Le ripercussioni in termini di liquidità appaiono evidenti dalla tabella seguente, che illustra il significativo incremento nel 2015 dell'anticipazione di tesoreria, da 96,3 euro *pro capite* del 2014 a 158,25 euro *pro capite* del 2015 (+64,3%).

Tale fenomeno può essere in parte riconducibile alla progressiva riduzione degli effetti espansivi della liquidità proveniente dalle anticipazioni di cui al d.l. n. 35/2013 e n. 66/2014 per l'estinzione di obbligazioni perfezionate in periodi antecedenti.

Il generalizzato aumento degli importi coinvolge anche Regioni il cui utilizzo dell'anticipazione di tesoreria, tradizionalmente contenuto entro limiti fisiologici, appare interessato, nel 2015, da preoccupanti dinamiche incrementali.

Ne sono un esempio i Comuni piemontesi, la cui anticipazione *pro capite* passa da 67 a 322 euro *pro capite*; per quelli liguri, l'anticipazione passa da 89,7 a 312 euro *pro capite*.

Anche in Italia centrale, si registra un consistente aumento nei Comuni della Toscana (da 130 a 202 euro p.c.) e del Lazio (da 81 a 136 euro p.c.).

Nelle Regioni meridionali, appare evidente l'incremento registrato nei Comuni della Basilicata – la cui anticipazione passa da 64,7 a 259 euro *pro capite* – e della Puglia, la cui anticipazione passa da 62 a 129 euro. Risulta ampio l'incremento registrato (da 2,5 a 69 euro *pro capite*) anche nei Comuni della Sardegna, in considerazione anche dell'esiguo importo registrato nel 2014 (passano da 2,5 a 69 euro *pro capite*).

L'utilizzo sempre più frequente dell'anticipazione rischia di ingenerare, nei casi più gravi, una vera e propria deficiarietà di cassa, in cui la linea di credito a breve, anziché costituire un rimedio per far fronte ad occasionali tensioni di liquidità, finisce per trasformarsi in ordinario strumento di finanziamento, senza il quale gli enti non riescono a soddisfare le proprie esigenze di spesa.

Al di là del predetto, diffuso peggioramento riscontrato nell'ultimo anno, si conferma, anche nel 2015, un andamento fortemente disomogeneo delle anticipazioni sul territorio nazionale, in valore *pro capite*.

Tabella 7. EQC: Anticipazioni di tesoreria *pro capite* (importi in euro)

Regione	2013		2014		2015	
	Accertamenti pro-capite	Riscossioni (competenza) Pro-capite	Accertamenti pro-capite	Riscossioni (competenza) Pro-capite	Accertamenti pro-capite	Riscossioni (competenza) Pro-capite
Piemonte	97,56	97,48	67,10	67,09	322,06	321,74
Lombardia	25,68	25,41	37,44	35,57	57,97	57,95
Liguria	83,88	83,88	89,68	89,58	311,92	311,88
Trentino-Alto Adige	27,11	26,43	35,30	35,10	33,09	32,50
Veneto	17,23	17,04	16,97	16,64	27,93	27,93
Friuli-Venezia Giulia	0,95	0,95	1,02	1,02	1,59	1,59
Emilia-Romagna	52,46	51,47	65,28	64,80	58,36	58,36
Toscana	105,03	105,03	130,01	130,01	201,96	201,96
Umbria	226,83	226,83	232,73	232,73	276,46	276,46
Marche	80,53	80,20	117,27	117,27	147,64	147,63
Lazio	82,31	81,89	81,10	81,07	136,11	136,08
Abruzzo	128,31	128,01	169,94	169,94	284,06	283,15
Molise	121,40	114,61	140,56	140,49	196,45	192,83
Campania	138,98	136,03	115,18	115,07	189,53	189,42
Puglia	36,16	36,10	61,97	61,65	129,41	128,07
Basilicata	66,47	66,47	64,74	64,74	259,09	258,96
Calabria	212,76	211,92	133,22	129,52	211,80	209,94
Sicilia	382,38	328,53	401,73	330,24	391,14	389,77
Sardegna	2,66	2,53	2,51	2,51	69,05	69,04
Totale	94,32	90,04	96,31	90,91	158,25	157,91

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Sirtel, aggiornamento al 3 novembre 2016, importi in euro

Dalla tabella precedente, risulta evidente l'utilizzo fortemente discontinuo dell'anticipazione di tesoreria, che soprattutto nei Comuni del Friuli Venezia Giulia (euro 1,5 p.c.), Veneto (euro 27,9 p.c.), Trentino Alto Adige (33 euro p.c.) e Lombardia (58 euro p.c.) appare contenuto entro limiti fisiologici.

I livelli più elevati vengono raggiunti nei Comuni siciliani, il cui l'anticipazione *pro capite*, pari a 391 euro, è pari a quattordici volte quella registrata nei Comuni del Veneto.

Il generalizzato incremento delle anticipazioni *pro capite* si registra in tutte le classi demografiche, sia pur in misura diversa.

Ad eccezione dei Comuni in terza fascia demografica (99 euro p.c.), che risultano quelli con valori inferiori, i maggiori fruitori si collocano tra la sesta e la settima fascia demografica (rispettivamente, euro 204,1 e 233,1 euro p.c.).

Anche i Comuni della quinta fascia si collocano al di sopra della media di euro 158,2 p.c. (172 euro p.c.).

