ATTI PARLAMENTARI

XVII LEGISLATURA

CAMERA DEI DEPUTATI

Doc. **XLVI**
N. **6**

CORTE DEI CONTI

SEZIONE DELLE AUTONOMIE

RELAZIONE SULLA GESTIONE FINANZIARIA DEGLI ENTI LOCALI

(Esercizio 2015)

(Articolo 13, quinto comma, del decreto-legge 22 dicembre 1981, n. 786, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1982, n. 51, e articolo 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131)

VOLUME II

Analisi della stabilità finanziaria: andamenti, criticità e ruolo dei controlli interni

Trasmessa alla Presidenza il 20 febbraio 2017

STABILIMENTI TIPOGRAFICI CARLO COLOMBO

PAGINA BIANCA



CORTE DEI CONTI

SEZIONE DELLE AUTONOMIE

Relazione sulla gestione finanziaria degli Enti locali

Esercizio 2015

Volume II

Analisi della stabilità finanziaria: andamenti, criticità e ruolo dei controlli interni

(Legge 5 giugno 2003, n. 131)

Deliberazione n. 4/SEZAUT/2017/FRG

PAGINA BIANCA

INDICE

Sintesi I

1 Controlli interni ... 3
1.1 Premessa ... 3
1.2 I risultati dell'indagine svolta dalla sezione delle autonomie nel 2016 ... 7
1.2.1 Controlli di regolarità amministrativo-contabile ... 7
1.2.2 Controlli di gestione ... 9
1.2.3 Controllo strategico ... 11
1.2.4 Controlli degli equilibri ... 15
1.2.5 Controlli sugli organismi partecipati ... 18
1.2.6 Il controllo di qualità ... 20
1.3 Considerazioni conclusive ... 68
1.4 Un *focus* sui controlli interni dei Comuni principali ... 70
1.5 Un *focus* sui controlli interni delle Città metropolitane ... 77
2 Patto di stabilità interno 2015 e saldo di finanza pubblica al 30 settembre 2016 ... 84
2.1 Il patto di stabilità interno 2015 nei Comuni ... 84
2.1.1 Notazioni preliminari ... 84
2.1.2 I risultati dell'esercizio 2015 ... 86
2.1.3 Analisi comparata dei risultati raggiunti nel triennio 2013-15 ... 101
2.1.4 L'utilizzo degli spazi finanziari e l'andamento della spesa d'investimento ... 110
2.2 Il patto di stabilità interno delle Province e delle Città metropolitane nel 2015 ... 115
2.2.1 Brevi notazioni preliminari ... 115
2.2.2 I risultati dell'esercizio 2015 ... 116
2.2.3 Analisi dei risultati del triennio 2013-15 ... 123
2.3 Considerazioni conclusive e di sintesi ... 125
2.4 Il saldo di finanza pubblica negli Enti locali al 30 settembre 2016 – Prime valutazioni ... 127
2.4.1 Notazioni preliminari ... 127
2.4.2 Prime valutazioni sulle risultanze del monitoraggio nei Comuni ... 131
2.4.3 Prime valutazioni sulle risultanze del monitoraggio nelle Province e nelle Città metropolitane ... 134
3 Gli andamenti e gli equilibri finanziari complessivi nella gestione 2013-2015 di Comuni, Province e Città metropolitane ... 137

3.1 I Comuni 137
3.1.1 Premessa 137
3.1.2 Gli andamenti: gestione di competenza e gestione di cassa 140
3.1.3 L'anticipazione di tesoreria 160
3.1.4 Gli indici di equilibrio 163
3.2 Le Province e le Città metropolitane 171
3.2.1 Premessa 171
3.2.2 Gli andamenti: gestione di competenza e gestione di cassa 172
3.2.3 Le anticipazioni di tesoreria 185
3.2.4 Gli indici di equilibrio 186
3.3 Considerazioni conclusive 191
4 I debiti fuori bilancio 194
4.1 Premessa all'indagine della Sezione 194
4.2 Il campione di Enti di riferimento 197
4.2.1 Gli Enti di area vasta 197
4.2.2 I Comuni 200
4.3 Conclusioni 253
5 Gestioni in disavanzo di Province e Comuni 255
5.1 Il disavanzo e lo squilibrio effettivo 255
5.2 Il disavanzo nella contabilità armonizzata 257
5.3 I dati della rilevazione 261
5.3.1 Enti in disavanzo nell'esercizio 2013 263
5.3.2 Enti in disavanzo nell'esercizio 2014 266
5.3.3 Enti in disavanzo nell'esercizio 2015 270
5.4 Il c.d. "pre-dissesto" e il dissesto 273
5.5 Considerazioni conclusive 282

Sintesi

Volume II – Analisi della stabilità finanziaria: andamenti, criticità e ruolo dei controlli interni

Sintesi

I controlli interni

Come negli scorsi anni, anche sulla base delle linee guida sui controlli interni deliberate dalla Sezione delle autonomie e del relativo questionario, le Sezioni regionali hanno interrogato puntualmente gli Enti locali, sì da far emergere eventuali irregolarità.

In tema di controlli sulla regolarità amministrativa e contabile è emerso che molti dirigenti hanno emanato direttive in grado di far fronte alle irregolarità con conseguenti sanatorie. L'acquisizione dei pareri di regolarità rimane l'adempimento maggiormente seguito e di notevole efficacia. È un controllo, che ha utilizzato le recenti tecniche di campionamento ed ha permesso di sanare più di un terzo degli atti.

Il controllo di gestione, cui è applicato un adeguato numero di personale e che utilizza una vasta gamma di indicatori, ha rilevato il carente tasso di copertura di alcuni servizi e si è concretizzato in molteplici azione correttive.

Il controllo strategico, di contro, scarseggia nei report, nelle azioni correttive, nella copertura dei servizi e nella quantità di personale; tuttavia non difettano gli indicatori, soprattutto di efficacia e si rilevano importanti delibere sullo stato di attuazione dei programmi.

Il controllo sugli equilibri, oltre a produrre molti report, ha permesso di verificare lo scarso livello di utilizzazione della quota libera dell'avanzo di amministrazione, a fronte di una costante verifica di compatibilità tra programma dei pagamenti e disponibilità di cassa, oltre che tra stanziamenti e pagamenti.

I controlli sulle società partecipate, a parte i numerosi report, difettano nelle azioni correttive, negli indicatori di efficacia e nella redazione dei bilanci consolidati. Tali controlli non sono stati efficaci perché limitati ad annotare i flussi d'informazioni tra gli Enti e le società.

I controlli di qualità appaiono carenti sotto vari profili, compresi report e azioni correttive. In pratica gli enti si sono limitati ad organizzare dei test di verifica della soddisfazione degli utenti.

Per l'esercizio 2015 nell'indagine sui controlli interni si è proceduto ad un *focus* sul relativo funzionamento nei Comuni più popolosi (Torino, Milano, Genova, Bologna, Firenze, Roma, Napoli, Bari, Palermo e Catania) dal quale è emerso che il controllo di regolarità amministrativa

e contabile è stato generalmente applicato, ma con differenziata efficacia. Relativamente al controllo strategico è stato possibile verificare il diffuso stato di attuazione dei programmi, anche se sono emerse criticità peculiari a Napoli, Bari e Catania.

La recente istituzione delle Città metropolitane, esaminata nel secondo *focus*, potrebbe giustificare la scarsa applicazione della disciplina sui controlli interni. Gli atti irregolari sono rimasti spesso non sanati. Il controllo di gestione si è sovente limitato ad un semplice monitoraggio e le azioni correttive sono state assunte di rado. Anche le delibere di ricognizione sullo stato di attuazione dei programmi sono state scarse. Il controllo sulle società partecipate non risulta ancora adeguatamente organizzato ed ha prodotto meno risultati del controllo di qualità, che ha assoggettato a verifica alcuni servizi e misurato la soddisfazione dell'utenza con cadenza mediamente annuale. Il ricorso a misure di ripristino dell'equilibrio di bilancio vede alcune città impegnate in interventi sulla sola gestione di competenza (Torino, Milano, Venezia e Bari), cui si aggiungono quelli sulla gestione di cassa. Un'ottemperanza quasi generalizzata si è verificata per l'art. 183, co. 8, Tuel, circa la preventiva valutazione della compatibilità del programma dei pagamenti con le disponibilità di cassa.

Patto di stabilità interno e saldo di finanza pubblica

Gli esiti dell'analisi dei dati 2015, ultima annualità di vigenza del patto di stabilità interno, confermano, per alcuni aspetti, il quadro conoscitivo emerso in occasione delle precedenti verifiche.

All'esito delle molteplici sterilizzazioni previste in sede di determinazione sia del saldo finanziario finale, sia dell'obiettivo programmatico netto- per il primo anno con segno negativo- è possibile affermare che, anche per il 2015, i Comuni hanno dimostrato di poter sostenere gli sforzi richiesti in termini di contributo alla finanza pubblica, secondo gli obiettivi di riduzione dell'indebitamento netto prefissati a livello aggregato, realizzando, addirittura, un differenziale quasi doppio (3 mld) rispetto a quello raggiunto sia nel 2013 che nel 2014 (oltre 1,6 mld).

Ciononostante, gli Enti non rispettosi del patto passano, tra il 2014 e il 2015, da 88 a 150.

La prevalente concentrazione di Comuni nelle prime due fasce demografiche può essere talvolta imputabile alla carenza di adeguate risorse umane, professionali e strumentali, anche ai fini dell'attuazione di istituti e di principi contabili di nuova introduzione.

A seguito dell'entrata a regime dell'armonizzazione contabile, se l'inclusione del fondo crediti di dubbia esigibilità (2,5 mld) produce effetti più evidenti ai fini della riduzione dell'obiettivo programmatico (art. 1, comma 1, d.l. n. 78/2015) che del risultato finale, per via dell'elisione con l'analogo appostamento nel saldo finanziario di competenza mista (art. 1 comma 490, l. n.

190/2014), non altrettanto può dirsi con riferimento al fondo pluriennale vincolato, il cui saldo tra previsioni di entrata e di spesa di parte corrente, non essendo soggetto ad analoghi meccanismi di neutralizzazione, finisce per determinare un miglioramento del risultato complessivo per circa 1,66 mld.

Al netto di questa componente, che risente di un ampio tasso di movimentazione in corso d'esercizio, lo scostamento rispetto all'obiettivo finale si ridurrebbe ad 1,37 mld, dando luogo ad uno scarto addirittura inferiore rispetto a quello registrato nel biennio precedente (-250 mln circa).

