

ancora riconosciuto alla chiusura dell'esercizio stesso. Questi ultimi, in particolare, proprio perché non riconosciuti, sfuggono alla corretta rilevazione contabile che, invece, impone lo scrupoloso rispetto di tutti quei principi atti a rendere i documenti contabili dell'ente veritieri ed attendibili. Uno slittamento del riconoscimento del debito in un esercizio successivo a quello effettivo di maturazione, ad esempio, viola il principio di veridicità dei documenti e delle risultanze contabili e, nel contempo, altera le risultanze rilevanti ai fini del rispetto dei vincoli di finanza pubblica e degli equilibri di bilancio. Anche i debiti riconosciuti ma non ripianati rappresentano una anomalia da tenere sotto controllo, tuttavia, diversamente dagli altri, questi hanno comunque una rilevazione nel bilancio.

Il nuovo impianto normativo ha previsto espressamente (art. 188, co. 1-*quater*, Tuel) che agli Enti locali che presentino, nell'ultimo rendiconto deliberato, un disavanzo di amministrazione ovvero debiti fuori bilancio, ancorché da riconoscere, nelle more della variazione di bilancio che dispone la copertura del disavanzo e del riconoscimento e finanziamento del debito fuori bilancio, è fatto divieto di assumere impegni e pagare spese per servizi non espressamente previsti per legge (fatte salve le spese da sostenere a fronte di impegni già assunti nei precedenti esercizi).

In considerazione di quanto sopra, ai fini della presente analisi, la Sezione ritiene di dover tenere conto anche di dette passività ai fini della misurazione dell'effettivo squilibrio finanziario degli Enti, unitamente – solo per gli esercizi 2013 e 2014 - alla somma dei fondi vincolati, dei fondi di finanziamento spese in conto capitale e dei fondi di ammortamento¹¹⁶, presenti sia in consuntivi che chiudono in disavanzo, sia in consuntivi che evidenzino un avanzo incapiente rispetto all'entità dei suddetti fondi vincolati.

Si sottolinea che lo “squilibrio effettivo” in tal modo calcolato potrà essere valutato in termini di minore o maggiore criticità in relazione all'impatto dello stesso sulle entrate correnti dell'Ente e sulla sua popolazione.

5.2 Il disavanzo nella contabilità armonizzata

Come più volte già evidenziato nel corso dell'analisi generale, a partire dal 1° gennaio 2015, gli Enti locali non aderenti alla sperimentazione contabile di cui all'art. 78, d.lgs. n. 118/2011 hanno dato applicazione al principio contabile generale della competenza finanziaria potenziata (o “a scadenza”).

¹¹⁶ Detti fondi sono finalizzati ad evitare che le risorse vincolate, confluite nel risultato complessivo, perdano la connotazione originaria.

Detto principio ha introdotto le nuove grandezze dell'avanzo o del disavanzo cd. "tecnico" rappresentative di eccedenze o carenze di risorse temporanee poiché saldo di debiti o crediti esistenti ma non ancora scaduti o esigibili. Il disavanzo tecnico, infatti, che può generarsi solo a seguito del riaccertamento straordinario dei residui finalizzato ad attuare il passaggio al principio di competenza finanziaria potenziata, si verifica nel caso in cui, a seguito della predetta operazione, i residui passivi reimputati ad un esercizio risultino di importo superiore alla somma del fondo pluriennale vincolato stanziato in entrata e dei residui attivi reimputati al medesimo esercizio. In tal caso la differenza negativa così determinatasi¹¹⁷, potrà essere finanziata con le risorse dell'esercizio o costituire un disavanzo tecnico da coprirsi, nei bilanci degli esercizi successivi con i residui attivi reimputati a tali esercizi eccedenti rispetto alla somma dei residui passivi reimputati e del fondo pluriennale vincolato di entrata. Inoltre, in deroga al principio contabile generale del pareggio e nei limiti di un importo non superiore al disavanzo tecnico, la disposizione normativa di riferimento (art. 3, co. 13 d.lgs. n. 118/2011¹¹⁸) consente l'approvazione in disavanzo di competenza per gli esercizi per i quali si è determinato il disavanzo tecnico.

Sul tema è recentissimamente intervenuta la Corte costituzionale con sent. n. 6/2017 (depositata in data 11 gennaio 2017) in cui ha affermato che, in quanto eccezione al principio generale dell'equilibrio del bilancio, la normativa sul disavanzo tecnico: deve essere interpretata in modo costituzionalmente orientato, deve essere di stretta interpretazione e deve essere circoscritta alla sola, irripetibile, ipotesi normativa del riaccertamento straordinario dei residui nell'ambito della prima applicazione del principio della competenza finanziaria potenziata.

La Corte ha, altresì, precisato che «il disavanzo tecnico, per il periodo intercorrente tra l'esercizio di applicazione in bilancio e quello di copertura, è un vero e proprio disavanzo e – senza una corretta, nominativa ed analitica individuazione dei creditori e dei debitori coinvolti nel calcolo delle operazioni finalizzate all'ammissibilità del disavanzo stesso e senza un'appropriata determinazione del fondo pluriennale vincolato – risulta non conforme a Costituzione perché mina l'equilibrio del bilancio, sia in prospettiva annuale che pluriennale».

¹¹⁷ Tale differenza (disavanzo tecnico) trova rappresentazione nelle righe denominate "Quota spese reimpegnate eccedente rispetto al fpv di entrata e alle entrate riaccertate" dell'allegato n. 5/1 al d.lgs. n. 118/2011. La variazione di bilancio diretta a individuare la copertura del disavanzo tecnico deve essere approvata dal Consiglio.

¹¹⁸ L'art. 3, co. 13 del d.lgs. citato prescrive che: "nel caso in cui a seguito del riaccertamento straordinario, i residui passivi reimputati ad un esercizio sono di importo superiore alla somma del fondo pluriennale vincolato stanziato in entrata e dei residui attivi reimputati al medesimo esercizio, tale differenza può essere finanziata con le risorse dell'esercizio o costituire un disavanzo tecnico da coprirsi, nei bilanci degli esercizi successivi con i residui attivi reimputati a tali esercizi eccedenti rispetto alla somma dei residui passivi reimputati e del fondo pluriennale vincolato di entrata. Gli esercizi per i quali si è determinato il disavanzo tecnico possono essere approvati in disavanzo di competenza, per un importo non superiore al disavanzo tecnico".

Diverso dal disavanzo tecnico è il maggiore disavanzo al 1° gennaio 2015 rispetto al risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014, derivante dalla rideterminazione del risultato di amministrazione a seguito delle operazioni di riaccertamento straordinario¹¹⁹.

La regolamentazione analitica e dettagliata delle modalità operative e temporali del ripiano del maggiore disavanzo di cui al co. 15, art. 3, d.lgs. n. 118/2011 è stata dettata con il d.m. del Ministero dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministero dell'Interno del 2 aprile 2015 che ha chiarito anche le modalità di copertura nonché la complessa situazione degli enti sperimentatori¹²⁰. Contestualmente il decreto ha individuato e definito anche il concetto di “maggior disavanzo”¹²¹.