Tabella 8. EQC: Anticipazioni di tesoreria *pro capite* per fascia demografica

fascia demografica	2013		2014		2015	
	Accertamenti pro-capite	Riscossioni (competenza) Pro-capite	Accertamenti pro-capite	Riscossioni (competenza) Pro-capite	Accertamenti pro-capite	Riscossioni (competenza) Pro-capite
Fascia 1	70,39	69,22	73,82	72,33	144,07	143,65
Fascia 2	75,21	73,60	80,25	79,44	121,25	120,66
Fascia 3	53,04	51,83	59,58	59,16	99,04	98,85
Fascia 4	63,46	62,37	70,35	69,46	111,41	111,30
Fascia 5	117,07	115,30	123,73	123,24	177,09	176,29
Fascia 6	155,59	155,58	128,20	126,83	233,17	232,97
Fascia 7	103,99	80,84	112,51	80,44	204,11	204,11
Totale	94,32	90,04	96,31	90,91	158,25	157,91

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Sirtel, aggiornamento al 3 novembre 2016, importi in euro.

3.1.4 Gli indici di equilibrio

Analizzando nel dettaglio i saldi aggregati dei rendiconti dei Comuni, si osserva che il margine corrente, che rappresenta il saldo tra le entrate e le spese correnti, al netto di entrate *extra ordinem* (quali, ad es., l'avanzo di amministrazione applicato al finanziamento di spesa corrente, i proventi da permessi di costruire, ecc.) fa registrare nel triennio 2013-2015 un saldo positivo, con un'incidenza rispetto alle entrate correnti, pari, rispettivamente, al 8,35%, al 10% e al 10,3%.

Sterilizzando dal saldo la spesa dell'intervento 01 del titolo III, ossia quella per rimborso anticipazioni di cassa (che, come noto, non costituiscono indebitamento in senso tecnico⁹⁸), l'equilibrio economico finanziario, negativo nel 2013, inverte la propria tendenza nell'anno successivo e raggiunge, nel 2015, un avanzo economico pari al 4,1 % del totale delle entrate correnti.

Un andamento opposto si registra nella gestione in conto capitale, il cui margine, ossia il saldo tra le entrate del titolo IV e la spesa per investimenti (al netto della riscossione crediti e concessione prestiti), presenta un disavanzo nell'ultimo biennio, pari, rispettivamente, a 1,2 e 1,3 miliardi di euro (13,1% e 15,6%).

La riscontrata carenza di fonti di autofinanziamento della spesa in conto capitale è da addebitarsi principalmente al consolidato utilizzo di entrate straordinarie per la copertura di spese correnti, in virtù di deroghe legislative ormai stratificate negli anni⁹⁹.

⁹⁸ Come noto, in base all'art. 3, l. n. 350/2003 esulano dall'accezione di indebitamento, rilevante ai fini dell'attuazione dell'art. 119, comma 6 della Costituzione, le operazioni che non comportano risorse aggiuntive, ma consentono di superare una momentanea mancanza di liquidità e di pagare spese che abbiano già idonea copertura di bilancio. In questo ambito rientra l'anticipazione di tesoreria (accertamento dell'entrate e contestuale impegno di spesa nella misura dell'importo richiesto), che non comporta la facoltà di finanziare nuove e maggiori spese, ma solo l'acquisizione di liquidità straordinaria da impiegare per pagare spese già impegnate in bilancio, nel rispetto delle coperture.

⁹⁹ Con riferimento agli oneri di urbanizzazione, vedasi art. 2, comma 8, l. del 24 dicembre 2007, n. 244, modificato dal comma 41 dell'art. 2, d. l. 29 dicembre 2009, n. 225, e art. 1, comma 2, d.l. 29.12.2010 n. 225 (cd "Milleproroghe"), conv. in l. 26.2.2011 n. 10.

L'equilibrio di parte capitale, invece, che rappresenta il saldo appena sopra indicato migliorato delle entrate da indebitamento, mostra nel 2015 un marcato peggioramento in valore assoluto rispetto al 2014, pur confermando una situazione di lieve avanzo (182 mln).

Il risultato di gestione, che rappresenta il saldo tra le entrate complessive e le spese complessive della gestione di competenza, pur scontando soprattutto il margine negativo della parte in conto capitale, mostra una situazione di avanzo pressoché in linea con il 2013, per un importo pari al 3,7% del totale delle entrate.

L'equilibrio economico finanziario di gestione, che misura il rapporto tra il totale delle entrate e il totale delle spese, conferma anche nel 2015 una situazione di lieve avanzo (+3,9%), in linea con gli anni precedenti.

L'art. 10, comma 1 ter, d.l. n. 35/2013 e relativa legge di conversione, ha prorogato tale possibilità fino al 2014. Da ultimo, l'art. 1, comma 737, l. n. 208/2015 prevede che, per gli anni 2016 e 2017, i proventi delle concessioni edilizie e delle sanzioni possano essere utilizzati, addirittura, per una quota pari al cento per cento per spese di manutenzione ordinaria del verde, delle strade e del patrimonio comunale, e per spese di progettazione delle opere pubbliche.