Nella concreta applicazione della regola fiscale, se da un lato residuano margini di ulteriore efficientamento degli spazi finanziari rispetto agli effettivi fabbisogni di spesa, non possono sottacersi gli effetti delle politiche di sostegno degli investimenti, riscontrabili nell'incremento della spesa in conto capitale: quella lorda aumenta di 1,34 mld (+15%), passando da 9 a 10,3 miliardi di euro, mentre quella al netto delle esclusioni previste per legge aumenta di un miliardo di euro, passando da 5,9 a 6,9 miliardi di euro (+16%).

Tale inversione di tendenza, che si registra dopo tre anni caratterizzati da decrescita dei livelli aggregati di spesa d'investimento, risulta apprezzabile per gli effetti di sostegno allo sviluppo economico in una fase congiunturale particolarmente delicata.

La significativa ripresa, attesa da tempo, costituisce una probabile conseguenza delle politiche espansive messe in atto negli ultimi anni, anche se, probabilmente, appare ridimensionata, negli effetti finali, per via della limitata presenza di disponibilità liquide da parte degli enti, peraltro riscontrabile dal saldo negativo (1,169 mld di euro) tra entrate e spese in conto capitale nette.

Particolare rilevanza assumono anche i pagamenti in conto capitale con utilizzo di entrate in conto capitale provenienti direttamente o indirettamente dall'Unione Europea (art. 31, co. 10, l. n. 183/2011), i cui volumi di spesa, nell'ultimo anno di operatività, sono passati da 628 mln ad oltre 1,5 mld, con un incremento di quasi un miliardo di euro.

Per converso, appare particolarmente difficile la situazione gestionale delle Province e delle Città metropolitane, sia pur nell'ambito di un quadro sanzionatorio mitigato dal legislatore, desumibile, innanzitutto, dall'ampio differenziale negativo conseguito a livello aggregato (oltre 962 mln di euro) - più che doppio rispetto a quello registrato nell'anno precedente - ma anche dal progressivo incremento del numero di Enti non rispettosi del patto (3 nel 2013, 33 nel 2014, ben 64 nel 2015).

Una certa efficacia migliorativa dei saldi finali è da attribuire al Fondo crediti di dubbia esigibilità, che incide per circa 135 mln di euro, e al saldo tra entrata e spesa del fondo pluriennale vincolato di parte corrente, pari a circa 400 mln.

Particolare influenza assume il disavanzo di cassa totalizzato nella gestione in conto capitale (-419,1 mln), pur migliorato rispetto al dato di partenza; l'obiettivo programmatico annuale, in assenza di strumenti concordati di revisione, è in linea con quello degli anni precedenti.

Per quanto concerne, invece, le risultanze del monitoraggio del saldo di finanza pubblica al 30 settembre 2016, l'analisi dei dati gestionali sconta un'inevitabile provvisorietà, che deve indurre particolare cautela.

Allo stato, può osservarsi che dei 6.757 Comuni costituenti il campione 316 risultano inadempienti, mentre 1.553 Enti non sono in linea con l'obiettivo di pertinenza.

La differenza, a livello aggregato, tra saldo finale ed obiettivo di saldo finale di competenza (2 mld di euro) è ben lungi dall'essere colmata per via del basso livello di realizzazione delle previsioni delle entrate (nel complesso, 53,4%) e delle spese finali (nel complesso, 64,1%) ivi rilevate.

Sul primo versante, rispetto al dato previsionale, risulta particolarmente basso il livello degli accertamenti delle entrate in conto capitale (30,4%) e da riduzione di attività finanziarie (39,9%).

Particolare attenzione merita, inoltre, l'ammontare dei trasferimenti correnti ancora da accertare al Titolo II - ben il 40% degli importi previsti – in considerazione della necessaria simmetria temporale imposta dal nuovo art. 179, co. 2, lett. c) *bis*, Tuel.

Sempre alla stregua delle nuove modalità di contabilizzazione dei flussi d'investimento programmati, appare considerevole anche il ritardo nella realizzazione dei livelli di spesa d'investimento previsti (impegnati solo per il 47,5%), vista anche la particolare incidenza sui livelli di spesa finale da raggiungere.

Le spese per edilizia scolastica, previste dall'art. 1, co. 713 della legge di stabilità 2016, risultano ancora impegnate nella misura del 67%.

Di ben più difficile lettura appaiono i dati di Province e Città metropolitane, anche in considerazione dell'esiguità del campione preso in esame.

Dei 65 Enti ottemperanti agli obblighi di trasmissione dei dati, ben 31 enti non sarebbero in linea con l'obiettivo.

A livello aggregato, le entrate finali rilevanti risultano accertate solamente per il 61% circa, mentre le spese finali valide ai fini del saldo sono impegnate nella misura del 67% circa.

Gli equilibri finanziari di Comuni, Province e Città metropolitane

La risultanze gestionali dell'esercizio 2015, caratterizzato dall'entrata a regime della riforma dell'armonizzazione contabile, risultano difficilmente comparabili con quelle degli esercizi precedenti.

Sono comunque apprezzabili i primi effetti scaturenti dall'applicazione delle nuove regole contabili, soprattutto in termini di riduzione dello stock di residui attivi (-22,8% nei Comuni e -42,7% nelle Province) e, soprattutto, passivi (-53% nei Comuni e -67,3% nelle Province).

Destano perplessità, tuttavia, gli elevati volumi di residui di nuova formazione sul versante attivo (45% del totale nei Comuni; 49,4% nelle Province), sintomatici di possibili applicazioni poco corrette della riforma ed in grado, ove perduranti nel tempo, di limitarne significativamente gli effetti benefici in termini di attendibilità delle risultanze contabili.

Come peraltro già osservato in sede di indagine tematica (delibera n. 31/2016/FRG), appare elevato il rischio di nuova insorgenza di elevati volumi di residui attivi contabilizzati secondo i criteri previgenti, ossia prescindendo dalla valutazione della scadenza dell'obbligazione perfezionata ed esigibile ai fini dell'imputazione all'esercizio di pertinenza.

Con riferimento ai residui passivi, sensibilmente ridotti in termini di consistenza, si registra un anomalo volume di residui di nuova formazione, che, essendo pari al doppio di quelli contabilizzati negli esercizi precedenti, presenta profili di elevata problematicità.

Ancora più stridente appare la configurabilità di ingenti partite debitorie (5,8 mld nei Comuni e 648,8 mln nelle Province) relative a passività già scadute all'1.1.2015 e che, a distanza di quasi un anno (31.12.2015), permangono insolute.

In particolare, l'elevata formazione di residui passivi di conto capitale porta ad ipotizzare difficoltà nell'applicazione della disciplina della costituzione e gestione del fpv e, correlativamente, di un'attenta programmazione della spesa per gli investimenti.

In termini più generali, il quadro conoscitivo tratteggiato in precedenza mette in risalto una situazione di progressiva sofferenza finanziaria dei Comuni e, soprattutto, delle Province, nel mantenimento degli equilibri di bilancio.

Per il primo anno, nel 2015, i livelli di velocità di pagamento, sia in conto competenza che in conto residui, si pongono sensibilmente al di sopra dei corrispondenti livelli di riscossione.

Simmetricamente si registra, su quasi tutto il territorio nazionale, un elevato ricorso all'anticipazione di tesoreria, che, nei Comuni, per il primo anno, raggiunge livelli non propriamente fisiologici anche in zone geografiche – soprattutto del Nord e Centro Italia - prima considerate pressoché immuni da tale rischio.

In termini di competenza, l'equilibrio finanziario delle entrate e spese finali, indica, nel 2015, un esubero delle prime rispetto alle seconde del 6,85%, in linea con gli anni precedenti.

L'equilibrio economico finanziario raggiunge, nel 2015, un avanzo economico pari al 4,1% del totale delle entrate correnti, mentre 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.

Particolarmente problematici appaiono i risultati gestionali delle Province, il cui diffuso - e generalizzato - stato di malessere pone seri dubbi sulla sostenibilità dei tagli ai trasferimenti e dei sempre più onerosi contributi alla manovra, imposti nel tempo dal legislatore.

In questo contesto, appare significativa la progressiva riduzione del numero di enti in equilibrio economico-finanziario - nel 2015, 30 su 71 - e il peggioramento di alcuni indici di bilancio.

Nel campione di enti in esame, a livello aggregato, l'equilibrio finanziario di gestione, che misura il rapporto tra il totale delle entrate e delle spese, conferma nel 2015 una situazione di deficitarietà delle prime, che coprono solo il 99,1% delle seconde.

La tendenza peggiorativa risulta ancora più evidente analizzando l'equilibrio economico finanziario, che, nel triennio 2013-2015 passa da un saldo positivo (110,5 mln) ad un disavanzo di 97,1 milioni nel 2014, con ulteriore peggioramento nel 2015 (-118,3 mln).

Nella delineata situazione di squilibrio, il complesso delle entrate correnti non è sufficiente a coprire le spese correnti più le spese per rimborso prestiti, che risultano complessivamente eccedenti rispetto alle prime del 2,3%.

Il margine del conto capitale continua a rivelare un'incapacità di autofinanziamento delle spese d'investimento, atteso che nel 2015 si conferma un saldo negativo (32,5 mln), sia pur in riduzione rispetto al biennio precedente. Il disavanzo è pari al 3,4% della spesa per investimenti.

Il risultato di gestione, a causa dell'andamento fortemente negativo degli equilibri sia di parte corrente, che, soprattutto, in conto capitale, continua a mostrare una situazione di disavanzo, seppur in riduzione (-66,7%) rispetto al 2014. L'importo di tale saldo negativo è pari allo 0,9% del totale degli accertamenti.

L'equilibrio finanziario delle entrate e spese finali, nel 2015, si conferma positivo, con le prime pari al 101,35% delle seconde.

I rilevati aspetti di criticità, oltre a costituire oggetto di prioritaria attenzione da parte delle Sezioni regionali di controllo, meritano adeguata considerazione anche da parte delle stesse amministrazioni, il cui responsabile contributo è fondamentale per la riuscita della riforma, anche nell'ottica di quegli obiettivi di recupero di veridicità e trasparenza dei conti, più volte auspicati da questa Sezione (delibera n. 4/2015, cit.).

Appare imprescindibile, pertanto, una maggiore responsabilizzazione di tutti i livelli di governo, ai fini di un costante mantenimento di un armonico equilibrio tra risorse disponibili e spese

necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche, nonché della salvaguardia dell'equilibrio tendenziale in corso di esercizio, secondo gli autorevoli insegnamenti della Corte costituzionale.