In sede di approvazione del rendiconto 2015 tutti gli Enti che a seguito del riaccertamento straordinario dei residui hanno registrato un maggiore disavanzo erano tenuti a verificare se il risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015 risultasse migliorato rispetto al disavanzo al 1° gennaio 2015 derivante dal riaccertamento straordinario, per un importo pari o superiore rispetto all'ammontare di disavanzo applicato al bilancio di previsione 2015, aggiornato ai risultati del riaccertamento straordinario e dell'approvazione del consuntivo 2014.

In caso di riscontro negativo devono trovare applicazione le disposizioni di cui all'art. 4 del d.m. 2 aprile 2015¹²². Pertanto, per tutti gli Enti per i quali per effetto del riaccertamento straordinario

¹¹⁹ Art. 3, co. 15, d.lgs. n. 118/2011 e ss.mm.

¹²⁰ Quanto alle modalità di copertura l'art. 2 del d.m. in esame stabilisce che la quota del disavanzo al 1° gennaio 2015 determinato a seguito del riaccertamento straordinario, se di importo corrispondente al disavanzo individuato in sede di approvazione del rendiconto 2014, è ripianata dagli Enti locali secondo le modalità previste dall'art. 188 Tuel mentre le modalità di recupero del maggiore disavanzo, quale sopra definito, devono essere stabilite con delibera del Consiglio comunale (detta delibera deve essere adottata non oltre 45 giorni dalla data di approvazione della delibera di giunta concernente il riaccertamento straordinario, nel rispetto di quanto previsto dall'art. 3, co. 16, d.lgs. n. 118/2011, come modificato dall'art. 1, co. 538, lett. b) punto 1, l. n. 190/2014 e dal d.m. 2 aprile 2015) e il piano di recupero deve prevedere l'importo del recupero annuale da ripianare in quote costanti nei singoli esercizi fino a completo esaurimento.

Per gli Enti sperimentatori, le modalità di recupero del maggior disavanzo non ripianato al 31 dicembre 2014, devono essere individuate nel rendiconto 2014 con determinazione dell'importo del recupero annuale da ripianare in quote costanti nei singoli esercizi, fino al completo assorbimento. Nel caso in cui la quota del disavanzo al 1° gennaio 2015, derivante dal riaccertamento straordinario sia pari al disavanzo emergente dal rendiconto 2014, detti Enti dovranno provvedere al ripiano attraverso le forme ordinarie di cui all'art. 188 Tuel.

Adeguate informative circa le modalità di copertura del disavanzo deve essere fornita dall'ente sia nella nota integrativa al bilancio di previsione sia nella relazione sulla gestione al rendiconto (quinto decreto di aggiornamento dei principi contabili applicati, adottato dal Ministero dell'Economia e delle Finanze il 4 agosto 2016 ai sensi dell'art. 3, co. 6, d.lgs. n. 118/2011 che ha inserito il paragrafo 9.11.7 al Principio contabile applicato concernente la programmazione). Si dispone, altresì, che il maggior disavanzo può essere finanziato con utilizzo di proventi realizzati attraverso alienazione dei beni patrimoniali disponibili (per realizzati devono intendersi quelli accertati secondo le regole introdotte dalla riforma contabile in materia di competenza finanziaria potenziata), con svincolo delle quote vincolate del risultato di amministrazione, con utilizzo delle quote del risultato di amministrazione destinate al finanziamento di investimenti.

¹²¹ Artt. 1 e 2. Per la determinazione del maggior disavanzo si fa riferimento alla voce “totale parte disponibile” di cui al prospetto dimostrativo all. 5/2 al d.lgs. n. 118/2011.

¹²² D.m. 2 aprile 2015, art. 4 – Verifica del ripiano: «In sede di approvazione del rendiconto 2015 tutti gli Enti che a seguito del riaccertamento straordinario dei residui hanno registrato un maggiore disavanzo verificano se il risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015 risulta migliorato rispetto al disavanzo al 1° gennaio 2015 derivante dal riaccertamento straordinario, per un importo pari o superiore rispetto all'ammontare di disavanzo applicato al bilancio di previsione 2015, aggiornato ai risultati del riaccertamento straordinario e dell'approvazione del consuntivo 2014. Se da tale confronto risulta che il disavanzo applicato all'esercizio 2015 non è stato recuperato, la quota non recuperata nel corso del 2015, e l'eventuale maggiore disavanzo registrato

è emerso disavanzo o maggior disavanzo alla data del 1° gennaio 2015, a partire dall'esercizio 2015 hanno trovato applicazione le modalità di ripiano e le misure utilizzabili contenute nel predetto decreto.

Il 19 dicembre 2016 è stato emanato il d.m.¹²³ che ha disciplinato le modalità e i tempi di trasmissione al Ministero dell'Economia e delle Finanze delle informazioni concernenti il maggior disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui (adempimento che coinvolge tutti gli enti tenuti al riaccertamento straordinario, compresi quelli che non hanno registrato un disavanzo¹²⁴) nonché la sanzione per gli Enti inadempienti al predetto obbligo, nei modi e termini ivi previsti, del ripiano di detto maggiore disavanzo nei tempi più brevi previsti dal decreto di cui al primo periodo dell'art. 3, co. 15, d.lgs. n. 118/2011¹²⁵.

rispetto al risultato al 1° gennaio 2015, è interamente applicata al primo esercizio del bilancio di previsione 2016-2018, in aggiunta alla quota del recupero del maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario prevista per l'esercizio 2016, in attuazione dell'art. 3, co. 16, d.lgs. n. 118/2011, e di eventuali quote di disavanzo previste da piani di rientro in corso di attuazione. Il recupero dell'eventuale maggiore disavanzo registrato rispetto al risultato al 1° gennaio 2015 può essere ripianato negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro di tale quota del disavanzo, secondo le modalità previste dall'art. 42, co. 12, d.lgs. n. 118/2011 per le Regioni e gli Enti regionali e dall'art. 188, d.lgs. n. 267/2000 per gli Enti locali.

2. In sede di approvazione del rendiconto 2016 e dei rendiconti degli esercizi successivi, fino al completo ripiano del maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui, si verifica se il risultato di amministrazione al 31 dicembre di ciascun anno risulta migliorato rispetto al disavanzo al 31 dicembre dell'esercizio precedente, per un importo pari o superiore rispetto all'ammontare di disavanzo applicato al bilancio di previsione cui il rendiconto si riferisce, aggiornato ai risultati del rendiconto dell'anno precedente. Se da tale confronto risulta che il disavanzo applicato non è stato recuperato, la quota non recuperata nel corso dell'esercizio, o il maggiore disavanzo registrato rispetto al risultato di amministrazione dell'esercizio precedente, è interamente applicata al primo esercizio del bilancio di previsione in corso di gestione, in aggiunta alla quota del recupero del maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario prevista per tale esercizio, in attuazione dell'art. 3, co. 16, d.lgs. n. 118/2011.