Tabella 9 EQC: EQUILIBRI DI BILANCIO - TOTALE (esercizi 2013-2015) campione di 6.054 Comuni

TITOLI	2013	2014	2015	VARIAZIONE %	
				2014-2013	2015-2014
ENTRATA - ACCERTAMENTI					
Titolo I	25.718.127	28.081.716	27.807.135	9,19	-0,98
Titolo II	9.241.265	6.839.299	6.367.516	-25,99	-6,90
Titolo III	8.824.281	8.054.405	8.979.828	-8,72	11,49
Entrate Correnti	43.783.673	42.975.420	43.154.480	-1,85	0,42
Entrate conto capitale (Titolo IV dep. catg. 6)	7.253.313	6.900.091	7.785.287	-4,87	12,83
Entrate Finali	51.036.985	49.875.511	50.939.767	-2,28	2,13
Entrate per accensione prestiti (Titolo V dep. catg. 1)	2.552.617	3.136.045	1.353.930	22,86	-56,83
Totale Entrate	53.589.603	53.011.556	52.293.697	-1,08	-1,35
SPESA - IMPEGNI					
Spese Correnti	40.128.327	38.683.225	38.718.986	-3,60	0,09
Spesa conto capitale (Titolo II dep. interv. 10)	8.210.158	8.171.675	8.956.926	-0,47	9,61
Spese Finali	48.338.485	46.854.900	47.675.911	-3,07	1,75
Spese per rimborso prestiti (Titolo III dep. interv. 1)	4.239.285	4.135.394	2.663.328	-2,45	-35,60
Totale Spese	52.577.770	50.990.294	50.339.239	-3,02	-1,28
EQUILIBRI DI BILANCIO					
Margine corrente	3.655.346	4.292.195	4.435.494		
Equilibrio economico finanziario	-583.939	156.800	1.772.166		
Margine conto capitale	-956.845	-1.271.584	-1.171.638		
Equilibrio conto capitale	1.595.772	1.864.461	182.292		
Risultato di gestione	1.011.833	2.021.261	1.954.458		
Equilibrio finanziario di gestione	101,92	103,96	103,88		
Equilibrio finanziario (entrate finali/spese finali)	105,58	106,45	106,85		

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Sirtel, aggiornamento al 3 novembre 2016, importi in migliaia di euro

L'equilibrio finanziario delle entrate e spese finali, indica, nel 2015, un esubero delle prime rispetto alle seconde del 6,85%, anche stavolta in linea con gli anni precedenti.

Questo saldo, come noto, assume particolare importanza a seguito delle modifiche introdotte, da ultimo, dall'art. 1 della legge 12 agosto 2016, n. 164, che, nel novellare il testo della legge n. 243 del 2012, ha stabilito che i bilanci delle Regioni, dei Comuni, delle Province, delle Città metropolitane e delle Province autonome di Trento e di Bolzano si considerano di norma in equilibrio quando, sia nella fase di previsione che di rendiconto, conseguono un saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali.

A tal fine, dispone – a regime - che le entrate finali sono quelle ascrivibili ai titoli 1, 2, 3, 4 e 5 dello schema di bilancio previsto dal d. lgs. 23 giugno 2011, n. 118, mentre quelle finali sono ascrivibili ai titoli 1, 2 e 3 del medesimo schema di bilancio¹⁰⁰.

¹⁰⁰ Per gli anni 2017-2019, con la legge di bilancio, compatibilmente con gli obiettivi di finanza pubblica e su base triennale, è prevista l'introduzione del fondo pluriennale vincolato, di entrata e di spesa. A decorrere dall'esercizio 2020, tra le entrate e le spese finali è incluso il fondo pluriennale vincolato di entrata e di spesa, finanziato dalle entrate finali.

Sempre nel 2015, l'ammontare del fondo pluriennale vincolato¹⁰¹ in entrata di parte corrente ammonta al 4,7% circa delle entrate correnti (3,9% delle entrate finali), mentre quello di spesa è pari al 3,7% delle spese correnti (circa 3% delle spese finali).

Nella gestione in conto capitale, in cui tale fondo si caratterizza per un minor livello di movimentazione, si registrano, come prevedibile¹⁰², consistenze ben più ampie: il fondo pluriennale vincolato di entrata è pari al 12% delle entrate finali, mentre quello di spesa è pari al 13,6% della spesa finale ed al 75,4% della spesa in conto capitale.

La situazione di cassa al 31 dicembre 2015, nel campione preso in considerazione, evidenzia una giacenza pari, in valore assoluto, a 8,65 miliardi di euro, in lieve diminuzione rispetto all'esercizio precedente (8,8 miliardi di euro, pari a -1,7%).

Computando anche la gestione residui, emerge un avanzo di amministrazione complessivo pari, in valore assoluto, a 11,9 miliardi di euro; tale saldo, tuttavia, al netto delle quote previste dall'art. 187 del Tuel, non risulta disponibile ed anzi presenta una situazione di disavanzo finale.

Lo *stock* dei residui attivi, a seguito della lieve flessione registrata nel 2014 (-1,8%), si riduce di un ulteriore 22,8% nel 2015.

A fine esercizio, i residui attivi, pari a 26,7 mld, sono imputabili per la maggior parte (14,7 mld, pari al 55%) alla gestione residui.

Risulta, tuttavia, particolarmente consistente la quota di residui di nuova formazione (12 mld, pari al restante 45%), probabilmente per effetto di valutazioni della scadenza delle obbligazioni attive talvolta ottimistiche.

Anche lo *stock* di residui passivi subisce un consistente abbattimento rispetto al 2014 (-53%).

I residui passivi, pari a 17,5 mld, sono prevalentemente imputabili (11,7 miliardi in valore assoluto, pari al 66,8%), ad obbligazioni passive di nuova formazione.

Ancora più anomalo, invero, appare il volume dei residui provenienti dalla gestione residui – ben 5,8 mld -, in quanto sintomatico di un possibile stato di protratta insolvenza nei confronti di obbligazioni passive già scadute da tempo.

¹⁰¹ Come noto, il fondo pluriennale vincolato è un saldo finanziario, costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata. Tale saldo garantisce la copertura di spese imputate agli esercizi successivi a quello in corso, in applicazione del principio della competenza finanziaria potenziata, rendendo, al contempo, evidente la distanza temporale intercorrente tra l'acquisizione dei finanziamenti e l'effettivo impiego di tali risorse.

