investimenti) hanno utilizzato la quota consolidata di parte corrente per la relativa copertura, alla luce della circostanza che, ragionevolmente, l'avanzo economico non sarà generato o sarà oltremodo contenuto nel corrente periodo.

Peraltro, alcuni effetti potrebbero scaturire in termini di incremento dei costi per la sicurezza anche alla luce delle misure da adottare, per lo svolgimento degli appalti, a seguito dell'emergenza e di maggiore attivazione dell'anticipazione, per fruire delle conseguenti disponibilità finanziarie (effetto, quest'ultimo, che riguarda altresì i contratti di parte corrente).

Il rallentamento delle attività in ordine alla gestione in conto capitale può - anzi - avere contribuito positivamente alla gestione di cassa, dal momento che il contenimento dell'avanzamento delle opere pubbliche può avere ridotto (in alcuni casi anche sensibilmente) gli esborsi progressivamente da sostenere migliorando le liquidità disponibili.

In tale contesto di riferimento, per delineare il quadro, non sono neppure da tralasciare le conseguenze sulle società partecipate (che sono destinati anche a riflettersi sugli enti soci, se non altro in termini di dividendi), soprattutto in relazione a determinate tipologie di attività (autostrade, servizio idrico, rifiuti, ecc.), che subiranno una forte contrazione dei ricavi sviluppati.

Tra l'altro, dei descritti effetti è prevedibile che gli Enti locali risentiranno pure nelle annualità successive al corrente esercizio, mediante una riduzione di risorse che sarà progressivamente riassorbita con il ripristino di una condizione di normalità nello svolgimento delle attività da parte dei cittadini, degli operatori economici ed anche da parte delle stesse amministrazioni pubbliche locali, sulla base di un percorso che - ad evidenza - non appare immediato.

È naturalmente ipotizzabile ed auspicabile un intervento dello Stato che provveda a rendere disponibili le risorse - tanto in termini di cassa che di competenza - per garantire la possibilità, da parte delle autonomie locali, di assicurare i servizi fondamentali di propria spettanza a favore del territorio di riferimento e della collettività amministrata.

A maggiore ragione tali problematiche incideranno sulla gestione di enti che presentano delle (precedenti) significative difficoltà e che, pertanto, hanno individuato dei percorsi di ripristino dell'equilibrio di bilancio con modalità ordinarie (art. 188, D.Lgs. n. 267/2000) ovvero con modalità non ordinarie (riequilibrio finanziario pluriennale ex art. 243-bis, D.Lgs. n. 267/2000).

È evidente, infatti, che la contrazione delle risorse disponibili potrà comportare la difficoltà al conseguimento degli obiettivi intermedi, con l'esigenza di adottare (ragionevolmente) dei provvedimenti normativi per tendere al superamento dell'evidente criticità, non dipendente dalla volontà ovvero dalle capacità di attuazione delle singole amministrazioni locali.

In ogni caso, la gestione degli equilibri sarà tendenzialmente complessa per tutti gli enti in relazione all'adempimento previsto dall'art. 193, D.Lgs. n. 267/2000 (salvaguardia), posto che la verifica richiesta è tendenzialmente rigorosa ed anche le conseguenze in caso di mancato svolgimento si presentano del tutto rilevanti, meritando una particolare attenzione.

Del resto, è noto che l'ordinamento contabile è "costruito" mediante l'individuazione di specifici strumenti che sono chiamati e finalizzati a presidiare l'equilibrio di bilancio e che non sono di per sé impostati in relazione alla gestione di situazioni così critiche e di origine integralmente esogena, che meritano sicuramente soluzioni estremamente efficaci e importanti.

In tale contesto, e proprio in forza della generalità della problematica (che interessa tutti gli Enti locali) e della sua evidenza, è da ritenere che non sussista l'obbligo della segnalazione obbligatoria di situazioni potenzialmente critiche sugli equilibri di bilancio - da parte del responsabile del servizio economico-finanziario - sulla base di quanto disposto dall'art. 153, comma 6, D.Lgs. n. 267/2000.