3. Gli enti che hanno partecipato alla sperimentazione che registrano un disavanzo al 31 dicembre 2014, in tutto o in parte imputabile al riaccertamento straordinario, definito secondo le modalità di cui all'art. 1, effettuano le verifiche di cui al co. 2 a decorrere dal rendiconto 2015.

4. Il recupero dell'eventuale quota del disavanzo non derivante dal riaccertamento straordinario può essere ripianato negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro di tale quota del disavanzo, secondo le modalità previste dall'art. 42, co. 12, d.lgs. n. 118/2011 per le Regioni e gli Enti regionali e dall'art. 188, d.lgs. n. 267/2000 per gli Enti locali.

5. La relazione sulla gestione al rendiconto analizza la quota di disavanzo ripianata nel corso dell'esercizio, distinguendo il disavanzo riferibile al riaccertamento straordinario da quello derivante dalla gestione. La relazione analizza altresì la quota ripianata dell'eventuale disavanzo tecnico di cui all'art. 3, co. 13, del citato d.lgs. n. 118/2011. In caso di mancato recupero del disavanzo, la relazione indica le modalità di copertura da prevedere in occasione dell'applicazione al bilancio in corso di gestione delle quote non ripianate.

6. La nota integrativa al bilancio di previsione indica le modalità di copertura dell'eventuale disavanzo applicato al bilancio distintamente per la quota derivante dal riaccertamento straordinario rispetto a quella derivante dalla gestione ordinaria. La nota integrativa indica altresì le modalità di copertura contabile dell'eventuale disavanzo tecnico di cui all'art. 3, co. 13, d.lgs. n. 118/2011».

¹²³ Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministro dell'Interno, sentita la Conferenza unificata di cui all'art. 8, d.lgs. n. 281/97.

¹²⁴ Si osserva in proposito che l'articolo di riferimento prevede incentivi per gli enti che, alla data del 31 dicembre 2017, non presentano quote di disavanzo derivanti dal riaccertamento straordinario dei residui.

¹²⁵ Si ricorda che il co. 16, art. 3, d.lgs. n. 118/2011 stabilisce quanto segue «Nelle more dell'emanazione del decreto di cui al comma 15, l'eventuale maggiore disavanzo di amministrazione al 1° gennaio 2015, determinato dal riaccertamento straordinario dei residui effettuato a seguito dell'attuazione del comma 7 e dal primo accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità è ripianato in non più di 30 esercizi a quote costanti. In attesa del decreto di cui al comma 15, sono definiti criteri e modalità di ripiano dell'eventuale disavanzo di amministrazione di cui al periodo precedente, attraverso un decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, di concerto con il Ministro dell'Interno, previa intesa in sede di Conferenza unificata. Tale decreto si attiene ai seguenti criteri: a) utilizzo di quote accantonate o destinate del risultato di amministrazione per ridurre la quota del disavanzo di amministrazione; b) ridefinizione delle tipologie di entrata utilizzabili ai fini del ripiano del disavanzo; c)

5.3 I dati della rilevazione

Rispetto ai risultati delle gestioni 2013-2014, la gestione finanziaria 2015 presenta una maggiore complessità in considerazione delle intervenute, per ciascun Ente locale, operazioni di riaccertamento straordinario dei residui di cui sopra.

Inoltre, per quanto riguarda l'esercizio 2015 la qualità dell'informazione contabile differisce da quella degli esercizi precedenti poiché, in forza di quanto disposto dall'art. 11, cc. 12 e 13, del richiamato d.lgs. n. 118/2011, gli Enti locali non sperimentatori hanno dovuto adottare gli schemi di bilancio e di rendiconto vigenti nel 2014, aventi valore a tutti gli effetti giuridici, ai quali, però, hanno dovuto affiancare i nuovi schemi di bilancio armonizzato, con funzione conoscitiva mentre, ai sensi del successivo comma 15 gli Enti che hanno partecipato nel 2014 alla sperimentazione hanno dovuto adottare gli schemi di bilancio armonizzati, ai quali hanno affiancato, con finalità meramente conoscitiva, i vecchi schemi *ex* decreto del Presidente della Repubblica n. 194/1996 (eccezion fatta per gli allegati 17, 18 e 20 riguardanti, rispettivamente, il conto del patrimonio, il conto economico ed il prospetto di conciliazione).

Atteso, poi, che per espresso disposto normativo¹²⁶, le modifiche apportate al Testo unico sull'ordinamento degli Enti locali dalla nuova disciplina sulla contabilità armonizzata, ove non diversamente disposto, hanno trovato applicazione a decorrere dall'esercizio finanziario 2015, con la predisposizione dei bilanci relativi all'esercizio 2015 e successivi, per la gestione degli esercizi 2013-2014 hanno trovato applicazione le previgenti disposizioni dell'ordinamento contabile degli Enti locali¹²⁷, mentre per l'esercizio 2015 hanno trovato applicazione le nuove regole, quali sopra esposte. Il 2015, infatti, ha rappresentato l'anno di transizione da un sistema contabile all'altro con tutte le problematiche conseguenti all'adattamento.

Ciò ha richiesto una diversa impostazione dell'analisi per tale ultimo esercizio.

A livello metodologico di analisi, per il 2013-2014, sono stati dapprima individuati gli Enti in disavanzo di gestione secondo le regole previgenti (Prospetto dimostrativo, voce "risultato di amministrazione al 31.12...." dell'anno considerato, qualora di segno negativo); si è quindi proceduto (per le ragioni esposte al precedente par. 1) al calcolo dell'effettivo squilibrio, sommando al disavanzo rilevato i fondi vincolati, i fondi per finanziamento spese in conto capitale, i fondi di ammortamento nonché i debiti fuori bilancio riconosciuti ma da ripianare

individuazione di eventuali altre misure finalizzate a conseguire un sostenibile passaggio alla disciplina contabile prevista dal presente decreto».

¹²⁶ Art. 80, co. 1, d.lgs. n. 118/2011, come modificato dal d.lgs. n. 126/2014.

¹²⁷ D.lgs. n. 267/2000 nella formulazione antecedente all'entrata in vigore delle novelle legislative apportate dal d.lgs. n. 126/2014.

rispetto all'esercizio finanziario in esame, i debiti fuori bilancio riconosciuti prima dell'esercizio considerato ma ancora da ripianare al 31/12 dell'esercizio precedente e i debiti fuori bilancio ancora da riconoscere al 31/12 dell'esercizio stesso, per poi procedere all'analisi dello stesso calcolandone l'incidenza sulle entrate correnti e sulla popolazione. Sono stati, inoltre, analizzati gli Enti che, pur avendo chiuso l'esercizio di riferimento con un risultato di amministrazione positivo, hanno evidenziato elementi di criticità determinati dalla presenza di fondi vincolati, fondi di finanziamento spese in conto capitale, fondi di ammortamento e debiti fuori bilancio non ripianati nell'esercizio e/o ancora da riconoscere, di importo superiore all'avanzo dichiarato.

Per tutti gli Enti presi in esame si è proceduto ad analizzare il disavanzo dell'annualità considerata, quale risultante dal prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione.