Gestione dei residui di Comuni e Province

L'esame della consistenza dei residui prende a riferimento l'evoluzione dello stock iniziale (ossia al 1° gennaio) rispetto a quello finale (ossia al 31 dicembre), al netto delle movimentazioni intervenute nel corso dell'esercizio.

Comuni

Quanto ai residui attivi, emergono evidenti nel 2015, i risultati delle operazioni di riaccertamento straordinario secondo le nuove regole della contabilità armonizzata. Infatti, mentre nel 2013 e 2014 lo stock dei residui da riportare appariva pressoché uniforme, sia pure in lieve calo nell'ultima annualità nel 2015 la massa dei residui attivi da riportare si riduce in modo sensibile (-19,13% rispetto al 2014). In relazione al triennio 2013-2015, emerge che il valore totale dei residui attivi finali, rapportato alla consistenza di quelli iniziali (conservati), risulta in costante decremento e tale andamento si conferma sia in relazione ai residui attivi correnti in cui il rapporto scende nel triennio dal 108,3% al 101%, sia in relazione ai residui attivi in conto capitale per i quali il rapporto scende dal 95,8% del 2013 al 54% del 2015. Nel triennio di riferimento aumenta complessivamente anche la velocità di riscossione in conto residui che, nel 2015, registra un andamento maggiormente positivo anche in relazione ai residui di parte capitale, che nelle due annualità precedenti si era mantenuta costantemente a livelli inferiori.

Tuttavia, l'analisi dei dati evidenzia che i residui attivi di competenza sono, per tutti gli esercizi considerati, superiori ai residui attivi smaltiti. Analogo fenomeno si registra anche in relazione alla gestione dei residui passivi.

Ciò fa ipotizzare criticità nella costruzione delle previsioni di bilancio e delle imputazioni secondo il criterio della esigibilità e cioè in funzione della scadenza delle obbligazioni.

Quanto ai residui passivi, la massa debitoria complessiva si contrae progressivamente nel triennio con una riduzione maggiormente significativa nel 2015. La capacità degli Enti di far fronte alle proprie obbligazioni passive, che permane pressoché invariata nel 2013 e nel 2014, si eleva sensibilmente nel 2015. Si contraggono i pagamenti correnti in conto residui mentre aumentano i pagamenti del Titolo III della spesa, cioè i pagamenti relativi alle spese per rimborso prestiti. Il tutto a fronte di una forte contrazione della massa dei residui sia conservati che impegnati rispetto a quella del 2014.

Nel triennio si assiste anche ad una progressiva riduzione, in generale, dei residui di competenza. Tuttavia, la massa complessiva dei residui smaltiti è costantemente inferiore a quella dei residui

di nuova formazione. Ciò lascia supporre che la evidenziata contrazione nel triennio dei residui della competenza sia imputabile anche all'intervenuta riduzione del volume di spesa che nel corso del triennio 2013-2015 ha registrato una diminuzione degli impegni totali pari al 14,82%.

In relazione, poi, al Titolo II della spesa emerge la formazione di residui passivi in conto capitale relativi all'esercizio 2015, la cui massa rappresenta oltre il 50% degli impegni dell'esercizio, nonostante l'entrata in vigore del nuovo principio di competenza finanziaria potenziata.

Province

L'analisi dei dati ha evidenziato che lo stock dei residui attivi finali, complessivamente considerati, si contrae progressivamente. Il miglioramento riguarda sia la parte in conto capitale che quella corrente. 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. 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, con ciò evidenziando una velocità di riscossione in conto residui inferiore a quella di formazione di nuovi residui. Si evidenzia l'andamento dei residui finali del Titolo III il cui volume, in relazione al solo esercizio 2015, è di ammontare superiore a quello iniziale. 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, soprattutto di parte corrente.

Nel triennio considerato l'ammontare complessivo dei residui conservati si contrae progressivamente e la contrazione coinvolge sia la parte corrente che in conto capitale, analogamente a quello dei residui da riportare il cui ammontare complessivo nel 2015 quasi si dimezza rispetto alla massa del 2013.

Sul versante dei residui passivi, l'analisi evidenzia che la velocità di pagamento in conto residui aumenta, i residui di competenza appaiono pressoché costanti nelle tre annualità considerate, in conseguenza la massa dei residui finali da riportare si riduce del 16,22% nel 2014 rispetto al 2013 e del 65,29% nel 2015 rispetto al 2014. Nel 2015 si estinguono più partite pregresse rispetto al precedente esercizio: a fine anno i debiti da pagare ammontano al 34,7% della massa passiva di inizio anno. Nel triennio considerato l'ammontare complessivo dei residui passivi conservati si contrae progressivamente analogamente a quello dei residui da riportare.

I debiti fuori bilancio

Il fenomeno dei debiti fuori bilancio, sia riconosciuti che non, costituisce una criticità nella gestione dei bilanci degli Enti locali, sia per l'alto numero di Enti interessati che per la consistenza degli importi.

Mentre il riconoscimento del debito sana l'irregolarità contabile, il mancato riconoscimento denuncia le cause dell'inadempimento, ma non ne prospetta le modalità di risanamento. I debiti non riconosciuti non sono, infatti, presenti nelle scritture contabili e ne alterano la lettura perché indirettamente determinano una non corretta previsione di spesa ed una non veritiera, sotto il profilo sostanziale, entità delle partite pregresse.

Nel biennio di riferimento (2014-2015) si registra una tendenza uniforme tra le Province, ove l'importo dei debiti fuori bilancio riconosciuti è diminuito da euro 66.082.197 a euro 63.663.081 (-9,6%) e i Comuni, dove è diminuito da 766.415.134 euro a 653.328.156 (-8,5%). La diminuzione, che delinea un'inversione di tendenza, si registra anche nel *pro capite*.

Gestioni in disavanzo e gestioni in dissesto di Province e Comuni

Dai dati dei conti consuntivi relativi al campione di Enti esaminati, nel confronto 2013-2015, emerge un andamento decrescente del numero dei Comuni in disavanzo che si riducono nel passaggio dal 2013 al 2014, ma aumentano in maniera consistente nel 2015 dopo il riaccertamento straordinario dei residui e l'applicazione delle nuove regole contabili sulla determinazione del disavanzo.

Diminuisce nel biennio 2013-2014 il numero degli Enti che, pur avendo chiuso l'esercizio in avanzo, versano in situazione di incapienza rispetto alla somma dei fondi vincolati e dei debiti fuori bilancio (n. 255 enti nel 2013; n. 227 nel 2014) e diminuisce anche l'entità del disavanzo che da 914 milioni di euro del 2013 passa a 457 milioni nel 2014. Correlativamente diminuisce anche lo squilibrio effettivo che da 1.516 milioni di euro nel 2013 scende a 1.368 milioni nel 2014.

Nel 2015, a fronte dell'elevato numero di Enti in disavanzo da considerarsi tali in base al novellato art. 187, co. 1, Tuel, l'importo complessivo dello stesso è di circa 4.004 milioni di euro a cui devono aggiungersi circa 353 milioni di euro per debiti fuori bilancio sia da ripianare (102 milioni di euro) sia in attesa di riconoscimento da parte degli enti interessati (252 milioni di euro).

Quanto alle Province, in relazione al campione di enti esaminato, nel biennio 2013-2014 le Amministrazioni Provinciali che chiudono il rendiconto in disavanzo aumentano (n. 4 nel 2013; n. 5 nel 2014) ma, nel contempo, diminuisce la consistenza complessiva del disavanzo stesso che da 25,3 milioni di euro nel 2013 scende a 24,1 milioni nel 2014.

Scende anche il numero degli Enti, sempre tra quelli campionati, che pur chiudendo l'esercizio di riferimento con un risultato di amministrazione positivo (avanzo) presentano, 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 a fine esercizio (n. 7 nel 2013 e n. 4 nel 2014). Il cd. "disavanzo effettivo" in conseguenza, scende da 34,6 milioni di euro nel primo esercizio considerato a 28,1 milioni di euro nel 2014.

Quanto all'esercizio 2015, in considerazione delle fasi di completamento della riforma ordinamentale degli enti di area vasta di cui alla legge n. 56/2014, della esiguità sia del campione che delle specifiche informazioni sulla situazione finanziaria delle stesse atte a mettere in luce i fattori che hanno influito negativamente sui risultati di amministrazione, non è stato possibile analizzare dati significativi. Rispetto comunque agli Enti campionati (n. 44 su 107 totali), n. 10 Amministrazioni provinciali e n. 1 Città metropolitana hanno chiuso l'esercizio 2015 con un disavanzo di amministrazione per complessivi 121 milioni di euro. Di esse n. 2 Amministrazioni provinciali e la Città metropolitana presentano debiti fuori bilancio da riconoscere per complessivi 601 mila euro.

Quanto alle gestioni in dissesto, l'analisi dei dati ha evidenziato come tali gravi situazioni colpiscano essenzialmente Comuni di piccole dimensioni (il 38% ha popolazione inferiore ai 5.000 abitanti ed il restante non supera i 10.000 abitanti).

Ondivago il numero degli Enti in pre-dissesto che cresce nel periodo 2012-2014, si riduce fortemente nel 2015 e si riespande sensibilmente nel 2016.

Nel medesimo periodo, in relazione agli enti che hanno richiesto l'accesso all'apposito fondo di rotazione, si sono alternati momenti di crescita e di diminuzione. Nell'ultimo anno preso in considerazione il dato è quasi dimezzato rispetto a quello iniziale.

Anche per i piani di riequilibrio approvati è possibile rilevare un'iniziale tendenza alla crescita, con una inversione della medesima a partire dal 2015. A sua volta il rapporto tra i piani approvati e numero degli Enti in pre-dissesto ha un andamento crescente fino al 2015 con una forte diminuzione nel corso dell'ultimo anno.

Vi è invece una chiara tendenza alla crescita, nel quinquennio analizzato, degli Enti che sono passati da una situazione di pre-dissesto ad una di dissesto ed anche il rapporto tra il numero dei dissesti per anno e il relativo numero di Enti in pre-dissesto conferma il sostanziale andamento crescente del fenomeno.