Le misure adottate

Ai fini della migliore gestione dell'impatto dell'emergenza da parte degli Enti locali sono state adottate delle misure da parte del Governo, soprattutto mediante il ricorso a provvedimenti d'urgenza (tra cui il D.L. n. 18/2020 convertito nella Legge n. 27/2020) data la necessità impellente che si è manifestata e che richiedeva interventi immediati.

Infatti, con D.P.C.M. 28 marzo 2020 sono stati definiti i criteri di formazione e di riparto del Fondo di solidarietà comunale 2020, che ha consentito di anticiparne l'erogazione anche nella prospettiva di alleviare le difficoltà di cassa che gli Enti locali stavano progressivamente incontrando. È da notare che, ovviamente, non si tratta di risorse nuove o aggiuntive rispetto a quelle che le amministrazioni comunali avrebbero avuto a disposizione, bensì di un'anticipata erogazione proprio del fondo.

Inoltre, con l'Ordinanza del Dipartimento della Protezione civile 29 marzo 2020, n. 658 sono stati riconosciuti 400 milioni di euro da contabilizzare nei bilanci degli enti a titolo di misure urgenti di solidarietà alimentare da utilizzare, eventualmente con apposita variazione (pure in esercizio provvisorio). Tali somme, più specificamente, potevano essere impiegate per:

- a) buoni spesa utilizzabili per l'acquisto di generi alimentari presso gli esercizi commerciali contenuti nell'elenco pubblicato da ciascun comune nel proprio sito istituzionale;
- b) acquisto di generi alimentari o prodotti di prima necessità.

La distribuzione delle risorse è stata effettuata mediante un riparto a base multipla in quanto:

- 1) una quota pari al 80% del totale, per complessivi euro 320 milioni, è ripartita in proporzione alla popolazione residente di ciascun comune;
- 2) una quota pari al restante 20%, per complessivi euro 80 milioni, è ripartita in base alla distanza tra il valore del reddito *pro-capite* di ciascun comune e il valore medio nazionale, ponderata per la rispettiva popolazione (3).

Parallelamente, con il D.M. 16 aprile 2020 è stata effettuata la distribuzione del contributo (complessivamente pari a 10 milioni di euro) finalizzato a concorrere all'erogazione dei compensi per le maggiori prestazioni di lavoro straordinario del personale della polizia locale dei comuni, delle province e delle città metropolitane direttamente impegnato per le esigenze conseguenti ai provvedimenti di contenimento del fenomeno epidemiologico da COVID-19 e per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale.

Congiuntamente, con il D.M. 16 aprile 2020 è stata eseguita la distribuzione per l'anno 2020 dell'importo complessivo di 70 milioni di euro, finalizzato a concorrere al finanziamento delle spese di sanificazione e disinfezione degli uffici, degli ambienti e dei mezzi di

(3) In proposito è altresì da ricordare l'Ordinanza 24 aprile 2020, n. 669 sempre del Dipartimento della Protezione Civile.

province, città metropolitane e comuni, in considerazione del livello di esposizione al rischio di contagio da Covid-19 connesso allo svolgimento dei compiti istituzionali.

Peraltro, è stata anche introdotta la possibilità, da parte degli enti, di avvalersi di erogazioni liberali da parte di privati, società ed enti del terzo settore (che fruiscono di alcuni vantaggi fiscali) da destinare al sostegno delle misure di contrasto all'emergenza epidemiologica, oltre che all'assistenza alimentare.

L'insieme degli interventi descritti consente, agli Enti locali, il reperimento di risorse aggiuntive (invero tendenzialmente limitate rispetto agli effettivi fabbisogni) da destinare al sostenimento delle spese che si sono imposte nel periodo emergenziale e che, certamente, non possono incidere favorevolmente sul mantenimento degli equilibri di bilancio, anche in termini di cassa (4).

Al di là degli interventi finanziari, il provvedimento di cui al D.L. n. 18/2020, anche a seguito e per effetto del "passaggio" parlamentare ai fini della conversione, reca importanti novità di cui le amministrazioni locali devono tenere conto in questo delicato e complesso esercizio 2020, riguardanti i profili della gestione contabile e finanziaria.

In primis, è stato riformulato il calendario delle scadenze dei principali adempimenti contabili, dal momento che il rendiconto deve essere approvato entro il 30 giugno, mentre il bilancio di previsione al 31 luglio, in corrispondenza con la scadenza di cui all'art. 193, D.Lgs. n. 267/2000, garantendo così agli enti più tempo per provvedere rispetto alle scadenze di legge ma altresì rispetto alle proroghe che, sul previsionale, sono già intervenute.