Il fondo pluriennale vincolato è formato solo da entrate correnti vincolate e da entrate destinate al finanziamento di investimenti, accertate e imputate agli esercizi precedenti a quelli di imputazione delle relative spese.

¹⁰² Il fpv indica il livello di impiego delle risorse acquisite dall'ente che richiedono un lasso di tempo ultrannuale per il loro effettivo utilizzo.

A livello aggregato, il risultato di amministrazione del 2015, al netto delle quote vincolate, destinate agli investimenti ed accantonate¹⁰³ dà luogo ad un deficit aggregato di 2,15 mld di euro circa¹⁰⁴.

La parte vincolata¹⁰⁵, pari a 4 mld, è pari al 34% dell'avanzo iniziale (11,9 miliardi), mentre quella destinata ad investimenti ammonta solamente a 1,55 miliardi.

Particolarmente rilevante appare la quota accantonata, pari ad 8,5 mld (70,5% dell'avanzo di amministrazione iniziale), nell'ambito della quale si registra la particolare incidenza (85% del totale) dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità¹⁰⁶.

La consistenza di questo fondo, che mira a svalutare percentualmente le poste creditorie di dubbia esigibilità, è pari a 7,2 mld e corrisponde al 27% dei residui attivi complessivi¹⁰⁷.

Gli accantonamenti per passività potenziali¹⁰⁸ (*in primis*, fondo rischi spese legali) sono pari, in valore assoluto, ad 1,3 mld circa e costituiscono il 10,8% circa dell'avanzo iniziale di amministrazione, non disponibile.

¹⁰³ I fondi destinati agli investimenti sono costituiti dalle entrate in c/capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, e sono utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto.

L'indicazione della destinazione nel risultato di amministrazione per le entrate in conto capitale che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione è sospeso, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse. I trasferimenti in conto capitale non sono destinati al finanziamento degli investimenti e non possono essere finanziati dal debito e dalle entrate in conto capitale destinate al finanziamento degli investimenti. I fondi accantonati comprendono gli accantonamenti per passività potenziali e il fondo crediti di dubbia esigibilità. Nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a se stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188.

¹⁰⁴ In base all'art. 187, comma 1, ultimo periodo del Tuel, dispone che nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a se stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188.

¹⁰⁵ Costituiscono quota vincolata del risultato di amministrazione le entrate accertate e le corrispondenti economie di bilancio:

a) nei casi in cui la legge o i principi contabili generali e applicati individuano un vincolo di specifica destinazione dell'entrata alla spesa;

b) derivanti da mutui e finanziamenti contratti per il finanziamento di investimenti determinati;

c) derivanti da trasferimenti erogati a favore dell'ente per una specifica destinazione determinata;

d) derivanti da entrate accertate straordinarie, non aventi natura ricorrente, cui l'amministrazione ha formalmente attribuito una specifica destinazione. E' possibile attribuire un vincolo di destinazione alle entrate straordinarie non aventi natura ricorrente solo se l'ente non ha rinviato la copertura del disavanzo di amministrazione negli esercizi successivi e ha provveduto nel corso dell'esercizio alla copertura di tutti gli eventuali debiti fuori bilancio, compresi quelli di cui all'art. 193.

¹⁰⁶ A riguardo, il nuovo art. 167 del D.lgs. n. 267/2000, modificato dal D.lgs. n. 126/2014, prevede, a decorrere dal 2015, che nella missione "Fondi e Accantonamenti", all'interno del programma "Fondo crediti di dubbia esigibilità" sia stanziato l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, il cui ammontare è determinato in considerazione dell'importo degli stanziamenti di entrata di dubbia e difficile esazione. A tal fine, è accantonata una quota del risultato di amministrazione, il cui ammontare è determinato in considerazione dell'ammontare dei crediti di dubbia e difficile esazione, e non può essere destinata ad altro utilizzo.

¹⁰⁷ E' utile richiamare, a riguardo, la delibera di questa Sezione n. 4/2015/INPR, secondo cui la determinazione delle entrate di dubbia e difficile esazione e la conseguente "svalutazione" deve pertanto avere effetti sulla programmazione degli impieghi delle medesime, in termini di spesa pubblica, al fine di tutelare l'ente dal rischio di utilizzare entrate non effettive, finanziando obbligazioni passive scadute ed esigibili con entrate non disponibili e quindi finanziando il bilancio e la gestione in "sostanziale situazione di disavanzo".

¹⁰⁸ Gli enti, oltre al FCDE, hanno facoltà di stanziare ulteriori accantonamenti riguardanti passività potenziali, sui quali non è possibile impegnare e pagare. A fine esercizio, le relative economie di bilancio confluiscono nella quota accantonata del risultato di amministrazione, utilizzabili ai sensi di quanto previsto dall'art. 187, comma 3. Quando si accerta che la spesa potenziale non può più verificarsi, la corrispondente quota del risultato di amministrazione è liberata dal vincolo.