RELAZIONE

PAGINA BIANCA

1 CONTROLLI INTERNI

1.1 Premessa

Il sistema dei controlli interni è un complesso apparato di verifiche, che unifica le fasi della programmazione, della gestione e della rendicontazione degli Enti locali. Detta unificazione si realizza nella valutazione dell'efficienza e della qualità dei procedimenti amministrativi nei quali si traduce l'esercizio di funzioni e l'erogazione di servizi, per cui gli esiti dei controlli dovrebbero essere finalizzati all'ottimizzazione delle risorse impiegate nelle varie filiere procedimentali.

L'organizzazione dei controlli presuppone un'analisi incentrata sia sul processo produttivo che su quello organizzativo, avvalendosi delle rilevazioni riguardanti la programmazione, la gestione e la rendicontazione. Mentre il primo procedimento mira al raggiungimento degli obiettivi gestionali, sulla base di indicatori che valutano la produttività della gestione, il secondo persegue il raggiungimento degli obiettivi di bilancio, sulla base di indicatori che valutano l'adeguatezza della programmazione (efficienza ed equilibri).

È noto che l'efficienza dei servizi non dipende solo dalla leva normativa, ma occorre introdurre accorgimenti che producano la migliore allocazione delle risorse umane e strumentali e garantiscano l'economicità e l'efficienza nell'uso delle stesse.

Nell'esercizio 2015 entra a regime la riforma di cui al d.l. n. 174/2012 che rafforza il sistema dei controlli interni, per cui tutti gli Enti locali con popolazione superiore ai 15.000 abitanti sono tenuti alla redazione della relazione a firma del capo dell'amministrazione, di cui all'art. 148 modificato del Tuel. Tale riforma interessa anche tutti i vari tipi di controllo interno, compreso quello di qualità e sulle partecipate, che nel precedente esercizio investiva i soli Enti superiori a 50.000 abitanti. Varia anche l'impostazione del questionario che, per l'esercizio finanziario in esame, comprende un numero inferiore di domande, più mirate a definire gli obiettivi perseguiti.

Il sistema di programmazione, gestione e controllo che connota l'azione amministrativa, impone il pieno rispetto dei parametri della regolarità amministrativa e contabile (art147 *bis* Tuel), della conservazione e dell'eventuale ripristino degli equilibri finanziari costruiti nella pianificazione e della sostenibilità dei medesimi. In questo senso il rinnovato sistema dei controlli, non solo è utile per il miglioramento dell'efficacia ed efficienza dei servizi, ma contribuisce anche ad indicare un percorso per la riduzione dei loro costi di erogazione e per assicurare l'economicità della gestione, senza ridurre la qualità dei servizi.

Nel contesto dell'attività di monitoraggio che l'Ente deve condurre attraverso i suoi organi di controllo interno, l'attuazione dei programmi e le correlate verifiche periodiche degli stessi, sono il *"core business"* dei controlli interni che, nella loro rinnovata versione, non solo verificano il raggiungimento dei risultati, ma coinvolgono direttamente tutti i responsabili dei servizi (oltre al segretario e al direttore generale), acquisiscono preventivamente i pareri dei dirigenti e ricorrono a parametri di valutazione delle prestazioni mutuati dai principi di revisione aziendale.

Le linee guida, indirizzate agli Enti per fornire loro schemi di referti a firma dei capi delle amministrazioni locali, sono state approvate dalla Sezione delle autonomie con delibera n. 6 del 4 febbraio 2016. Esse hanno un'impostazione intesa a ridurre e semplificare le informazioni, ma al tempo stesso ad acquisire dati più puntuali che in passato, richiedendo di indicare gli obiettivi raggiunti in termini percentuali, o le misure correttive globalmente adottate e riferite agli specifici ambiti di controllo.

Nel questionario la Corte ha dismesso le caratteristiche del controllo ispirate al monitoraggio delle attività ed ha individuato un numero congruo di domande, dirette ad ottenere informazioni specifiche e di agevole comparabilità. Il controllo di regolarità amministrativa e contabile (art.147*bis* Tuel) mira a verificare la correttezza dell'azione amministrativa. Nell'analisi dei dati particolare attenzione viene rivolta all'accertamento del puntuale rispetto della nuova, rigorosa, disciplina definita dall'art. 183 Tuel, in materia di impegni di spesa. Tramite il monitoraggio e il ricorso alle tecniche di campionamento si intende valutare l'idoneità delle scelte programmatiche adottate e la rispondenza dei provvedimenti conseguenti ai requisiti di correttezza, coerenza, adeguatezza e conformità alla legge. I risultati ottenuti e le criticità riscontrate sono riferiti dai responsabili dei sevizi e, soprattutto, dal Segretario che relaziona annualmente al Consiglio. La norma richiede che il Sindaco sia messo in grado di conoscere le modalità di svolgimento dei controlli preventivi e successivi sui provvedimenti, con particolare riguardo a quei risultati che permettono di aprire un *focus* su determinati atti ad elevata complessità e/o a rischio di irregolarità/imparzialità. La cadenza del relativo referto che, dunque, contiene tra l'altro l'elenco delle irregolarità rilevate e di quelle sanate è annuale (salvo diversa disposizione del regolamento).

Il controllo di gestione (art. 147, co.2, lett. a, Tuel) che attiene all'efficacia, efficienza ed economicità del *management* si avvale di indicatori che misurano lo stato di attuazione degli obiettivi programmati, al cui scopo è finalizzata la redazione del Piano esecutivo di gestione (PEG). La cultura degli obiettivi e dei risultati si sintetizza nei livelli di efficacia ed efficienza che si conseguono per ciascun servizio e che scaturiscono dal rapporto tra l'impiego dei vari tipi di risorse e i risultati raffrontati agli obiettivi. I quesiti di nuova introduzione attengono ai tassi di

copertura dei servizi e all'organizzazione degli uffici. Esercitano il controllo di gestione i responsabili dei singoli servizi e il responsabile finanziario. La cadenza del relativo referto è annuale.

Il controllo strategico (art. 147-*ter* Tuel) è diretto a valutare la programmazione alla luce dei risultati effettivamente ottenuti. L'eventuale scostamento tra i risultati ottenuti e quelli previsti ha evidenti riflessi sulla politica dell'Ente locale, con ciò contribuendo a disincentivare il ricorso a tale tipologia di controllo che implica, tra l'altro, una valutazione delle scelte dei dirigenti e dell'adeguatezza delle risorse umane. Assumono rilevanza le percentuali di raggiungimento degli obiettivi, strettamente collegati all'entità dei bisogni soddisfatti e, soprattutto, alle delibere di ricognizione dei programmi, che danno conto del grado di realizzazione degli stessi. Sono, infatti, attribuiti alla competenza degli organi di vertice, quali il segretario e il direttore generale che, oltre a predisporre sul punto la relazione del Sindaco, riferiscono anche al Consiglio e alla Giunta.

Il controllo sugli equilibri finanziari (art. 147-*quinquies* Tuel) verifica il permanere degli stessi nelle gestioni di competenza, cassa e residui. E' inteso a rafforzare il tradizionale controllo ai sensi dell'art. 1, co. 166 e ss, l. n. 266/2005, coinvolgendo l'organo di revisione e i responsabili dei diversi servizi, coordinati tra loro dal responsabile dei servizi finanziari. Gli esiti di tale controllo vengono di regola comunicati al segretario dell'Ente locale, mentre gli organi di governo sono i destinatari della relazione periodica. Le segnalazioni dell'organo deputato sono intese a prevenire eventuali pregiudizi negli equilibri di competenza, cassa e residui e implicano la conseguente adozione di provvedimenti di riequilibrio ad opera del Consiglio. L'accertamento della conservazione degli equilibri comprende la verifica di compatibilità tra il programma dei pagamenti e i relativi stanziamenti.

Il controllo sugli organismi partecipati prevede da parte del responsabile del servizio finanziario l'effettuazione di monitoraggi periodici sull'andamento delle gestioni degli stessi, con l'indicazione degli adeguati correttivi, nei casi di scostamento dagli obiettivi assegnati. Partecipano al controllo il segretario e il direttore generale. L'indispensabile presupposto delle verifiche risiede nella redazione del bilancio consolidato, con l'indicazione sia del tasso medio di raggiungimento degli obiettivi che dello stato di applicazione dei contratti di servizio.

Il controllo di qualità verifica e misura la soddisfazione degli utenti, rapportandola a standard di prestazione predefiniti. Quando il raffronto tra qualità programmata ed erogata dei servizi fornisce esito positivo, il processo di assicurazione della qualità si considera compiuto. La novità risiede nel prospettare verifiche di gradimento che non siano episodiche e saltuarie, ma metodiche e cadenzate. Il sistema organizzativo interno all'Ente deve poter governare un nuovo modello di

controllo che verifica anche l'applicazione delle carte di servizio e la misura in cui gli *stakeholders* possano influenzare le rilevazioni delle prestazioni.

Nel controllo di regolarità sono state riproposte nei questionari le domande sui pareri di regolarità contabile e tecnica, sul ricorso alle tecniche di campionamento, sulle direttive trasmesse e sulle criticità riscontrate. Viceversa le novità introdotte hanno riguardato l'esatto numero di irregolarità rilevate e sanate, nonché dei report adottati, comprensivi dell'elenco dei destinatari delle relazioni. Meritano di essere menzionati anche i nuovi quesiti sulle eventuali direttive trasmesse ai responsabili in costanza di irregolarità, ovvero sull'osservanza dell'art. 31 del d.lgs. n. 33/2013, in tema di pubblicazioni dei dati sui controlli relativi all'organizzazione e all'attività dell'Ente.

Nel controllo sulla gestione sono state riproposte le domande relative alla produzione dei report, all'adozione di misure correttive, al raggiungimento degli obiettivi, all'adozione della contabilità economico patrimoniale e alle criticità riscontrate. L'esame sull'esercizio 2015 ha inteso approfondire ciò che emerge dal raffronto tra i report previsti e quelli redatti, evidenziando il numero e il contenuto delle conseguenti delibere di assunzione di variazioni nella programmazione. Si è data rilevanza alla consistenza del personale utilizzato e all'uso dei tradizionali indicatori di efficacia, efficienza ed economicità. La novità più rilevante attiene alla richiesta di informazioni sul tasso più o meno alto di copertura dei costi dei servizi erogati nel corso dell'esercizio finanziario.

Nel controllo strategico sono state riproposte le domande relative alla produzione dei report, alla quantità di personale utilizzato, alla ricorrenza delle delibere di verifica dello stato di attuazione dei programmi, nonché agli indicatori relativi al rapporto tra risultati realizzati e *standard* di qualità, oltre che di impatto socio economico. Altrettanto dicasi per le domande circa le criticità riscontrate.