Per il 2015, attese le diverse modalità di calcolo del disavanzo di amministrazione dettate dall'intervenuta novella legislativa, ai fini del calcolo dello squilibrio effettivo, la risultante della voce "totale parte disponibile (E= A-B-C-D)" del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione (all. A cont. armonizzata)¹²⁸, è stata ricalcolata alla luce dei soli debiti fuori bilancio.

Il campione oggetto di indagine è costituito per gli anni 2013-2014 da n. 6.125 Enti che non hanno partecipato alla sperimentazione contabile di cui all'art. 78 del d.lgs. n. 118/2011, di cui n. 71 Province e n. 6.054 Comuni i cui dati sono stati estratti dalla banca dati ConosCo, allineati con la banca dati DFB (debiti fuori bilancio)¹²⁹.

In considerazione del diverso perimetro di indagine sono possibili taluni disallineamenti fra le consistenze numeriche esposte nelle tabelle poste a corredo della presente analisi rispetto a quelle inserite nel precedente referto¹³⁰, approvato dalla Sezione con deliberazione n. 8/SEZAUT/2016/FRG la cui analisi coinvolgeva, per il 2013, un totale di 105 Province (su 107) e 7.436 Comuni (su 8.092), e, per il 2014, un totale di 92 Province e 6.429 Comuni.

¹²⁸ Il totale parte disponibile è dato sottraendo al risultato di amministrazione al 31.12.2015 (A), la parte accantonata (B), la parte vincolata (C) e la parte destinata agli investimenti (D). Vi è disavanzo di amministrazione quando; il risultato di amministrazione è inferiore alla somma: fondi vincolati+fondi destinati+fondi accantonati.

Nella parte accantonata si collocano gli accantonamenti per FCDE; la quota accantonata per anticipazioni di liquidità; gli accantonamenti per contenzioso; gli accantonamenti per indennità di fine mandato; gli accantonamenti per società partecipate; gli accantonamenti per altri fondi spese e rischi futuri. Nella parte vincolata si collocano: i vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili; i vincoli derivanti da trasferimenti; i vincoli derivanti dalla contrazione di mutui; i vincoli formalmente attribuiti dall'Ente. Nella parte destinata agli investimenti si collocano le entrate in conto capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese.

¹²⁹ In pratica: i dati relativi ai risultati di amministrazione, ai fondi vincolati, ai fondi per finanziamento spese in conto capitale, ai fondi di ammortamento ed i dati dell'equilibrio economico-finanziario, sono stati estrapolati dai rendiconti presenti nella banca dati ConosCo, in seguito allineati (incrociati) con la banca dati sui debiti fuori bilancio.

¹³⁰ Referto sulla gestione finanziaria degli Enti locali per l'esercizio 2014 approvato dalla Sezione con deliberazione n. 8/SEZAUT/2016/FRG del 4 febbraio 2016.

Per l'anno 2015 il campione oggetto di indagine risultante dall'allineamento tra gli schemi di bilancio armonizzati di cui all'applicativo Agorà della Corte dei conti e la banca dati DFB (debiti fuori bilancio) è costituito da n. 5.186 Comuni e n. 44 Province¹³¹.

Per tutti gli Enti presi in esame si è proceduto ad analizzare il disavanzo dell'annualità considerata, quale risultante dal prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione.

In relazione sempre all'esercizio 2015 è stata fornita anche la situazione degli Enti cd. "sperimentatori" (n. 359 Enti).

5.3.1 Enti in disavanzo nell'esercizio 2013

5.3.1.1 Comuni

Per l'esercizio 2013 è emerso che sui 6.054 Comuni considerati (75,23% del totale):

- n. 113 enti hanno chiuso il consuntivo con un disavanzo di amministrazione. Di essi il 69,02% (78 su 113) evidenziano anche un risultato negativo nell'equilibrio economico finanziario¹³²;
- n. 255 Comuni, pur avendo chiuso l'esercizio 2013 con un avanzo di amministrazione, presentano fondi vincolati, fondi di finanziamento spese in conto capitale, fondi di ammortamento e debiti fuori bilancio non ripianati nell'esercizio e/o da riconoscere di importo superiore all'avanzo dichiarato¹³³.

Quanto ai primi, l'analisi dei dati¹³⁴ ha evidenziato che l'importo totale dei disavanzi dei 113 Comuni è di circa 914 milioni di euro mentre l'ammontare complessivo dello squilibrio, determinato dalla somma dell'importo del disavanzo più i fondi vincolati, fondi di finanziamento spese in conto capitale e fondi di ammortamento da reintegrare più i debiti fuori bilancio riconosciuti e non ripianati ed i debiti fuori bilancio che l'ente dichiara di aver contratto e non ancora riconosciuto, è pari a 1.516 milioni di euro.

Rapportando, per ciascun ente, lo squilibrio effettivo, come sopra determinato, alle entrate correnti dello stesso, si evidenzia una situazione alquanto variegata che passa da una incidenza percentuale minima dello 0,71%¹³⁵ a quella massima del 145,50%¹³⁶. L'incidenza media è

¹³¹ Nel dettaglio: n. 5.522 Enti non sperimentatori che hanno trasmesso gli schemi di bilancio armonizzato. Questi schemi nell'incrocio (allineamento) con i 7.284 questionari acquisiti per i debiti fuori bilancio ha dato come risultato un campione di 5.186 Comuni e n. 44 Province.

¹³² L'equilibrio economico finanziario è determinato dagli accertamenti in conto competenza delle entrate correnti a cui devono sottrarsi gli impegni in conto competenza della spesa corrente e gli impegni in conto competenza della spesa per rimborso prestiti depurata della spesa per rimborso anticipazioni di cassa.

¹³³ Tabelle n. 4/Disavanzi/C2013 e n. 5/Disavanzi/C2013 in appendice al presente referto.

¹³⁴ Tabella n. 1/Disavanzi/C2013 in Appendice al presente referto.

¹³⁵ Comune di Maierato (Calabria), Comune di seconda fascia.

¹³⁶ Comune di Contursi Terme (Campania), Comune di seconda fascia.

comunque del 28,06%, con punte superiori al 100% nei Comuni di Contursi Terme (145,50%), Raviscanina (142,38%), San Nicandro Garganico (124,65%) e Gasperina (102,70).

Se considerato in rapporto alla popolazione residente di ciascun Comune, la significatività dello squilibrio effettivo appare con ancora maggiore evidenza atteso che dall'analisi dei dati¹³⁷ emerge che lo stesso pesa a livello pro-capite per un valore medio di circa 100 euro, con una forbice che va dai 1.457 euro pro-capite nel Comune di Contursi Terme (Campania), ai 7 euro *pro capite* nel Comune di Maierato (Calabria).