La disposizione precisa puntualmente che il rinvio opera anche ai fini della contestuale deliberazione di controllo a salvaguardia degli equilibri di bilancio a tutti gli effetti di legge, con una soluzione temporale che può far scattare la fattispecie analiticamente disciplinata dal principio contabile applicato n. 4/2 al punto 9.2. Quest'ultimo, in particolare, evidenzia puntualmente che *"fermo restando che il bilancio di previsione deve essere approvato in equilibrio, senza utilizzare l'avanzo libero ... , nel caso in cui il bilancio è approvato: a) successivamente all'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente, b) dopo o contestualmente alle scadenze previste dal regolamento e dalla legge per la verifica degli equilibri di bilancio c) risulta in modo inequivocabile che non sia possibile approvare il bilancio in equilibrio, contestualmente alle procedure di approvazione*

del bilancio devono essere ... adottate le procedure dell'articolo 193 del TUEL di controllo a salvaguardia degli equilibri per gli Enti locali. Pertanto, l'avanzo libero ... può essere utilizzato solo nell'ambito ... delle procedure dell'articolo 193 di controllo a salvaguardia degli equilibri". Nell'ambito del ciclo di pianificazione e programmazione degli Enti locali è anche da segnalare, come aspetto rilevante, il rinvio al 30 settembre del termine per la deliberazione del Documento Unico di Programmazione, con una soluzione non del tutto conforme all'assetto normativo, che individua nel 30 luglio la scadenza per la presentazione del documento (da parte dell'organo esecutivo) al consiglio.

È congiuntamente agevolato l'utilizzo del risultato di amministrazione libero, dal momento che non è più necessario attendere la definitiva approvazione del rendiconto della gestione da parte del consiglio dell'ente ai fini dell'applicazione. Devono, tuttavia, essere rispettate tre condizioni congiuntamente: l'avanzo può essere applicato (al massimo) nella misura dell'80%, deve essere intervenuta l'approvazione dello schema da parte dell'organo esecutivo e deve essere stata rilasciata la relazione (al consuntivo) da parte dell'organo di revisione economico-finanziaria.

Peraltro, l'avanzo libero è utilizzabile, nel corso del 2020 ed in deroga alla previsione di cui all'art. 187, comma 2, D.Lgs. n. 267/2000, per il finanziamento delle spese correnti relative all'emergenza in corso, con un'agevolazione che consente - ferma la destinazione per la copertura dei debiti fuori bilancio e per il provvedimento di salvaguardia - di superare l'ulteriore destinazione alla realizzazione di investimento. In aggiunta, sempre nella prospettiva di rendere disponibili ulteriori risorse a tale titolo, è introdotta la possibilità di liberare quote di avanzo vincolato di amministrazione, riferite ad interventi conclusi o già finanziati negli anni precedenti con risorse proprie, non gravate da obbligazioni sottostanti già contratte e con esclusione delle somme relative alle funzioni fondamentali e ai livelli essenziali delle prestazioni. Le risorse così svincolate (previa comunicazione all'amministrazione statale o regionale che ha erogato le somme) sono destinate - da ciascun ente - proprio per interventi necessari ad attenuare la crisi del sistema economico derivante dagli effetti diretti ed indiretti dell'emergenza epidemiologica.

Sempre limitatamente al 2020, ancora, il legislatore d'urgenza ha consentito di orientare, anche

(4) Da richiamare è, altresì, la recente deliberazione di ARERA del 5 maggio 2020, n. 158/2020/R/rif.

integralmente, al finanziamento di spese correnti i proventi delle concessioni edilizie e delle sanzioni previste dal D.P.R. n. 380/2001, fatta eccezione per le sanzioni.

Inoltre, è prevista anche una possibilità particolare (ed inedita) per gli enti che sono in disavanzo di amministrazione: essi, infatti, possono non applicare il maggiore recupero del disavanzo, rispetto a quanto inserito nel bilancio di previsione, derivante dall'anticipo delle misure previste dal piano di rientro riguardanti maggiori entrate o minori spese riportate (sempre nel piano di rientro) temporalmente nelle annualità successive.