Si è richiesto un approfondimento dei report sotto il profilo del raffronto dei risultati con le previsioni, fornendo anche il numero delle azioni correttive adottate e dell'approfondimento degli esiti dell'utilizzo dei due indicatori di *outcome* e di efficacia, assieme alla percentuale di raggiungimento degli obiettivi. Tra i parametri di giudizio sono stati aggiunti quelli relativi al grado di assorbimento delle risorse rispetto ai risultati e al tempo utilizzato per la realizzazione rispetto alla durata prevista.

Nel controllo sugli equilibri finanziari sono state riproposte le domande relative agli atti di indirizzo e/o coordinamento assunti dal responsabile del controllo medesimo e i quesiti sulla adozione delle misure di ripristino delle gestioni di competenza, cassa e residui. Sono presenti

anche le richieste di informazioni sul coinvolgimento degli organi di governo nella salvaguardia degli equilibri e sulla compatibilità tra programma dei pagamenti e disponibilità di cassa, oltre che sulle criticità incontrate. Sono state introdotte le domande relative al numero di report redatti, quelle sull'impiego della quota libera dell'avanzo di amministrazione e sull'assunzione degli impegni di spesa da parte di ciascun responsabile del corrispondente servizio, oltre che sulle eventuali segnalazioni di pregiudizio degli equilibri del bilancio ad opera del responsabile finanziario e sui conseguenti interventi del Consiglio.

Nel controllo sugli organismi partecipati sono state introdotte numerose domande di nuova formulazione, mentre quelle riproposte si sono limitate a richiedere informazioni sul tasso di realizzazione degli obiettivi, sulla compiuta redazione del bilancio consolidato e sulle criticità riscontrate. Rappresentano invece una novità i quesiti sul numero di report redatti, sulle azioni correttive intervenute, sull'esistenza e consistenza di una struttura organizzativa dedicata al tipo di controllo e sugli indicatori di efficacia, efficienza, economicità e qualità dei servizi utilizzati.

Nel controllo di qualità sono state richieste le informazioni circa la consistenza di personale utilizzato e le criticità riscontrate. Gli altri quesiti hanno riguardato i report redatti, le azioni correttive intervenute, la periodicità della misurazione della soddisfazione degli utenti e, soprattutto, un folto numero di indicatori che annoverano l'accessibilità delle informazioni, la tempestività tra richiesta ed erogazione, nonché i criteri e i tempi di erogazione, la trasparenza dei costi e delle responsabilità, la correttezza con l'utenza, l'affidabilità e la compiutezza del servizio e la fissazione degli standard tramite una carta dei servizi.

L'indagine della Sezione delle autonomie sulle modalità e sul grado di applicazione della normativa relativa ai controlli interni ha investito 832 amministrazioni, di cui 725 Comuni sopra i 15.000 abitanti e 107 Enti di area vasta Province e Città metropolitane. Sono pervenuti 670 questionari, da 69 Province, 592 Comuni e 9 città metropolitane. Risultano inadempienti 133 Comuni e 29 tra Province e Città metropolitane, pari a circa il 24% degli Enti interessati.

1.2 I risultati dell'indagine svolta dalla sezione delle autonomie nel 2016

1.2.1 Controlli di regolarità amministrativo-contabile

Il parere di regolarità contabile e il visto attestante la copertura finanziaria sulle determine di spesa è stato acquisito da tutte le Città metropolitane, dal 99% dei Comuni (ne mancano cinque) e da quasi tutte le Province (ne manca una). In pratica 664 questionari su 670 Enti investiti dagli

stessi hanno fornito risposta affermativa, dimostrando come risultino agevoli gli adempimenti puramente additivi di un procedimento preesistente (PUNTO 1.1).

Le non molte delibere prive del parere di regolarità tecnica o contabile non hanno prodotto effetti. Ciò è avvenuto in soli 31 Comuni (più cinque che non rispondono), per cui circa il 93% si attiene alle disposizioni sulla regolarità, e ciò in linea con lo scorso anno, quando il 6% degli Enti non si era adeguato ai pareri. Tra le Province ben 63 su 69 si sono adeguate alle acquisizioni dei prescritti pareri, mentre le Città metropolitane sembrerebbero tutte adempienti (salvo Torino che non risponde) (PUNTO1.2)

Il ricorso a tecniche di campionamento diverse da quelle dell'anno precedente non è stato un comportamento diffuso. Gli Enti che hanno preferito cambiare i propri strumenti sono stati in tutto 89, pari al 13% circa del totale (nel 2014 a cambiare era stato circa il 18%). I Comuni hanno innovato il campionario delle tecniche più spesso delle Province, visto che i primi sono stati 81 (circa il 13%), mentre le seconde solo sei (circa l'8%) Le Città metropolitane hanno innovato a Milano e a Napoli. Gli Enti più disposti a promuovere nuove tecniche di campionamento si trovano in Puglia, in Sicilia e nelle Marche (PUNTO1.3).

La cartina di tornasole dell'efficienza del controllo di regolarità è data dal rapporto tra le irregolarità rilevate e quelle sanate. I Comuni hanno affrontato circa un terzo delle quasi 15.000 irregolarità riscontrate, raggiungendo il considerevole numero di oltre 5.000 atti sanati. Le Province hanno sanato il 35% circa degli atti controllati, pari a quasi mille dei più dei 2.700 analizzati. La situazione è migliorata rispetto all'anno precedente, quando le Province sanavano nel 27% dei casi e i Comuni si limitavano al 21% degli atti. Le irregolarità superate nel 2015 dalle Città metropolitane sono state poche (meno del 20%), tanto più che si sono concentrate quasi esclusivamente in Piemonte. Presso i Comuni i report adottati sono stati quasi 6.000, di cui circa un quarto redatti dagli Enti della Lombardia (seguita, a distanza, dal Lazio). I report delle Province sono 450, mentre le Città metropolitane ne annoverano solo 45. È negativo che le Province della Basilicata non abbiano predisposto alcun report. Il personale utilizzato per questo tipo di controllo è di 1781 unità nei Comuni, di 227 dipendenti nelle Province e di 57 elementi nelle Città metropolitane (PUNTO 1.4).

È positivo l'andamento della trasmissione ai responsabili dei servizi delle direttive cui conformarsi, a seguito delle irregolarità riscontrate. Il 72% circa degli Enti ha asserito di aver adottato direttive, e ciò perché su 670 Enti di competenza, ben 485 casi i dirigenti hanno deciso di formulare atti d'indirizzo in grado di porre rimedio alle irregolarità rilevate. La situazione migliora rispetto allo scorso anno, quando le direttive venivano trasmesse solo dal 64% degli Enti.

La percentuale di positivo adempimento si assesta su 428 Comuni e 49 Province, con la sola Genova in difetto, tra le Città metropolitane. Gli Enti della Liguria e della Basilicata sono quelli che maggiormente hanno assunto questo tipo di direttive(PUNTO1.5).

La regolarità degli atti è stata assoggettata ad ispezioni nel 25% circa dei casi, per cui su 670 Enti interessati, 166 hanno fatto ricorso a verifiche apposite, volte ad indagare specificamente i casi di inosservanza meritevoli di segnalazione. Le ispezioni sono state 143 nei Comuni, 21 nelle Province e due nelle Città metropolitane. Solo i Comuni della Valle d'Aosta vi hanno fatto regolarmente ricorso (seguiti, a distanza, dalla Liguria) (PUNTO1.6).

L'organo che esercita il controllo di regolarità ha verificato le attestazioni concernenti i pagamenti tardivi di cui all'art. 66 del d.l.n.66/2014, nel 71% circa dei casi, pari a 473 Enti che si dividono in 420 Comuni, 47 Province e sei Città metropolitane. Gli Enti più solerti si trovano in Veneto, Emilia Romagna e Sardegna. Gli Enti che hanno istituito il registro unico delle fatture di cui all'art.42 del d.l.n.66/2014 sono il 98% circa, con un totale di risposte positive pari a 658 Enti che si suddividono tra 583 Comuni, 66 Province e nove Città metropolitane. L'adempimento non registra problemi, tanto che in tredici Regioni su venti la totalità degli Enti ha istituito il registro (PUNTO 1.7 e 1.8).

1.2.2 Controlli di gestione

L'analisi del controllo di gestione per tipologia di Enti prende in esame, preliminarmente, le Città metropolitane, in cui il rapporto percentuale tra i report previsti e quelli concretamente prodotti si attesta intorno al 50%. Il numero di report che ha inciso sulla programmazione dell'Ente, traducendosi in correlative delibere, ha interessato le Città metropolitane di Milano, Genova e Napoli. Tutti gli Enti hanno giudicato alto il grado di raggiungimento degli obiettivi, salvo la Città metropolitana di Bari, che ha comunicato di non avere alcuna unità di personale dedicata allo scopo. Gli addetti al controllo di gestione sono più numerosi nelle Città metropolitane di Roma, Milano e Genova e, in numero più esiguo, in quella di Venezia. Gli indicatori di efficacia sono quelli maggiormente utilizzati (3350), con numeri particolarmente importanti per le Città metropolitane di Torino e Napoli. Gli indicatori di efficienza maggiormente significativi sono circa un terzo degli indicatori di efficacia complessivi, pari a 1146. Minore è il numero degli indicatori di economicità concretamente utilizzati (556). La Città di Bari ha dichiarato di non aver fatto ricorso ad alcun tipo di indicatori. Venezia e Bologna comunicano di aver ritardato l'adozione del sistema di contabilità economica, mentre Bari non ha fornito risposte in merito. La copertura del costo dei servizi è stata ritenuta totale a Roma, superiore al 50% a Torino e Firenze, ma pari o

inferiore a detta percentuale a Milano e Bologna. (PROSPETTO N.2 ripartito in punti 2.1 a 2.1-b + 2.2 - 2.3 - 2.4 -2.5 -2.6 a – 2.6.b – 2.6.c – 2.7 – 2.8).