Tabella 10 EQC: COMUNI – SCOMPOSIZIONE RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE (esercizi 2013-2015), campione di 4.890 Comuni

	2013 (dati Sirtel)	2014 (dati Sirtel)	2015 (dati Agorà rendiconto 2015)		
			residui	competenza	totale
Fondo cassa finale	8.168.979	8.803.844			8.653.081
Totale residui attivi	35.221.233	34.600.078	14.680.820	12.042.941	26.723.761
Totale residui passivi	39.962.165	37.434.970	5.831.508	11.753.473	17.584.982
FPV per spese correnti					1.024.991
FPV per spese in conto capitale					4.851.926
Risultato di amministrazione	3.418.359	5.962.523			11.914.943
Solo per gli esercizi 2013-2014:					
fondi vincolati	1.920.064	2.985.286			
fondi per finanziamenti spese in conto capitale	818.069	1.427.392			
fondi di ammortamento	17.087	28.342			
fondi non vincolati	663.139	1.521.503			
Solo per l'esercizio 2015:					
Parte accantonata:					8.487.264
di cui FCDE					7.200.132
Parte vincolata					4.030.977
Parte destinata agli investimenti					1.546.637
totale Parte disponibile					-2.149.935

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Sirtel e Agorà; importi in migliaia di euro

I dati appena esposti, sicuramente d'interesse in una visione complessiva di finanza locale, costituiscono la risultante di una molteplicità di situazioni e di realtà gestionali, di cui il dato aggregato non consente di cogliere le specificità.

In questa prospettiva, può risultare sicuramente utile, a fini conoscitivi, una disaggregazione degli Enti che distingua quelli con risultato economico-finanziario positivo, espressione di una capacità strutturale di far fronte con le entrate correnti al finanziamento delle spese correnti ed al rimborso delle quote in scadenza dei prestiti contratti, da quelli che, invece, utilizzano a tal fine risorse non strutturali, o addirittura, risultano in disavanzo di gestione.

Gli Enti con indice positivo (tab. 11. EQ C), che si mantengono in numero pressoché stabile rispetto al 2014 (-0,25%), presentano, rispetto a quelli con indice negativo, un avanzo di gestione e un più ampio margine corrente.

Questa seconda tipologia di enti (tab. 12. EQ C) risulta in lieve aumento rispetto al 2014 (+1,34%) e raggiunge valori positivi – seppur risicati – nel margine corrente e nel solo equilibrio in conto capitale.

Tali amministrazioni realizzano un equilibrio economico marcatamente negativo, sia pur in miglioramento rispetto all'anno precedente ed accusano un *deficit* di entrata per la copertura sia delle spese complessive (coperte dalle corrispondenti entrate solo per il 94,4%), sia di quelle finali (coperte solo al 98,6 per cento).

In perfetto equilibrio economico finanziario solamente tre risultano i Comuni (tab. 12 EQ C), i quali presentano valori positivi in tutti gli indici, ad eccezione del margine in conto capitale.

Tabella 10 EQC: EQUILIBRI DI BILANCIO POSITIVO (esercizi 2013-2015)

TITOLI n. enti	2013	2014	2015	VARIAZIONI %	
	ENTRATA - ACCERTAMENTI			2014-2013	2015-2014
Titolo I	16.057.904	21.376.862	21.192.207	33,12	-0,86
Titolo II	6.048.587	5.508.210	4.501.868	-8,93	-18,27
Titolo III	5.915.431	6.409.694	6.727.611	8,36	4,96
Entrate Correnti	28.021.923	33.294.766	32.421.686	18,82	-2,62
Entrate conto capitale (Titolo IV dep. catg. 6)	4.349.454	5.015.515	5.776.388	15,31	15,17
Entrate Finali	32.371.377	38.310.281	38.198.073	18,35	-0,29
Entrate per accensione prestiti (Titolo V Dep. Catg. 1)	565.087	804.501	1.036.506	42,37	28,84
Totale Entrate	32.936.464	39.114.782	39.234.579	18,76	0,31
SPESA - IMPEGNI					
Spese Correnti	25.481.263	29.815.755	28.019.793	17,01	-6,02
Spesa conto capitale (Titolo II dep. interv. 10)	5.173.074	5.939.002	6.739.557	14,81	13,48
Spese Finali	30.654.337	35.754.756	34.759.350	16,64	-2,78
Spese per rimborso prestiti (Titolo III dep. interv. 1)	1.287.681	1.653.751	1.747.061	28,43	5,64
Totale Spese	31.942.017	37.408.508	36.506.411	17,11	-2,41
EQUILIBRI DI BILANCIO					
Margine corrente	2.540.660	3.479.012	4.401.892		
Equilibrio economico finanziario	1.252.979	1.825.260	2.654.832		
Margine conto capitale	-823.620	-923.487	-963.169		
Equilibrio conto capitale	-258.533	-118.986	73.337		
Risultato di gestione	994.446	1.706.274	2.728.168		
Equilibrio finanziario di gestione	103,11	104,56	107,47		
Equilibrio finanziario (Entrate finali/spese finali)	105,60	107,15	109,89		

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Sirtel, aggiornamento al 3 novembre 2016, importi in migliaia di euro