Operativamente, tale soluzione consente di aprire alcuni spazi di spesa mediante la riduzione (negli esercizi successivi) dello stanziamento iscritto a titolo di ripiano del disavanzo, per un ammontare corrispondente al maggior recupero effettuato nel periodo amministrativo precedente per effetto dell'anticipazione di alcune misure ipotizzate successivamente (5).

Ancora, è da registrare l'utile intervento sulla disciplina del fondo crediti di dubbia esigibilità, allo scopo di sterilizzare l'impatto derivante dalle particolarità della gestione 2020, nella quale - ad evidenza - le possibilità di riscossione delle entrate proprie (da parte degli Enti locali) risultano tendenzialmente contenute e compresse per ovvie ragioni.

Consequenzialmente, si prevede che, a decorrere dal bilancio di previsione 2021/2023 e dal rendiconto afferente all'esercizio 2020, gli Enti locali possono calcolare la percentuale di riscossione del quinquennio precedente (da assumere) utilizzando i dati del 2019 in luogo del 2020, proprio per neutralizzare l'effetto.

È importante sottolineare, infine, che tale eccezione riguarda esclusivamente le entrate tributarie ed extra tributarie (titoli I e III) e non la generalità delle entrate dell'ente, con l'introduzione di un ulteriore elemento di complicazione in una determinazione che già di per sé, ordinariamente, non si presenta semplice.

Sul piano sostanziale, invece, è sicuramente da rammentare la nuova "tornata" di rinegoziazione dei mutui, tanto se contratti con la Cassa Depositi e Prestiti (anche se trasferiti al MEF) quanto se stipulati con istituti di credito privati, che è destinata ad incidere sulla quota capitale in scadenza nel corrente esercizio 2020, nella prospettiva di liberare e rendere

disponibili agli enti ulteriori risorse. Nondimeno, deve essere ricordato come - quantomeno parzialmente - il beneficio derivante dal rinvio della quota capitale possa o debba essere utilmente impiegato per contenere l'impatto conseguente alle minori entrate che saranno realizzate.

Naturalmente, la gestione della crisi epidemiologica - anche in funzione della sua durata temporale - potrà richiedere ulteriori provvedimenti ed interventi, destinati a garantire alle amministrazioni locali non solo le necessarie disponibili (in termini di competenza e di cassa) ma anche un appropriato quadro regolatorio più coerentemente idonea a gestire la particolare situazione di crisi.

La gestione finanziaria a seguito del COVID

L'emergenza epidemiologica, tra le tante conseguenze negative, ha comportato un pesante e rilevante effetto sulla gestione finanziaria e sui bilanci delle amministrazioni pubbliche locali, che impone l'adozione di opportuni ed efficaci interventi correttivi nella prospettiva (estremamente complessa) del perseguimento dell'equilibrio del bilancio.

È da ritenere che quest'ultimo possa essere conseguito attraverso la contrazione delle spese alle fattispecie obbligatorie ovvero agli interventi che sono richiesti dall'emergenza in corso: in tal senso, è cruciale il ruolo del responsabile del servizio economico-finanziario il quale non dovrebbe soltanto effettuare una ricognizione ma dovrebbe garantirne il finanziamento soltanto in presenza di tali presupposti.

In tale quadro, inoltre, appare necessario - anche nella prospettiva del contenimento delle spese - analizzare i diversi contratti in essere con l'ente al fine di individuare gli importi effettivamente dovuti (tenendo che, in molti casi, l'attività è ridotta o sospesa) e di adottare le necessarie procedure amministrative per regolare i rapporti con le controparti. Per quanto possibile (e valutando i conseguenti effetti ed impatti sul sistema economico e produttivo) l'Ente locale dovrebbe attivare tutte le misure sul fronte delle entrate e delle riscossioni nella prospettiva di assicurare sia maggiori risorse in competenza sia maggiori disponibilità liquide per fronteggiare le esigenze di pagamento che via via si manifestano, tenendo altresì conto del limite dei 5/12 previsto per il ricorso all'anticipazione di tesoreria ordinaria.