Nei 592 Comuni esaminati il numero dei report prodotti e ufficializzati è complessivamente superiore a quello dei report previsti dai regolamenti (+ 135,65%), ma nel dettaglio ciò accade solo negli enti di Piemonte, Trentino A. A., Veneto, Emilia Romagna, Umbria, Marche e Abruzzo, mentre in tutte le altre Regioni i Comuni hanno elaborato meno referti di quelli previsti dai regolamenti. Le delibere di variazione della programmazione, conseguenti agli esiti dei report, sono state 283, con numeri particolarmente elevati negli Enti della Lombardia (42) e dell'Emilia Romagna (64). È notevole anche il numero dei provvedimenti correttivi (924), che hanno superato ampiamente il numero di cento negli Enti della Lombardia, Friuli V.G., Emilia Romagna e Toscana e, in parte, anche del Veneto. Globalmente la situazione registra un notevole progresso, perché nell'anno precedente il totale dei provvedimenti correttivi era stato pari a 431. Al di fuori di queste realtà, gli Enti di diverse Regioni hanno operato in modo sporadico, e, talvolta, come nel caso degli enti di Basilicata, Calabria, Molise e Val d'Aosta le azioni correttive sono state quasi inesistenti. Più della metà (53% circa) dei 314 Enti considerati ha indicato un alto grado di raggiungimento deli obiettivi, in particolare nei Comuni dell'Emilia Romagna e della Toscana. Il grado di raggiungimento medio si è registrato solo in 105 Enti, mentre il grado basso, che interessa 18 enti, riguarda soprattutto quelli della Campania. La consistenza del personale impiegato è notevole, ammontando complessivamente a 896 unità, soprattutto nei Comuni di Lombardia (139), Veneto, Campania e Puglia. Solo in Molise e Valle d'Aosta gli addetti per tutti i Comuni si riducono a una o due unità di personale. (PROSPETTO N.2 ripartito in punti 2.1 a 2.1-b + 2.2 - 2.3 - 2.4 -2.5 -2.6- 2.6 a – 2.6.b – 2.6.c – 2.7 – 2.8).

Gli indicatori di efficacia utilizzati registrano numeri di notevole rilevanza (47.242) rispetto agli indicatori di efficienza (25.075) e di economicità (7.759).

Tutti gli indicatori sono stati adottati nel 2015, in numero complessivamente superiore a quello dell'anno precedente.

Ancora non adeguata risulta, invece, nel 2015 l'adozione della contabilità economica, che ha interessato solo 208 Enti, pari al 35%, a fronte del 34% registratosi nel 2014. Il tasso di copertura dei servizi, mediamente del 47% circa, raggiunge il 100% in soli sette Comuni, supera il 50% in 270 e si pone invece al di sotto di tale ultima quota in 249.

Nelle Province esaminate il numero dei report prodotti e ufficializzati è stato inferiore, anche se di poco, ai report previsti dai regolamenti, raggiungendo una percentuale del 93% circa. Le delibere che, prendendo atto delle rilevazioni dei report, hanno rinnovato i profili della

programmazione sono state 22. I provvedimenti correttivi, originati dai report, sono stati ancora meno (14), evidenziando un controllo di gestione conforme alle procedure, ma non adeguatamente efficace quanto agli esiti. In Toscana ed Emilia Romagna vi è stato il maggior numero di provvedimenti correttivi, mentre in altre dodici Regioni sono del tutto assenti. Il grado di raggiungimento degli obiettivi è stato ritenuto alto da 37 Province e medio-alto da una decina di esse, mentre la maggior parte di tali Enti non ha fornito risposte in merito. Il personale impiegato è stato di 90 unità, a fronte delle 57 impiegate nell'anno precedente, prevalentemente allocate nelle Province della Toscana e della Lombardia, mentre in Umbria e Calabria si registra un'evidente carenza di personale, con una sola unità per le Province di ciascuna Regione. Il numero di indicatori di efficacia utilizzati appare complessivamente notevole (4959), pur non essendo utilizzati in modo completo ed omogeneo nelle diverse Province.

Tale parziale utilizzo degli indicatori rischia di condizionare la misurazione e la valutazione dei risultati, incidendo sulla significatività degli esiti complessivi del controllo di gestione.

Il numero degli indicatori di efficienza risulta, come nei Comuni, inferiore rispetto a quelli di efficacia (1577), con un utilizzo degli stessi da parte degli Enti, che risulta alquanto disomogeneo nelle diverse Regioni. Anzi, si riscontra che in alcune Province gli indicatori di economicità non siano stati affatto utilizzati, per cui tali Enti non sarebbero in grado verificare se la loro attività amministrativa sia conforme, e in quale misura, agli standard propri di un servizio efficace, efficiente ed economico. Gli indicatori di efficienza sono adottati anche nelle Province ad eccezione di quelle lombarde, in un numero ancora limitato (884). Le Province che hanno adottato la contabilità economica sono il 32% circa, percentuale sostanzialmente immutata rispetto a quella del 2014. Solo 22 Enti la utilizzano in modo appropriato, mentre in 40 risulta ancora non adottata. Il tasso di copertura dei servizi ha raggiunto il 100% in due Enti della Toscana e in uno della Lombardia. La maggioranza delle Province (41) non ha fornito informazioni al riguardo, mentre 19 di esse comunicano di aver coperto i costi per una misura inferiore al 50%. Ciò accade in maggior misura nelle Province del Piemonte e della Toscana. Solo sei Enti registrano una copertura superiore al 50%(PROSPETTO N.2 ripartito in punti 2.1 a 2.1-b + 2.2 - 2.3 - 2.4 -2.5 - 2.6 a – 2.6.b – 2.6.c – 2.7 – 2.8).

1.2.3 Controllo strategico

In tema di controllo strategico, nelle Città metropolitane, sono stati prodotti 12 report sui 19 previsti, con una percentuale complessiva di adempimento pari a circa il 63%. I report ufficializzati sono stati solo otto, ma il dato di maggior rilievo è rappresentato dalla totale assenza

di un'attività correttiva conseguenziale agli esiti dei controlli. Si evidenzia, altresì, la scarsità di unità di personale utilizzate dagli Enti.

Quattro Enti utilizzano indicatori di risultato in un numero compreso tra dieci e cento, tre Enti hanno adoperato da uno a dieci indicatori di efficacia, mentre altri tre ne hanno impiegato più di cento (Genova, Roma e Bari). Le Città metropolitane di Firenze e Napoli, nel 2015, non hanno elaborato indicatori di efficacia.

Solo Venezia ha comunicato di aver realizzato tutti gli obiettivi strategici. Altri due Enti non hanno fornito informazioni al riguardo e i rimanenti sei si pongono su di una percentuale media di perseguimento degli obiettivi prefissati che uguaglia o supera il 50%. Complessivamente nel 78% circa dei casi, le Città metropolitane comunicano di aver ottemperato alle finalità strategiche. Gli organi di indirizzo politico delle Città metropolitane hanno, da ultimo, verificato quali fossero i parametri ricorrenti utilizzati per verificare lo stato d'attuazione delle finalità perseguite. I risultati rispetto agli obiettivi sono stati verificati in tutti gli Enti interessati. I parametri consistenti nel rispetto degli standard di qualità prefissati e nell'impatto socio economico dei programmi, sono stati invece utilizzati solo da cinque Città metropolitane. (PROSPETTO N.3 ripartito in punti 3.1.a- 3.1.b – 3.2- 3.3 – 3.4 - 3.5 a- 3.5 b- 3.6- 3.7 -3.8-3.8 b- 3.8 c-3.8 d- 3.8 e).

Nei Comuni, rispetto alle Città metropolitane, la percentuale di report prodotti su quelli previsti normativamente è stata più elevata (87% circa rispetto al 63% circa). Il numero di report prodotti e ufficializzati è stato di 442, inferiore a quello dei report previsti dai regolamenti (784). Hanno eguagliato o superato il numero dei report previsti i Comuni del Veneto, dell'Emilia-Romagna, delle Marche, del Lazio, dell'Abruzzo del Molise e della Calabria, oltre alla Valle d'Aosta, al Trentino-Alto Adige e al Friuli-Venezia Giulia.

I provvedimenti di correzione sono stati adottati dal 35% dei Comuni e risultano pari a 210. La distribuzione degli stessi non è omogenea, e risulta del tutto carente nei Comuni del Molise, della Basilicata e della Calabria.

La maggior parte dei Comuni adibisce al controllo strategico una sola unità di personale, ma per 184 Enti non risultano unità di personale dedicate, mentre altri 81 Comuni non hanno fornito indicazioni al riguardo.

Assumendo come parametro di valutazione del controllo strategico l'entità del personale a ciò adibito, si constata che solo il 55% circa degli Enti indicati lo ha attivato con personale adibito a tempo pieno, mentre il rimanente 45% circa lo affida a personale a tempo parziale e che svolge anche altri compiti (nel 2014 si trattava di circa il 43%).

L'utilizzo degli indicatori di risultato risulta ancora non sufficiente, considerando che circa il 63% dei Comuni (372) o non li applicano (224), oppure non forniscono informazioni al riguardo (148). In pratica, gli Enti che li hanno utilizzati sono solo 220 (37%). Mentre solo otto Comuni, concentrati maggiormente in Lombardia, hanno superato i cento indicatori, si contano 103 Comuni con, al massimo, dieci indicatori, e 109 con un numero compreso tra dieci e cento. Comunque, il dato da sottolineare è che solo il 37% circa degli Enti interessati risultano aver utilizzato i suddetti indicatori.

Viceversa, gli Enti che risultano aver utilizzato gli indicatori di efficacia sono ben 376, pari al 63% circa del totale considerato. Gli Enti che usano meno indicatori (da uno a dieci) sono 103, mentre quelli che superano i cento sono 133. In 140 Enti si è fatto ricorso ad un numero intermedio, compreso tra dieci e cento. Se i Comuni non ottemperanti raggiungono il 37% circa, di questi 176 comunicano di non aver fatto uso di indicatori d'efficacia, mentre per altri 40 non sono state fornite informazioni al riguardo.

Anche la percentuale di raggiungimento degli obiettivi strategici non ha interessato tutti Comuni, visto che quasi il 30% di essi non ha fornito risposta (174). Solo il 10% circa (61) è pervenuto alla realizzazione della totalità degli obiettivi, mentre un 46% circa (273) ha comunicato che le finalità perseguite sono state realizzate in più della metà delle situazioni. E' da evidenziare che solo il 15% circa dei Comuni (84) ha comunicato di aver conseguito una percentuale inferiore al 50% di realizzazione degli obiettivi.

Importanti risultano anche gli esiti delle delibere di verifica dello stato di attuazione dei programmi. Facendo il punto sull'attuazione del pregresso, essi consentono, infatti, di aggiustare le strategie e rimodulare i piani d'azione. Al riguardo, ben 336 Comuni (57% circa) hanno assunto una delibera annuale, solo 62 enti hanno adottato due delibere e appena nove ne hanno assunte più di due. Ne deriva che nel 2015 ben 407 Enti, pari a quasi il 69% del totale, risultano ottemperanti, a fronte del 62% dell'anno precedente. Di contro, 125 Enti non hanno adottato delibere e 60 non hanno comunicato nulla al riguardo, configurandosi, in tal modo, un 31% circa di Comuni inadempienti.