Tabella 11 EQC: EQUILIBRI DI BILANCIO NEGATIVO esercizi 2013_2015

TITOLI	2013	2014	2015	VARIAZIONE %	
	ENTRATA - ACCERTAMENTI			2014-2013	2015-2014
n. enti	1848	1265	1282	-31,55	1,34
Titolo I	9.643.381	6.693.399	6.613.562	-30,59	-1,19
Titolo II	3.186.532	1.329.273	1.864.887	-58,28	40,29
Titolo III	2.902.379	1.641.203	2.251.610	-43,45	37,19
Entrate Correnti	15.732.292	9.663.876	10.730.059	-38,57	11,03
Entrate conto capitale (Titolo IV dep. catg. 6)	2.876.893	1.879.282	2.008.208	-34,68	6,86
Entrate Finali	18.609.185	11.543.157	12.738.268	-37,97	10,35
Entrate per accensione prestiti (Titolo V Dep. Catg. 1)	1.982.601	2.331.502	317.325	17,60	-86,39
Totale Entrate	20.591.786	13.874.659	13.055.592	-32,62	-5,90
SPESA - IMPEGNI					
Spese Correnti	14.619.771	8.852.454	10.696.690	-39,45	20,83
Spesa conto capitale (Titolo II dep. interv. 10)	3.008.182	2.227.366	2.216.591	-25,96	-0,48
Spese Finali	17.627.953	11.079.821	12.913.281	-37,15	16,55
Spese per rimborso prestiti (Titolo III dep. interv. 1)	2.949.439	2.479.881	916.034	-15,92	-63,06
Totale Spese	20.577.392	13.559.702	13.829.315	-34,10	1,99
EQUILIBRI DI BILANCIO					
Margine corrente	1.112.520	811.421	33.369		
Equilibrio economico finanziario	-1.836.918	-1.668.460	-882.665		
Margine conto capitale	-131.289	-348.085	-208.382		
Equilibrio conto capitale	1.851.312	1.983.417	108.942		
Risultato di gestione	14.394	314.958	-773.723		
Equilibrio finanziario di gestione	100,07	102,32	94,41		
Equilibrio finanziario (entrate finali/spese finali)	105,57	104,18	98,64		

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Sirtel, aggiornamento al 3 novembre 2016, importi in migliaia di euro

Tabella 12 EQC: EQUILIBRI DI BILANCIO PAREGGIO_ esercizi 2013_2015

TITOLI n. enti	2013	2014	2015	VARIAZIONE %	
	14	8	3	2014-2013	2015-2014
ENTRATA - ACCERTAMENTI					
Titolo I	16.842	11.454	1.366	-42,86	-62,50
Titolo II	6.145	1.816	761	-31,99	-88,07
Titolo III	6.471	3.508	608	-70,45	-58,10
Entrate Correnti	29.458	16.778	2.735	-45,79	-82,67
Entrate conto capitale (Titolo IV dep. catg. 6)	26.966	5.294	691	-43,05	-83,70
Entrate Finali	56.424	22.072	3.426	-60,88	-84,48
Entrate per accensione prestiti (Titolo V Dep. Catg. 1)	4.929	42	100	-80,37	-86,94
Totale Entrate	61.353	22.114	3.526	-63,96	-84,06
SPESA - IMPEGNI					
Spese Correnti	27.293	15.016	2.502	-60,88	-84,48
Spesa conto capitale (Titolo II dep. interv. 10)	28.902	5.307	778	-44,98	-83,34
Spese Finali	56.195	20.323	3.280	-63,83	-83,86
Spese per rimborso prestiti (Titolo III dep. interv. 1)	2.165	1.762	233	-18,63	-86,78
Totale Spese	58.360	22.085	3.513	-62,16	-84,09
EQUILIBRI DI BILANCIO					
Margine corrente	2.165	1.762	233		
Equilibrio economico finanziario	0	0	0		
Margine conto capitale	-1.936	-13	-87		
Equilibrio conto capitale	2.993	29	13		
Risultato di gestione	2.993	29	13		
Equilibrio finanziario di gestione	105,13	100,13	100,38		
Equilibrio finanziario (entrate finali/spese finali)	100,41	108,60	104,46		

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Sirtel, aggiornamento al 3 novembre 2016, importi in migliaia di euro

3.2 Le Province e le Città metropolitane

3.2.1 Premessa

Nel presente paragrafo si passeranno in rassegna i dati delle Province, la cui gestione finanziaria risente, nel periodo in esame, del processo istituzionale di riordino delle funzioni di area vasta, avviato a livello nazionale con la legge 7 aprile 2014, n. 56.

Questa Sezione, già in sede di referto tematico su “il riordino delle Province – aspetti ordinamentali e riflessi finanziari”, approvato con deliberazione n. 17/SEZAUT/2015/FRG, ha posto l’accento sui ritardi e sulle difficoltà attuative di tale importante riforma e sul diffuso deterioramento della finanza provinciale, in grado di incidere negativamente sulla tenuta degli equilibri di bilancio, anche futuri.

Per le analisi contenute in questa parte, sono stati utilizzati i dati tratti dai rendiconti di un insieme omogeneo di 71 Province e Città metropolitane, la cui popolazione complessiva supera i 34 milioni di abitanti.

Per esigenze di uniformità, dal totale sono stati sottratti anche gli enti interessati dalla sperimentazione prevista dal d. lgs. n. 118/2011.

La tabella seguente ne illustra la dislocazione territoriale.

Tabella IEQP: Province e Città metropolitane del campione per Regione

Regione	Numero Enti	Popolazione Totale (dati ISTAT)
Piemonte	7	4.243.378
Lombardia	6	6.548.438
Liguria	1	216.818
Veneto	5	3.182.105
Friuli Venezia Giulia	4	1.231.121
Emilia Romagna	7	3.110.986
Toscana	7	2.007.926
Umbria	2	894.762
Marche	2	689.158
Lazio	3	1.228.424
Abruzzo	3	1.008.815
Molise	2	313.348
Campania	2	710.257
Puglia	5	3.695.718
Basilicata	1	201.305
Calabria	3	1.639.235
Sicilia	5	1.779.318
Sardegna	6	1.372.786
Totale	71	34.073.898

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Sirtel, aggiornamento al 3 novembre 2016

3.2.2 Gli andamenti: gestione di competenza e gestione di cassa

3.2.2.1 Gestione di competenza

Dopo la flessione registrata nel 2014 (-11,5%), gli accertamenti di competenza nel 2015 aumentano del 25,5%; la spesa segue un andamento quasi simmetrico e, dopo la flessione nel 2014 (-10%), cresce nell'ultimo anno del 22,9%.