Se analizzato con riferimento alle fasce di popolazione ed al territorio regionale¹³⁸, il dato evidenzia che, a livello numerico, il maggior numero di enti in disavanzo si registra nella fascia 2¹³⁹ con n. 27 Enti, seguita dalla fascia 1¹⁴⁰ con 22 Enti e dalla fascia 4¹⁴¹ con 21 Enti, mentre in relazione alla consistenza, il disavanzo più elevato si riscontra nella fascia 7¹⁴² (1.102 milioni di euro, su 1.516 milioni complessivi) in cui, peraltro, i Comuni in disavanzo solo due: Napoli (Campania) e Catania (Sicilia).

Il Comune di Napoli registra un disavanzo di amministrazione di 579 milioni di euro (in miglioramento comunque rispetto all'annualità precedente¹⁴³) ed uno squilibrio effettivo di 836 milioni di euro (anch'esso in miglioramento), che pesa per 871 euro circa su ciascun abitante ed ha una incidenza per il 60,89% sulla entrate correnti del Comune.

Il Comune di Catania chiude l'esercizio con un disavanzo di amministrazione di 23,9 milioni di euro ed uno squilibrio effettivo di 267 milioni di euro, con incidenza di 919 euro *pro capite* in relazione agli abitanti e del 58,84% in relazione alle entrate correnti dell'Ente¹⁴⁴.

La Regione in cui si registra il maggior numero di Comuni in disavanzo è la Campania con 24 Enti che, complessivamente sommano 920 milioni di euro circa di squilibrio, di cui 836 ascrivibili al Comune di Napoli sopra evidenziato. Seguono nell'ordine: la Calabria (17 Enti e 58 milioni di euro di squilibrio) ed il Lazio (15 Enti e 75 milioni di euro di squilibrio). La Sicilia con soli 8 Enti somma uno squilibrio di 286 milioni di euro circa.

¹³⁷ Tabella n. 2/Disavanzi/C2013 in Appendice al presente referto.

¹³⁸ Tabella n. 3/Disavanzi/C2013 in Appendice al presente referto.

¹³⁹ Fascia 2: da 2.000 a 4.999 abitanti.

¹⁴⁰ Fascia 1: fino a 1.999 abitanti.

¹⁴¹ Fascia 4: da 10.000 a 19.999 abitanti.

¹⁴² Fascia 7: oltre 250.000 abitanti.

¹⁴³ Deliberazione n. 8/SEZAUT/2016/FRG.

¹⁴⁴ Per una compiuta disamina della complessa situazione gestionale del Comune di Catania, attualmente in procedura di riequilibrio finanziario pluriennale, si rinvia alle seguenti deliberazioni, adottate dalla Sezione di controllo per la Regione siciliana, all'esito di contraddittorio con l'Ente: delibere n. 269/2013/PRSP, n. 154/2014/PRSE, n. 8/2015/PRSP, n. 198/2015/PRSP, n. 200/2015/PRSP, n. 339/2015/PRSP, n. 75/2016/PRSP, n. 154/2016/PRSP, n. 185/2016/PRSP.

Passando ora ai n. 255 Comuni che, pur avendo chiuso l'esercizio 2013 con un avanzo di amministrazione, presentano fondi vincolati, fondi di finanziamento spese in conto capitale, fondi di ammortamento e debiti fuori bilancio non ripianati nell'esercizio e/o contratti ma ancora da riconoscere, di importo superiore all'avanzo dichiarato, l'analisi dei dati¹⁴⁵ ha evidenziato uno squilibrio complessivo che ammonta a 428 milioni di euro, la cui incidenza media sulle entrate correnti è del 12,70% [307,34% sulle entrate correnti del Comune di Casalduni (Campania), 1^a fascia demografica] e che pesa a livello pro-capite per un valore medio di circa 124 euro. Il peso più significativo in termini di incidenza pro-capite si registra nei Comuni di Casalduni (2.926 euro per abitante), di San Marco La Catola [Puglia (2.562 euro per abitante)], di Motta Camastra [Sicilia (1.759 euro per abitante)], di Colere [Lombardia (1.403 euro per abitante)], di Molinara [Campania (1.290 euro per abitante)], di Camerota [Campania (1.184 euro per abitante)]¹⁴⁶.

5.3.1.2 Province

Delle 71 Province campionate, hanno chiuso l'esercizio 2013 con un disavanzo di amministrazione¹⁴⁷ le Amministrazioni provinciali di Verbano-Cusio-Ossola (Piemonte), di Imperia (Liguria), di Ascoli Piceno (Marche), di Chieti (Abruzzo).

Se considerato nella sua interezza, il disavanzo delle sopra indicate Province è pari a complessivi 25,3 milioni di euro da rendiconto che, computando anche le ulteriori passività si eleva a complessivi 34,6 milioni di euro con una incidenza sulle entrate correnti complessiva (circa 165 milioni di euro) pari al 20,92%.

L'A.P. di Chieti presenta un disavanzo di 13,3 milioni di euro da rendiconto, debiti fuori bilancio da riconoscere al 31/12/2013 per 435 mila euro circa e, quindi, uno squilibrio effettivo di 13,7 milioni di euro che incide per il 33,94% sulle entrate correnti e determina una incidenza *pro capite* dello squilibrio effettivo pari a 35,32 euro. La situazione della Provincia suscita preoccupazione in considerazione del fatto che, come già evidenziato dalla Sezione in sede di analisi sulla gestione finanziaria degli Enti locali per l'esercizio 2014, la gestione in disavanzo è costante dall'esercizio 2011 e si è ulteriormente aggravata.

¹⁴⁵ Tabelle n. 4/Disavanzi/C2013 e 5/Disavanzi/C2013 in Appendice al presente referto.

¹⁴⁶ I Comuni di Casalduni, di San Marco La Catola, di Motta Camastra, di Colere e di Molinara appartengono alla 1^a fascia demografica. Il Comune di Camerota appartiene alla 3^a fascia.

¹⁴⁷ Tabella n. 1/Disavanzi/P2013 denominato "Province che al 31/12/2013 presentano un disavanzo di amministrazione. Squilibrio effettivo; incidenza sulle entrate" e Tabella n. 2/Disavanzi/P2013 recante "Province. Elenco degli enti con disavanzo di amministrazione al 31/12/2013. Squilibrio effettivo: pro-capite", entrambi in Appendice al presente Referto.

Fatta eccezione per l'A.P di Verbanco-Cusio-Ossola in cui l'entità del disavanzo¹⁴⁸ permane immutata, tutte le altre si connotano per l'entità dello squilibrio effettivo rispetto al disavanzo dichiarato (Ascoli Piceno, a fronte di un disavanzo di 7,9 milioni di euro presenta uno squilibrio effettivo di 13 milioni di euro circa, che incide per il 27,26% sulle entrate correnti e pesa sulla popolazione per 61,81euro pro-capite; Imperia, a fronte di un disavanzo di poco più di 2 milioni di euro, presenta uno squilibrio effettivo di circa 5.6 milioni di euro che incide per il 13,47% sulle entrate correnti e per 26,25 euro *pro capite* sulla popolazione).

In tutti i casi lo squilibrio effettivo è determinato dalla presenza di fondi vincolati e fondi per finanziamento di spese in conto capitale utilizzati e non ricostituiti (Imperia, Ascoli Piceno) e da debiti fuori bilancio da riconoscere (Ascoli Piceno, Chieti).