L'organo d'indirizzo politico ha verificato i risultati conseguiti rispetto agli obietti predefiniti in 422 Comuni (71% circa). Viceversa, 170 Enti (29% circa) non hanno riscontato gli obiettivi conseguiti (74), oppure non hanno fornito risposta (96). Nel 2015, il tempo di realizzazione dei programmi rispetto alle previsioni è stato verificato da 344 Enti (58% circa), cui si aggiungono 140 (24% circa), che non si sono attivati e 108 (18% circa) che non hanno risposto. Il rispetto degli standard di qualità programmati è stato accertato da 146 Comuni (25% circa rispetto al 27%

circa dello scorso anno), mentre 328 Comuni (55% circa) non hanno proceduto a tale verifica e 118 (20% circa) non hanno risposto. L'impatto socio - economico dei programmi è stato un profilo ancor meno valutato, visto che solo 128 Enti (22% circa rispetto al 24% circa della precedente indagine di questa Corte) se ne sono occupati, a fronte dei 348 (59%) che non lo hanno considerato e dei 116 (19% circa) che nulla hanno comunicato al riguardo. Complessivamente il controllo strategico ha ottenuto buoni risultati, allorquando gli Enti hanno verificato la portata oggettiva dei risultati ottenuti, delle risorse assorbite e dei tempi impiegati, confrontandoli con gli obiettivi prefissati. I profili che attengono agli standard qualitativi o all'incidenza socio – economica dell'attività amministrativa e di erogazione dei servizi non sono stati affrontati dalla maggioranza degli Enti (PROSPETTO N.3 ripartito in punti 3.1.a- 3.1.b – 3.2- 3.3 – 3.4 - 3.5 a- 3.5 b- 3.6- 3.7 -3.8-3.8 b- 3.8 c-3.8 d- 3.8 e).

Il numero di report prodotti è stato di 68, inferiore a quello dei report previsti dai regolamenti (101). I report ufficializzati con delibere sono stati 50, rispetto ai 68 prodotti.

Le azioni correttive sono state, complessivamente, soltanto undici: tale circostanza evidenzia lo scarso ricorso a questa fondamentale misura d'intervento. Solo le città di Veneto e Toscana si discostano un po' dall'andamento generale.

La consistenza media di personale impiegato nel controllo strategico è pari a una sola unità in 33 Province, mentre in 17 di esse il numero di dipendenti assegnati sale a due o più di due. In otto enti non vi sono unità di personale assegnato, mentre da undici Enti non è pervenuta alcuna risposta. È apprezzabile che il 72% delle Province, percentuale in aumento rispetto alla rilevazione afferente al precedente esercizio, abbia personale interamente dedicato al servizio, con indubbi vantaggi sulle località rimanenti, che utilizzano dipendenti a tempo parziale, affidati anche ad altri compiti.

Gli indicatori di risultato utilizzati sono ben pochi, soprattutto considerando che, su 69 Province, 25 non li utilizzano e 18 non forniscono risposta. Solo il 38% circa (26 Province) ha dato riscontro positivo alla domanda specifica contenuta nel questionario, comunicando che otto Enti hanno utilizzato fino a 10 indicatori, e altri diciassette un numero compreso tra dieci e cento. Tra questi ultimi, quattro appartengono alla Lombardia, mentre una sola Provincia della Toscana utilizza più di cento indicatori di efficacia.

Nelle Province, come in parte avvenuto nei Comuni, gli indicatori di efficacia hanno avuto maggiore riscontro positivo, tanto che il 66% circa degli Enti li ha utilizzati.

La percentuale media di raggiungimento degli obiettivi strategici evidenzia che solo in 12 Province è stato raggiunto l'obiettivo, in particolare per gli Enti del Piemonte, dove più della

metà di quelli esaminati realizza il 100% delle finalità preordinate. Sono 32 (46% circa) gli Enti che hanno eguagliato o superato una percentuale di obiettivi pari al 50%; quelli dell'Emilia Romagna e del Lazio superano tutti il 50%, mentre quelli della Lombardia e dell'Abruzzo lo superano in più del 70% dei casi. Solo nove Province realizzano una percentuale di obiettivi inferiore al 50%. Sedici Province, corrispondenti a circa il 23% del totale non hanno fornito informazioni.

Questo strumento essenziale al controllo strategico è stato utilizzato in 41 casi, pari a circa il 58% degli Enti considerati. Nove Enti non hanno fornito alcuna informazione.

L'organo d'indirizzo politico ha verificato i risultati conseguiti rispetto agli obietti predefiniti in 46 Province (66% circa), dove otto Enti (11% circa) non hanno riscontato gli obiettivi conseguiti, mentre 15 non hanno fornito risposta. Il riscontro che afferisce al grado di assorbimento delle risorse rispetto ai risultati, è stato appurato in 29 Enti (42% circa), percentuale calcolata escludendo le 22 Province (32% circa) che non hanno operato questo tipo di verifica e i 18 Enti (26% circa) che non hanno risposto alla domanda specifica del questionario. Il tempo di realizzazione dei programmi rispetto alle previsioni è stato accertato solo da 44 Enti (64% circa), cui se ne aggiungono 10 (14% circa) che non si sono attivati e 15 (22% circa) che non hanno risposto. Il rispetto degli standard di qualità programmati ha interessato solo 22 Province (32% circa), mentre 31 di esse (45% circa) non hanno proceduto a tale verifica e 16 (23% circa) non hanno fornito alcuna informazione.

L'impatto socio - economico dei programmi è stato un profilo non sufficientemente valutato, visto che solo 16 Enti (23% circa) se ne sono occupati, a fronte dei 34 (49% del totale) che non lo hanno considerato e dei 19 (28% circa) che non hanno fornito alcuna informazione. I parametri alla luce dei quali verificare lo stato di attuazione dei programmi non sono stati adeguatamente considerati, tanto è vero che la maggioranza delle Province si è limitata a raffrontare i risultati rispetto agli obiettivi e a misurare il tempo di realizzazione dei programmi sulle previsioni. Anche i valori emersi sono complessivamente simili a quelli dell'anno precedente). (PROSPETTO N.3 ripartito in punti 3.1.a- 3.1.b – 3.2- 3.3 – 3.4 - 3.5 a- 3.5 b- 3.6- 3.7 -3.8-3.8 b- 3.8 c-3.8 d- 3.8 e).

1.2.4 Controlli degli equilibri

In tutte le nove Città metropolitane, il responsabile del servizio finanziario ha indirizzato e coordinato i controlli sui relativi equilibri. Gli organi di governo, i dirigenti e il Segretario sono stati coinvolti da tutti gli enti in esame, con la sola eccezione di Bari. I report redatti nell'anno 2015 sono stati 41, di cui 13 dalla Città metropolitana di Torino. Il Consiglio è stato formalmente

coinvolto a verificare la salvaguardia degli equilibri finanziari, una sola volta nell'anno, in quattro Enti (Napoli, Bologna, Genova e Venezia) e per due volte in tre Enti (Roma, Milano e Bari), mentre le rimanenti Città metropolitane di Torino e Firenze, hanno interessato più spesso gli organi politici, affinché si facessero formalmente carico di tali controlli. L'esigenza di ripristinare gli equilibri di bilancio registra l'adozione di misure che a Genova, Milano, Torino, Bari e Venezia sono state rivolte alla sola gestione di competenza. Per il resto, le misure sulla gestione di cassa hanno riguardato solo Genova, mentre non ci sono stati interventi ufficiali nella gestione dei residui. Complessivamente il 56% circa delle città degli enti interessati è intervenuto sulla gestione di competenza, e solo l'11% circa su quella di cassa. L'impiego della quota libera dell'avanzo di amministrazione ha interessato cinque Città metropolitane, per cui Genova, Milano, Torino, Bari e Venezia hanno assunto conformi provvedimenti di variazione del bilancio. Tutte le Città metropolitane, tranne Torino, hanno verificato che il programma dei pagamenti fosse compatibile con le disponibilità di cassa. Parimenti in otto città, ancora con la sola eccezione di Torino, il responsabile della spesa che adotti impegni ha accertato che il programma dei pagamenti fosse conciliabile con gli stanziamenti di cassa.

Le segnalazioni degli squilibri, indirizzate al legale rappresentante, al Consiglio, al Segretario, ai revisori e alla locale sede della Corte dei conti sono state effettuate solo dalla Città metropolitana di Torino. In nessun caso alla segnalazione ha fatto seguito l'intervento del Consiglio (PROSPETTO N.4 ripartito in 4.1 – 4.2a – 4.2 b- 4.2 c-4.2 d -4.3 - 4.4 – 4.5a – 4.5 b – 4.5 c - 4.6 – 4.7 -4.8 – 4.10)

Dei 592 Comuni esaminati circa il 76% (448) ha un responsabile finanziario dedito alla direzione e coordinamento dei controlli sugli equilibri. L'87% circa degli Enti (517) ha coinvolto gli organi di governo, l'83% circa (494) il Segretario e il 95% circa (567) i responsabili dei servizi. Come accaduto per le Province, l'organo di vertice che meno ha partecipato al controllo sugli equilibri finanziari è stato il Direttore generale intervenuto solo nel 7% delle località (44).

Sono stati redatti 1749 report, con una prevalenza nei Comuni della Lombardia, Toscana, Campania e Puglia.

Le misure di ripristino dell'equilibrio finanziario sono intervenute costantemente solo con riguardo alla gestione di competenza, dove 92 Comuni (16% circa) hanno adottato appositi interventi (79 comuni lo scorso anno). La gestione di cassa e quella dei residui non hanno avuto bisogno di interventi specifici, tanto che è vero che solo in 24 casi (27 nell'anno precedente) è stato necessario il riequilibrio della gestione di cassa e solo in 25 (12 nell'anno precedente), il riequilibrio di quella dei residui. Tale dato va letto alla luce degli effetti del riaccertamento straordinario dei

residui operato nel 2015. La quasi totalità degli Enti interpellati comunica che il proprio andamento finanziario è stato positivo e che non si è resa necessaria l'adozione di misure di salvaguardia ai sensi dell'art. 193, co. 2, lett. a) del Tuel.