Nel penultimo esercizio, la flessione è pressoché generalizzata nella gestione di competenza (fanno eccezione le entrate al tit. V che segnano un aumento 57,6%), con un picco al tit. II (-18,2%), ma ancora di più nella gestione di cassa (-30,3% nelle riscossioni a residui del titolo II), ove può notarsi uno sforzo teso alla valorizzazione del gettito tributario in un'ottica compensativa.

Discorso diverso merita il 2015, in cui sono apprezzabili gli effetti dell'armonizzazione contabile.

Gli accertamenti da indebitamento si riducono del 13,3% a fronte di un incremento delle entrate al tit. IV del 98,3% (riscosse in competenza per il 54,7%).

La gestione di competenza pone in evidenza una lieve flessione delle entrate tributarie (-4,6%), le quali presentano un significativo miglioramento nella gestione residui.

Le entrate correnti fanno segnare complessivamente una flessione del 7%, ma con un significativo miglioramento delle percentuali di riscossione (+5,35%).

La spesa corrente aumenta del 12,6%, ma segna una flessione nella gestione residui (-12,1%).

In termini più generali, la gestione di competenza 2015 evidenzia una quasi sovrapposibilità tra entrate e spese sia in termini di competenza che di cassa.

Sulla parte in conto capitale, appare evidente l'incremento degli accertamenti di competenza (+58,5%), mentre le riscossioni aumentano del 35%.

Sul versante della spesa, gli impegni di competenza aumentano del 48,3%; ancora più marcata è la variazione incrementale dei pagamenti (+243%).

Tabella 2 EQP E: PROVINCE - Andamento degli accertamenti e delle riscossioni - competenza e residui (esercizi 2013-2015)

entrate 2013	competenza		residui		totale	
	accertamenti	riscossioni	accertamenti	riscossioni	accertamenti	riscossioni
Titolo I. Entrate Tributarie	2.724.334	2.402.328	344.467	259.473	3.068.801	2.661.801
Titolo II. Entrate derivanti da contributi e trasferimenti correnti dello Stato, della Regione e di altri Enti pubblici	1.893.537	987.745	3.064.406	1.307.757	4.957.943	2.295.502
Titolo III. Entrate Extratributarie	451.808	332.179	346.707	114.817	798.515	446.996
Totale Entrate Correnti	5.069.679	3.722.251	3.755.579	1.682.048	8.825.258	5.404.299
Titolo IV. Entrate derivanti da alienazioni, da trasferimenti di capitale e da riscossione di crediti	828.276	268.296	4.104.663	674.494	4.932.939	942.790
Titolo V. Entrate derivanti da accensione di prestiti	201.725	172.386	864.488	178.157	1.066.213	350.543
Totale entrate conto capitale	1.030.002	440.682	4.969.151	852.651	5.999.152	1.293.333
Titolo VI. Entrate da servizi per conto di terzi	488.131	446.831	162.103	27.853	650.234	474.684
Totale Entrata	6.587.812	4.609.764	8.886.833	2.562.552	15.474.645	7.172.316

entrate 2014	competenza		residui		totale	
	accertamenti	riscossioni	accertamenti	riscossioni	accertamenti	riscossioni
Titolo I. Entrate Tributarie	2.544.022	2.150.201	382.998	271.105	2.927.020	2.421.306
Titolo II. Entrate derivanti da contributi e trasferimenti correnti dello Stato, della Regione e di altri Enti pubblici	1.549.020	981.889	2.447.499	911.838	3.996.519	1.893.727
Titolo III. Entrate Extratributarie	409.890	286.079	311.511	92.313	721.401	378.392
Totale Entrate Correnti	4.502.932	3.418.169	3.142.008	1.275.256	7.644.939	4.693.425
Titolo IV. Entrate derivanti da alienazioni, da trasferimenti di capitale e da riscossione di crediti	573.617	252.057	3.660.858	548.609	4.234.475	800.666
Titolo V. Entrate derivanti da accensione di prestiti	317.863	194.979	662.238	102.193	980.101	297.172
Totale entrate conto capitale	891.480	447.036	4.323.096	650.802	5.214.576	1.097.838
Titolo VI. Entrate da servizi per conto di terzi	434.088	403.924	149.417	33.016	583.505	436.940
Totale Entrata	5.828.500	4.269.129	7.614.521	1.959.074	13.443.021	6.228.203

entrate 2015	competenza		residui		totale	
	accertamenti	riscossioni	accertamenti	riscossioni	accertamenti	riscossioni
Titolo I. Entrate Tributarie	2.426.674	2.031.919	474.279	357.408	2.900.952	2.389.328
Titolo II. Entrate derivanti da contributi e trasferimenti correnti dello Stato, della Regione e di altri Enti pubblici	1.900.742	1.244.708	1.547.775	956.276	3.448.517	2.200.984
Titolo III. Entrate Extratributarie	465.758	279.621	289.272	74.680	755.030	354.300
Totale Entrate Correnti	4.793.174	3.556.248	2.311.326	1.388.364	7.104.499	4.944.612
Titolo IV. Entrate derivanti da alienazioni, da trasferimenti di capitale e da riscossione di crediti	1.137.286	389.992	1.117.148	307.398	2.254.434	697.390
Titolo V. Entrate derivanti da accensione di prestiti	275.542	213.012	524.471	201.828	800.013	414.840
Totale entrate conto capitale	1.412.828	603.004	1.641.619	509.226	3.054.447	1.112.231
Titolo VI. Entrate da servizi per conto di terzi	1.110.885	1.078.521	85.242	17.803	1.196.126	1.096.324
Totale Entrata	7.316.887	5.237.773	4.038.186	1.915.393	11.355.073	7.153.166