Dall'analisi dei dati è emerso, altresì, che tra gli enti campionati, le amministrazioni provinciali di Teramo (Abruzzo), di Reggio Calabria (Calabria), Isernia (Molise), Alessandria (Piemonte), di Foggia (Puglia), di Lecce (Puglia), di Siracusa (Sicilia), pur chiedendo l'esercizio 2013 con un risultato di amministrazione positivo (avanzo) presentavano, tuttavia, uno squilibrio effettivo a causa della incapienza del risultato di amministrazione rispetto alla somma dei fondi vincolati, dei fondi per finanziamento spese in conto capitale, dei fondi di ammortamento e dei debiti fuori bilancio da ripianare e/o ancora da riconoscere al 31/12/2013.

L'incapienza dell'avanzo rispetto ai fondi vincolati e alle altre passività oscilla da circa 381 mila (Lecce) a 10,2 milioni di euro (Siracusa); l'incidenza sulle entrate correnti oscilla tra lo 0,38% (Lecce) e il 20,99% (Siracusa) mentre il peso sulla popolazione varia da poco più di un euro pro-capite (Alessandria) a 26 euro (Siracusa). Incidenza *pro capite* irrilevante per l'A.P. di Lecce.

Per il dato di dettaglio si rinvia alle Tabelle n. 3/Disavanzi/P2013 e n. 4/Disavanzi/P2013 in Appendice al presente referto.

5.3.2 Enti in disavanzo nell'esercizio 2014

5.3.2.1 Comuni

Per l'esercizio 2014 è emerso che sui 6.054 Comuni considerati:

- n. 90 enti hanno chiuso il consuntivo con un disavanzo di amministrazione. Di essi il 56,66% (51 su 90) evidenziano anche un risultato negativo nell'equilibrio economico finanziario¹⁴⁹;

¹⁴⁸ Oltre 2 milioni di euro, che incide sulle entrate correnti per il 6,17%, e sulla popolazione per 13,55 euro *pro capite*.

¹⁴⁹ L'equilibrio economico finanziario è determinato dagli accertamenti in conto competenza delle entrate correnti a cui devono sottrarsi gli impegni in conto competenza della spesa corrente e gli impegni in conto competenza della spesa per rimborso prestiti depurata della spesa per rimborso anticipazioni di cassa.

- n. 227 Comuni, pur avendo chiuso l'esercizio 2014 con un avanzo di amministrazione, presentano fondi vincolati, fondi di finanziamento spese in conto capitale, fondi di ammortamento e debiti fuori bilancio non ripianati nell'esercizio e/o da riconoscere di importo superiore all'avanzo dichiarato¹⁵⁰.

Quanto ai primi, l'analisi dei dati¹⁵¹ ha evidenziato che l'importo totale dei disavanzi dei 90 Comuni è di circa 457 milioni di euro mentre l'ammontare complessivo dello squilibrio, determinato dalla somma dell'importo del disavanzo più i fondi vincolati, fondi di finanziamento spese in conto capitale e fondi di ammortamento da reintegrare più i debiti fuori bilancio riconosciuti e non ripianati ed i debiti fuori bilancio che l'ente dichiara di aver contratto e non ancora riconosciuto, è pari a 1.368 milioni di euro.

Rapportando, per ciascun ente, lo squilibrio effettivo, come sopra determinato, alle entrate correnti dello stesso, si evidenzia una situazione alquanto variegata che passa da una incidenza percentuale minima dello 0,34%¹⁵² a quella massima pari al 203,13%¹⁵³. L'incidenza media è comunque del 29,47%, con punte superiori al 100% in Campania, con il Comune di Dragoni (203,13%), in Puglia, con i Comuni di San Nicandro Garganico (118,88%), Melissano (117%) e Casarano (103,17%), in Calabria, con il Comune di Chiaravalle Centrale (104,95%), e in Sicilia, con il Comune di Itala (101,35%).

Se considerato in rapporto alla popolazione residente di ciascun Comune, la significatività dello squilibrio effettivo appare con ancora maggiore evidenza atteso che dall'analisi dei dati¹⁵⁴ emerge che lo stesso pesa a livello pro-capite su ciascun abitante per un valore medio di circa 275 euro, con una forbice che va dai 1.496 e 1.319 euro pro-capite rispettivamente nei Comuni di Dragoni (Campania) e di Itala (Sicilia), ai 4 e 7 euro pro-capite, rispettivamente, nei Comuni di Sarzana (Liguria) e di Besozzo (Lombardia).

Se analizzato con riferimento alle fasce di popolazione ed al territorio regionale¹⁵⁵, il dato evidenzia che, a livello numerico, il maggior numero di enti in disavanzo si registra nella fascia 2^o¹⁵⁶ con n. 24 enti, seguita dalla fascia 1^a¹⁵⁷ con 22 enti, mentre in relazione alla consistenza, il disavanzo più elevato si riscontra nella fascia 7^a¹⁵⁸ (1.063 milioni di euro, su 1.369 milioni

¹⁵⁰ Tavole n. 9/Disavanzi/C2014 e n. 10/Disavanzi/C2014 in appendice al presente referto.

¹⁵¹ Tavola n. 6/Disavanzi/C2014 in Appendice al presente referto.

¹⁵² Comune di Sarzano (Liguria), Comune di quinta fascia.

¹⁵³ Comune di Dragoni (Campania), Comune di seconda fascia.

¹⁵⁴ Tavola n. 7/Disavanzi/C2014 in Appendice al presente referto.

¹⁵⁵ Tavola n. 8/Disavanzi/C2014 in Appendice al presente referto.

¹⁵⁶ Fascia 2: da 2.000 a 4.999 abitanti.

¹⁵⁷ FASCIA 1: fino a 1.999 abitanti.

¹⁵⁸ FASCIA 7: oltre 250.000 abitanti.

complessivi) in cui, come già rilevato per il 2013, i Comuni in squilibrio sono Napoli (Campania) e Catania (Sicilia).

Il Comune di Napoli registra un disavanzo di amministrazione di 205,4 milioni di euro (in miglioramento comunque rispetto all'annualità precedente, in cui il medesimo dato si attestava a 579 milioni di euro) ed uno squilibrio effettivo di 798 milioni di euro (anch'esso in miglioramento rispetto al risultato del 2013 in cui si registrava un disavanzo effettivo di 834 milioni di euro), che pesa per 832 euro circa su ciascun abitante ed ha una incidenza sulle entrate correnti del Comune pari al 59,40%.

Il Comune di Catania chiude l'esercizio con un disavanzo di amministrazione di 11,07 milioni di euro ed uno squilibrio effettivo di 265 milioni di euro (risultati in miglioramento rispetto all'esercizio precedente in cui gli stessi si attestavano rispettivamente a 23,9 ed a 267 milioni di euro) con incidenza di 912 euro pro-capite in relazione agli abitanti e del 63,25% in relazione alle entrate correnti dell'ente (nel 2013 il dato registrava una incidenza del 58,84%)¹⁵⁹.