(5) M. Rossi, P. Ruffini, "Coronavirus - La conversione del DL «Cura Italia» facilita l'utilizzo del maggior recupero del disavanzo", in *Quotidiano degli Enti locali & Pa*, 16 aprile 2020.

Rispetto alle entrate, inoltre, si pone l'esigenza di effettuare una prudente ricognizione nella prospettiva di verificare le risorse concretamente conseguibili e sulle quali fare affidamento, anche per programmare gli interventi ritenuti indispensabili rispetto agli equilibri finanziari.

La ricognizione della situazione in essere, anche con approccio tendenziale, dovrebbe condurre all'individuazione del fabbisogno finanziario ovvero del disavanzo prospettico dell'ente, sulla base del quadro di riferimento che va progressivamente delineandosi tenuto conto della complessiva gestione.

Fondamentale, quindi, è l'attività di progressivo e sistematico monitoraggio, da operare puntualmente, al fine di aggiornare le proiezioni afferenti alla gestione finanziaria, nella prospettiva di comprendere le dinamiche di realizzazione delle entrate e di sostenimento delle spese, allo scopo di adottare i provvedimenti correttivi ritenuti più idonei.

Ai fini del riassorbimento del disavanzo atteso possono, altresì, rilevare le risorse che sono destinate a liberarsi per effetto degli interventi che sono stati decisi e che riguardano tanto i finanziamenti in essere con la Cassa Depositi e Prestiti (anche transitati al MEF), quanto i finanziamenti precedentemente contratti con istituti di credito privati.

Naturalmente, le scelte conseguenti alle analisi indicate implicano l'adozione di una serie di attività e di adempimenti, finalizzati ad adeguare tanto la programmazione economico-finanziaria quanto la programmazione strategico-operativa, con modalità diverse a seconda dell'avanzamento.

Nel caso in cui il bilancio di previsione non sia stato ancora predisposto si rende necessario procedere alla sua redazione ed approvazione, soprattutto al fine di superare i limiti e vincoli dell'esercizio provvisorio (fruendo del maggiore termine ora disponibile), computando le minori risorse effettivamente disponibili, con la conseguenza che il piano esecutivo di gestione - anche nella parte relativa alla performance - risulterà di per sé coerente.

Laddove il bilancio di previsione fosse già stato approvato prima del manifestarsi della crisi è del tutto evidente che occorre procedere ad una significativa revisione dell'impostazione inizialmente accolta e, consequenzialmente, del valore degli stanziamenti riportati, per garantire la migliore coerenza con l'evoluzione in atto.

Siffatta evoluzione porta con sé, ad evidenza, una modifica della programmazione del piano esecutivo di gestione, per tenere conto altresì dei nuovi obiettivi che si sono resi necessari in conseguenza dell'evoluzione intervenuta, anche nella prospettiva di riflettere la gestione effettivamente da svolgere.

Approfittando dell'agevolazione prevista dalla disposizione normativa introdotta in fase di conversione del D.L. 18/2020 è ipotizzabile che la gestione finanziaria in essere sia adeguatamente supportata (sia per sostenere la spese richieste sia per fronteggiare le minori entrate) dall'applicazione dell'avanzo di amministrazione libero - anche a seguito dello svincolo -, naturalmente per le realtà che presentano la necessaria disponibilità.

In ogni caso, al di là degli adempimenti della formazione del bilancio di previsione, è da rimarcare l'adempimento decisivo, e fortemente critico in questo quadro, del provvedimento di salvaguardia degli equilibri di bilancio del prossimo 31/7, nel quale (fatti salvi gli auspicabili interventi normativi) gli enti dovranno dare atto del permanere degli equilibri ovvero dell'esigenza di adottare i necessari interventi correttivi che, tuttavia, comportano la conseguente disponibilità di risorse.

Conclusivamente, deve essere ricordato come la situazione che si è progressivamente consolidata per effetto dell'emergenza epidemiologica, per la forte tensione che genera, determini altresì un impatto sugli organi di revisione economico-finanziaria, i quali - a maggior ragione - sono chiamati a presidiare il permanere degli equilibri e l'evoluzione delle entrate e delle spese, alla luce del ruolo rivestito.

Tavola 1 - I principali effetti dell'emergenza sanitaria sulla gestione degli Enti locali