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Sirtel, aggiornamento al 3 novembre 2016, importi in migliaia di euro

Tabella 3 EQP S: PROVINCE - Andamento degli impegni e dei pagamenti - competenza e residui (esercizi 2013-2015)

Spesa 2013	competenza		residui		totale	
	Impegni	Pagamenti	Impegni	Pagamenti	Impegni	Pagamenti
Titolo I	4.496.166	2.975.185	3.239.914	1.568.968	7.736.081	4.544.153
Titolo II	1.064.782	188.060	7.230.612	1.410.741	8.295.394	1.598.801
Titolo III	588.579	499.429	48.673	41.608	637.251	541.037
Totale	6.149.527	3.662.675	10.519.199	3.021.316	16.668.726	6.683.991
Titolo IV	488.130	419.464	242.092	71.010	730.222	490.474
Totale spesa	6.637.657	4.082.138	10.761.291	3.092.327	17.398.949	7.174.465

Spesa 2014	competenza		residui		totale	
	Impegni	Pagamenti	Impegni	Pagamenti	Impegni	Pagamenti
Titolo I	4.158.957	2.873.976	2.813.974	1.504.833	6.972.931	4.378.809
Titolo II	769.561	169.353	5.983.171	927.695	6.752.732	1.097.048
Titolo III	614.263	529.162	86.041	66.583	700.304	595.745
Totale	5.542.781	3.572.491	8.883.186	2.499.111	14.425.967	6.071.602
Titolo IV	433.908	381.532	207.516	47.700	641.424	429.232
Totale spesa	5.976.689	3.954.023	9.090.702	2.546.811	15.067.391	6.500.834

Spesa 2015	competenza		residui		totale	
	Impegni	Pagamenti	Impegni	Pagamenti	Impegni	Pagamenti
Titolo I	4.684.329	3.222.336	1.197.766	915.003	5.882.095	4.137.338
Titolo II	1.141.605	581.458	914.207	457.731	2.055.812	1.039.190
Titolo III	402.118	387.191	43.339	35.067	445.457	422.258
Totale	6.228.053	4.190.985	2.155.312	1.407.801	8.383.364	5.598.786
Titolo IV	1.114.994	1.029.883	143.379	39.750	1.258.373	1.069.633
Totale spesa	7.343.047	5.220.868	2.298.690	1.447.551	9.641.737	6.668.419

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Sirtel, aggiornamento al 3 novembre 2016, importi in migliaia di euro

3.2.2.2 Gestione dei residui

La gestione residui delle Province risulta problematica per l'elevata consistenza di residui attivi afferenti a trasferimenti statali e regionali risalenti, che, a causa dei ritardi nell'erogazione e della conseguente scarsa movimentazione, si riflette negativamente sugli equilibri di cassa.

Ciononostante come emerge con evidenza dai dati rappresentati nella Tabella n. 1 GRP e nel correlato grafico n. 1 EQP, nel triennio 2013/2015, lo *stock* dei residui attivi finali, complessivamente considerati, si contrae progressivamente.

Nel 2015 il valore totale dei residui attivi finali a fronte di quello dei residui conservati dall'esercizio precedente – pari al 58,2% - diminuisce rispetto ai due precedenti esercizi, in cui la massa dei crediti da riscuotere al 31 dicembre era pari, rispettivamente, all'86,9% e all'89% di quelli iniziali. Il miglioramento riguarda sia la parte in conto capitale che si riduce del 12,52% nel 2014 rispetto al 2013 e del 52,82% nel 2015 rispetto al 2014, che quella corrente che nel 2015 si contrae del 26,82% rispetto all'anno precedente.

Nell'arco di tempo considerato il volume complessivo dei residui attivi, sia di parte corrente che di parte capitale, permane sempre ad un livello inferiore a quello iniziale (grafico n. 1 EQP). Tuttavia in relazione alla parte corrente il volume dei residui attivi del titolo I a fine esercizio supera costantemente quello iniziale, sia pure registrando nel complesso un lieve miglioramento nel triennio (115,1% nel 2013; 124,3% nel 2014 e 101,2% nel 2015) con ciò evidenziando una velocità di riscossione in conto residui inferiore a quella di formazione di nuovi residui.

Si evidenzia anche l'andamento dei residui finali del Titolo III il cui volume, in relazione al solo esercizio 2015, è di ammontare superiore a quello iniziale (116,8%).

Al di là di quanto già riferito in merito ai trasferimenti correnti, la gestione delle partite pregresse a livello di comparto, consente di apprezzare, complessivamente, un miglioramento nella gestione residui attivi, per via del progressivo incremento della velocità nella riscossione dei crediti pregressi (la velocità di riscossione in conto residui passa dal 28,8% del 2013 al 47,4% del 2015), soprattutto di parte corrente (il medesimo indicatore passa dal 44,8% del 2013 al 60,1% del 2015). Questo fenomeno è, con ragionevole presunzione, da ricollegare anche all'evidente riduzione, nel triennio considerato, dei volumi sia dei residui attivi conservati dall'anno precedente sia degli accertamenti a residui, quale probabile conseguenza di operazioni di revisione ordinaria degli stessi e di stralcio dal conto del bilancio di partite creditorie pregresse di dubbia esigibilità.

A livello di analisi generale si osserva che nel triennio considerato, i cui dati sono analiticamente esposti nella Tabella n. 1 GRP e correlato grafico n. 1 EQP di seguito riportati, l'ammontare