Con riferimento al territorio regionale, dall'analisi dei dati emerge che la Regione in cui si registra il maggior numero di Comuni in disavanzo effettivo è la **Campania** con 19 (nel 2013 erano 24) Enti che, complessivamente sommano 844 milioni di euro circa di squilibrio (nel 2013 erano 920 milioni), di cui 798 ascrivibili al Comune di Napoli sopra evidenziato. Seguono la **Calabria** con 9 enti e 31,6 milioni di euro di squilibrio (nel 2013 gli enti erano 17 e lo squilibrio complessivo ammontava a 57,3 milioni di euro), il **Lazio** anch'esso con 9 enti e 54,7 milioni di euro di squilibrio (nel 2013 gli enti erano 15 e lo squilibrio ammontava 75 milioni di euro).

La **Sicilia** con soli 6 enti (nel 2013 erano 8) somma uno squilibrio effettivo di 281 milioni di euro circa (nel 2013 ammontava a 286 milioni circa).

Il prospetto seguente espone la situazione delle altre Regioni:

REGIONE	N. COMUNI		CONSISTENZA SQUILIBRIO	
	2013 n. 113 totali	2014 n. 90 totali	2013 per 113 Comuni	2014 per 90 Comuni
Piemonte	5	2	51.348.863	37.982.266
Lombardia	6	7	5.363.390	2.555.198
Liguria	0	1	0	77.944
Veneto	1	0	111.770	0
Emilia Romagna	3	3	2.360.729	2.488.683
Toscana	5	5	15.183.734	12.110.680
Umbria	4	3	8.953.481	7.678.449
Marche	2	4	173.686	3.548.607
Abruzzo	3	6	1.455.649	1.413.378
Molise	2	2	588.426	274.302
Puglia	10	8	76.864.196	77.175.874
Basilicata	7	5	13.579.640	11.961.416
Sardegna	1	1	413.745	118.328

¹⁵⁹ Cfr. nota 144.

Passando ora ai n. 227 Comuni che, pur avendo chiuso l'esercizio 2014 con un avanzo di amministrazione, presentano fondi vincolati, fondi di finanziamento spese in conto capitale, fondi di ammortamento e debiti fuori bilancio non ripianati nell'esercizio e/o contratti ma ancora da riconoscere, di importo superiore all'avanzo dichiarato, l'analisi dei dati¹⁶⁰ ha evidenziato uno squilibrio complessivo che ammonta a 409 milioni di euro, la cui incidenza media sulle entrate correnti è del 13,28% [445,86% sulle entrate correnti del Comune di Vitulano (Campania), 2^a fascia demografica] e che pesa a livello pro-capite su ciascun abitante per un valore medio di circa 358 euro. Il peso più significativo in termini di incidenza pro-capite si registra nel Comune San Marco La Catola [Puglia (2.713 euro per abitante)] seguito dai Comuni di Camerota [Campania (886 euro per abitante)] e di Pontelatone [Campania (789 euro per abitante)].

5.3.2.2 Province

Delle 71 Province campionate, chiudono l'esercizio 2014 con un disavanzo di amministrazione¹⁶¹ le Amministrazioni provinciali di Asti (Piemonte), di Novara (Piemonte), di Verbano-Cusio-Ossola (Piemonte), di Chieti (Abruzzo), di Cosenza (Calabria).

Se considerato nella sua interezza, il disavanzo delle sopra indicate Province è pari a complessivi 24 milioni di euro che, computando anche le ulteriori passività si eleva a complessivi 28 milioni di euro. Pertanto migliora in termini complessivi rispetto al 2013.

Costante la situazione dell'A.P. di Chieti (disavanzo di 12,9 milioni di euro, debiti fuori bilancio da riconoscere al 31/12/2013 per 704 mila euro; squilibrio effettivo di 13,6 milioni di euro che incide per il 39,87% sulle entrate correnti e pesa sulla popolazione per 34,57 euro *pro capite*).

Peggiora la situazione per l'A.P. di Verbano-Cusio-Ossola, in cui l'entità del disavanzo sale a 5,4 milioni di euro (19,28% di incidenza sulle entrate correnti; 33,51 euro *pro capite* quale peso sulla popolazione).

L'A.P. di Cosenza presenta un disavanzo di circa 572 mila euro da rendiconto, che incide per lo 0,57% sulle entrate correnti, e determina una incidenza *pro capite* dello squilibrio effettivo irrilevante.

¹⁶⁰ Gestioni in disavanzo, Prospetti n. 9/Com. e 10/Com. in Appendice al presente referto.

¹⁶¹ Tabella n. 5/Disavanzi/P2014 denominato "Province che al 31/12/2014 presentano un disavanzo di amministrazione. Squilibrio effettivo; incidenza sulle entrate" e Tabella n. 6/Disavanzi/P2014 recante "Province. Elenco degli enti con disavanzo di amministrazione al 31/12/2014. Squilibrio effettivo: pro-capite", entrambe in Appendice al presente Referto.

In tutti i casi di squilibrio effettivo, lo stesso è determinato dalla presenza di fondi vincolati e fondi per finanziamento di spese in conto capitale utilizzati e non ricostituiti (Asti), e da debiti fuori bilancio da riconoscere (Chieti).

Dall'analisi dei dati è emerso, altresì, che tra gli enti campionati, le amministrazioni provinciali di Teramo (Abruzzo), di Ascoli Piceno (Marche), Isernia (Molise), di Siracusa (Sicilia), pur chiedendo l'esercizio 2014 con un risultato di amministrazione positivo (avanzo) presentavano, tuttavia, uno squilibrio effettivo a causa della incapienza del risultato di amministrazione rispetto alla somma dei fondi vincolati, dei fondi per finanziamento spese in conto capitale, dei fondi di ammortamento e dei debiti fuori bilancio da ripianare e/o ancora da riconoscere al 31/12/2014. L'incapienza dell'avanzo rispetto ai fondi vincolati e alle altre passività oscilla da circa 1,2 milioni di euro (Teramo) a 15,3 milioni di euro (Marche). L'A.P. di Siracusa riduce sensibilmente l'incapienza rispetto al 2013. L'incidenza sulle entrate correnti oscilla tra il 3,87% (Teramo) e il 42,71% (Ascoli Piceno) mentre il peso sulla popolazione varia da circa 4 euro pro-capite (Teramo, Siracusa) a 72 euro (Ascoli Piceno).

Per il dato di dettaglio si rinvia alle Tabelle n. 7/Disavanzi/P2014 e n. 8/ Disavanzi/P2014 in Appendice al presente referto.

5.3.3 Enti in disavanzo nell'esercizio 2015

Si premette che, alla luce dell'intervenuta modifica dell'art. 187 Tuel – la cui applicazione, come si è già detto, decorre dall'esercizio finanziario 2015, con la predisposizione dei bilanci relativi all'esercizio 2015 e successivi – “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”. Tale disposizione, trasfusa nel prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione (all. A cont. Armonizzata), trova evidenza contabile alla voce “totale parte disponibile (E)” il cui importo, se negativo deve essere iscritto nel bilancio di previsione come disavanzo da ripianare¹⁶².

Ciò precisato, per l'esercizio 2015 è emerso, a livello di dato generale, che sui 5.522 enti non sperimentatori che hanno trasmesso gli schemi di bilancio armonizzato, n. 742 enti hanno chiuso il consuntivo con la voce “totale parte disponibile” negativa, quindi in disavanzo, secondo le

¹⁶² Vedi precedente par. 5.3 relativo ai dati della rilevazione.

nuove regole, per complessivi 4.488 milioni di euro¹⁶³, pur a fronte di un risultato di amministrazione (voce A del prospetto di cui sopra) di circa 5.388 milioni di euro.

In relazione agli enti c.d. “sperimentatori” (n. 359 enti) hanno chiuso il consuntivo in disavanzo n. 34 enti (9,47% del totale), di cui n. 32 Comuni e n. 2 Amministrazioni provinciali¹⁶⁴. Di essi n. 2 enti presentano anche un risultato di amministrazione al 31.12.2015 negativo mentre gli altri presentano detta voce positiva ma non capiente. Il disavanzo complessivo ammonta a circa 632 milioni di euro.

Ciò premesso a livello di situazione generale, nello specifico dell’analisi svolta è emerso che rispetto al campione di 5.186 Comuni (non sperimentatori) considerati (64,45% del totale) quale in precedenza individuato, n. 673 enti (13% circa) hanno chiuso il consuntivo con la voce “totale parte disponibile” negativa, quindi in disavanzo¹⁶⁵.

Di essi n. 563 enti (84% circa del totale enti in disavanzo) presentano un risultato di amministrazione al 31.12.2015 positivo ma non capiente rispetto alla somma della parte accantonata, della parte vincolata e della parte destinata agli investimenti¹⁶⁶ e n. 110 (16% circa del totale enti in disavanzo) presentano un valore negativo anche alla voce “risultato di amministrazione alla data del 31/12/2015”¹⁶⁷.

Il 25,4% degli enti in disavanzo (171 su 673) presenta debiti fuori bilancio ancora da ripianare e/o esistenti ma non ancora riconosciuti al 31/12/2015¹⁶⁸ in conseguenza dei quali evidenziano uno squilibrio effettivo superiore al disavanzo dichiarato.

L’analisi dei dati ha evidenziato che l’importo complessivo dei disavanzi è di circa 4.004 milioni di euro mentre l’ammontare complessivo dello squilibrio, determinato dalla somma dell’importo del disavanzo più i debiti fuori bilancio riconosciuti e non ripianati ed i debiti fuori bilancio che l’ente dichiara di aver contratto e non ancora riconosciuto, è pari a 4.358 milioni di euro, con una differenza di circa 354 milioni di euro di cui 102 milioni di euro per debiti fuori bilancio da ripianare e 252 milioni di euro per debiti fuori bilancio in attesa di riconoscimento da parte degli enti interessati. I primi (dfb da ripianare) interessano principalmente i Comuni della Campania (n. 21 enti), seguiti da quelli del Lazio (n. 13 enti), della Sicilia (n. 12 enti) e della Calabria e della Puglia (entrambi n. 11 enti).

¹⁶³ Tabella n. 1/Disavanzi/C2015 in appendice al presente referto.

¹⁶⁴ Tabella 1/disavanzi/enti sperimentatori2015 in appendice al presente referto.

¹⁶⁵ Tabella 2/Disavanzi/C2015 in appendice al presente referto.

¹⁶⁶ Tabella 4/Disavanzi/C2015 in appendice al presente referto.

¹⁶⁷ Tabella 3/Disavanzi/C2015 in appendice al presente referto.

¹⁶⁸ Tabella 2/Disavanzi/C2015 in appendice al presente referto.

I secondi (debiti in attesa di riconoscimento) interessano principalmente i Comuni della Campania e della Sicilia (n. 20 enti ciascuna) seguiti da quelli del Lazio (n. 15 enti), della Calabria (n. 14 enti) e della Puglia (n. 12 enti).

Per i dettagli si rimanda ai prospetti denominati “Gestione in disavanzo” da n. 1/COM/2015 a n. 4/COM/2015 allegati al presente referto nella parte denominata Appendice.

In considerazione degli stringenti vincoli dettati sia dalle nuove regole della contabilità armonizzata e sia dalle novelle legislative in tema di pareggio di bilancio¹⁶⁹, e fermo restando quanto già evidenziato nel cap. 7 dedicato specificatamente ai debiti fuori bilancio, cui si fa esplicito rimando, la suesposta situazione desta seria preoccupazione soprattutto in relazione ai debiti contratti ma non riconosciuti¹⁷⁰ la cui criticità appare ancora più grave laddove si consideri l’entità dei debiti in questione, spesso superiori al milione di euro¹⁷¹.

Tornando alla gestione in disavanzo degli enti campionati, l’analisi dei dati, con riferimento alle fasce di popolazione¹⁷² evidenzia che il maggior numero di enti in disavanzo si registra nella fascia 1¹⁷³ con n. 178 enti, seguita dalla fascia 2¹⁷⁴ con 160 enti e dalla fascia 3¹⁷⁵ con 125 enti, mentre con riferimento alla consistenza il disavanzo più elevato si riscontra nella fascia 7¹⁷⁶ (1.858 milioni di euro su 4.358 milioni complessivi).

Con riferimento al territorio regionale¹⁷⁷, dall’analisi dei dati emerge che la Regione in cui si registra il maggior numero di Comuni in disavanzo effettivo è la Campania con 111 enti, seguita dalla Calabria con 79 enti e dal Lazio con 68 enti. La Campania registra anche il maggior disavanzo effettivo complessivo (1.373 milioni di euro pari al 42,6% di quello nazionale).

5.3.3.1 Province e altri enti

Le Province, per il 2015 sono state interessate da speciali deroghe normative alla disciplina ordinaria che regola termini, contenuti e modalità della programmazione finanziaria e della gestione contabile degli Enti locali, a ragione della necessità di governare lo sviluppo delle fasi di completamento della riforma ordinamentale degli enti di area vasta di cui alla legge n. 56/2014.

Lo stesso dicasi per i nuovi “enti territoriali di area vasta”.

¹⁶⁹ Vedi cap. I sulla evoluzione normativa.

¹⁷⁰ Cfr. Sezione di controllo Liguria, deliberazioni n. 13/2015/PRSP e n. 55/2015/PRSP.

¹⁷¹ Tabella n. 1/disavanzi/C2015 in appendice al presente referto.

¹⁷² Tabella n. 5/disavanzi/C2015

¹⁷³ FASCIA 1: fino a 1.999 abitanti.

¹⁷⁴ FASCIA 2: da 2.000 a 4.999 abitanti.

¹⁷⁵ FASCIA 3: da 5.000 a 9.999 abitanti.

¹⁷⁶ FASCIA 7: oltre 250.000 abitanti.

¹⁷⁷ Tabella n. 5/disavanzi/C2015.