L'impiego della quota libera dell'avanzo di amministrazione, quale importante misura di salvaguardia degli equilibri, ha interessato solo 46 amministrazioni comunali (8%circa), che hanno assunto conformi provvedimenti di variazione del bilancio. Tutti gli altri Enti comunicano di non aver adottato misure al riguardo oppure non forniscono informazioni.

In corso d'esercizio quasi tutti i Comuni (556) hanno verificato che il programma dei pagamenti fosse compatibile con le disponibilità di cassa e in 525 Enti il responsabile della spesa ha proceduto ad accertare la compatibilità tra stanziamenti e pagamenti.

Si osserva che, mentre questi strumenti di verifica più semplici risultano essere stati ampiamente utilizzati, le misure di ripristino dell'equilibrio di cassa e dei residui, così come l'impiego della quota libera dell'avanzo di amministrazione lo sono stati in misura minore, probabilmente a causa della loro oggettiva complessità procedurale e della maggior responsabilità che il ricorso a tali misure comporta.

Le segnalazioni degli squilibri, indirizzate al legale rappresentante, al Consiglio, al segretario, ai revisori e alla locale sede della Corte dei conti attestano che solo il 4% circa dei Comuni (23) ha riferito di aver rilevato situazioni di scompenso dei conti. In undici di questi casi le segnalazioni hanno comportato l'intervento del Consiglio comunale.

Da segnalare il numero di Enti (563) che non ha effettuato segnalazioni, pari al 95% circa del totale. (PROSPETTO N.4 ripartito in punti 4.1 – 4.2a – 4.2 b- 4.2 c-4.2 d -4.3 - 4.4 – 4.5a – 4.5 b – 4.5 c - 4.6 – 4.7 -4.8 – 4.10)

Delle 69 Province che hanno risposto ai questionari, ben 56 hanno comunicato che il responsabile del servizio ha adottato atti d'indirizzo e/o coordinamento propedeutici ai controlli sugli equilibri finanziari. Risulta, pertanto, che più dell'80% degli Enti ha assunto atti d'indirizzo. Gli organi di governo sono stati coinvolti nel controllo sugli equilibri finanziari in 62 casi, il Direttore generale in 24, il Segretario in 56 e i dirigenti dei servizi in 60. Gli organi di governo e i dirigenti sembrano essere stati maggiormente informati degli esiti dei controlli rispetto ai direttori generali degli Enti.

Il numero dei report redatti è stato di 245 documenti, particolarmente in Friuli V.G. e in Piemonte, Lombardia, Toscana e Puglia. È interessante rilevare che ben 54 Province hanno redatto fino a nove report.

Le misure di ripristino dell'equilibrio finanziario hanno riguardato, in particolare, la gestione di competenza, dove ben 35 Province (51% circa) hanno adottato appositi interventi. Rispetto

all'anno precedente si registra un aumento delle segnalazioni di squilibri della gestione di competenza (52), e un lieve calo di quelle relative alle criticità delle gestioni di cassa e dei residui. L'impiego della quota libera dell'avanzo di amministrazione, quale risorsa per ripristinare gli equilibri, ha interessato 45 amministrazioni (65%circa), che hanno assunto conformi provvedimenti di variazione del bilancio.

In corso d'esercizio quasi tutte le Province (65) hanno verificato che il programma dei pagamenti fosse compatibile con le disponibilità di cassa, così come in 60 di tali Enti il responsabile della spesa ha opportunamente verificato la compatibilità tra stanziamenti e pagamenti.

Le segnalazioni degli squilibri, indirizzate al legale rappresentante, al Consiglio, al segretario, ai revisori e alla locale sede della Corte dei conti dimostrano che il 32% circa delle Province ha comunicato la presenza di casi di scompenso dei conti, per 12 dei quali si è avuto l'intervento del Consiglio dell'Ente. (PROSPETTO N.4 ripartito in punti 4.1 – 4.2a – 4.2 b- 4.2 c-4.2 d -4.3 - 4.4 – 4.5a – 4.5 b – 4.5 c - 4.6 – 4.7 -4.8 – 4.10).

1.2.5 Controlli sugli organismi partecipati

Nel controllo sulle società partecipate delle Città metropolitane, i report ufficializzati con delibere sono stati 18, circa la metà di quelli previsti (35), ma meno di quelli prodotti, (48) ma non adottati. La Provincia di Firenze ha previsto, prodotto e formalizzato quattro report, mentre quella di Bari ha comunicato di non averne prodotti. La Provincia di Milano ha segnalato 20 report, pur senza formalizzarne alcuno in apposita delibera. Le azioni correttive conseguenti ai report sono state complessivamente limitate e concentrate a Milano (3), Genova (1), Firenze (2) e Napoli (2).

Quasi tutte le Città metropolitane si sono dotate di una struttura apposita, con un totale di addetti pari a 26 unità. Le Città metropolitane con più unità di personale addetto sono quelle di Torino (6), Roma (5) e Napoli (8). Il numero di indicatori di efficacia utilizzati dagli Enti per gli organismi partecipati è variabile: soltanto le Città metropolitane di Bologna e Firenze non hanno indicatori di efficacia, mentre quella di Bari non ha fornito informazioni al riguardo. Il numero degli indicatori di efficienza risulta ancora, generalmente, esiguo. Tre Enti utilizzano uno o due indicatori di economicità, in altri ne sono utilizzati in maggior numero, ma risultano del tutto inesistenti negli Enti di Firenze e Napoli, mentre per quello di Bari non sono state fornite indicazioni al riguardo. Anche gli indicatori di qualità non risultano ancora utilizzati appieno in tutte le Città metropolitane, e mancano del tutto in quelle di Firenze e Napoli. Soltanto le Città metropolitane di Venezia, Bologna, Roma e Napoli risultano aver-redatto il bilancio consolidato

(PROSPETTO N.5 ripartito in punti 5.1- 5.1 a – 5.1 b – 5.2 – 5.3 – 5.4 – 5.5 a – 5.5 b – 5.5 c – 5.5 d – 5.7)

I 592 Comuni esaminati hanno ufficializzato 580 report sulle società partecipate, mentre i report prodotti, ma non formalizzati in delibere sono stati 1601, un numero superiore a quello previsto dai regolamenti (1198).

Le azioni correttive generate dai report risultano complessivamente di numero complessivamente ancora limitato (230). Per questo nuovo tipo di controllo, la metà circa degli Enti (260) si è dotato di una struttura dedicata, mentre l'altra metà (273) ha utilizzato risorse preesistenti. I Comuni aventi un organismo di controllo *ad hoc* hanno utilizzato 551 unità di personale, più numerose negli Enti della Lombardia (88), del Lazio (63) e della Toscana (54). Sono 268 i Comuni che risultano privi di indicatori di efficacia, mentre solo 25 ne hanno più di dieci. Se a questi si aggiungono i 174 Enti che non hanno fornito informazioni, verrebbe ad emergere una carenza del 75% circa dei Comuni esaminati riguardo alla conoscibilità del raggiungimento o meno delle finalità istituzionali da parte delle loro società partecipate. Gli indicatori di efficienza sono inesistenti in 264 Enti, cui si aggiungono i 170 che non hanno fornito alcuna informazione al riguardo. Gli indicatori di economicità risultano mancare del tutto in 253 Enti, mentre altri 164 Comuni non hanno fornito alcuna informazione al riguardo. La qualità dei servizi affidati non risulta misurata in 291 Enti, mentre sono 182 quelli che non hanno fornito alcuna informazione al riguardo. Anche per gli indicatori di economicità e qualità il maggior numero di Enti utilizzatori si trova in Lombardia ed Emilia Romagna.

Il bilancio consolidato è stato redatto solo in 80 casi, mentre il 75% circa dei Comuni non ne fa uso (446), a fronte dei 66 che non hanno fornito alcuna informazione al riguardo. (PROSPETTO N.5 ripartito in punti 5.1- 5.1 a – 5.1 b – 5.2 – 5.3 – 5.4 – 5.5 a – 5.5 b – 5.5 c – 5.5 d – 5.7)

Dei report periodici elaborati dalle 69 Province, solo 84 sono stati ufficializzati in delibere, pur risultandone prodotti molti di più, anche rispetto a quelli previsti dai regolamenti (132). Le Province della Toscana e dell'Abruzzo hanno formalizzato 17 report per ciascuna di tali Regioni, mentre il numero più consistente di report non ufficializzati (35) si ha in Veneto. Sono state segnalate 31 azioni correttive, mentre gli Enti che si sono attrezzati con una struttura dedicata risultano essere 51, con un totale di 100 unità di personale complessivamente addetto.

Risultano 15 Province prive di strutture ad hoc e 3 che non hanno fornito alcuna informazione.

In proporzione strutture e addetti al controllo sulle società partecipate sono molto più presenti nelle Province che nei Comuni.

Gli indicatori di efficacia risultano assenti in 31 Enti e per 17 Enti non sono state fornite informazioni.

Gli indicatori di efficienza non sono ancora utilizzati adeguatamente: 35 Province hanno comunicato di non averli utilizzati e 19 non hanno fornito alcuna informazione al riguardo. Numeri quasi equivalenti si registrano per gli indicatori di economicità, per i quali vi sono 35 Province, che ne sono del tutto prive, e 18 Enti che non hanno fornito alcuna informazione. Dati analoghi si ricavano con riguardo agli indicatori di qualità dei servizi che risultano mancanti in 36 Enti e per i quali non sono state fornite informazioni da 19 Enti. Da evidenziare che nell'88% circa degli Enti non è stato redatto il bilancio consolidato (PROSPETTO N.5 ripartito in punti 5.1- 5.1 a – 5.1 b – 5.2 – 5.3 – 5.4 – 5.5 a – 5.5 b – 5.5 c – 5.5 d – 5.7).

1.2.6 Il controllo di qualità

Il controllo di qualità nelle Città metropolitane ha fatto registrare, rispetto ai dodici previsti dai regolamenti, sette report, su dieci prodotti, ufficializzati con delibere. Benché ogni Città metropolitana abbia da uno a tre dipendenti dedicati esclusivamente a tale tipo di controllo, non è stato comunicato alcun ricorso ad azioni correttive. Sei Enti hanno comunicato di aver avuto come indicatori l'accessibilità delle informazioni, la tempestività tra richiesta ed erogazione, la trasparenza sui criteri e i tempi di erogazione e l'affidabilità del servizio. Quattro Enti riportano nel questionario di aver fatto riferimento a parametri sulla trasparenza sia dei costi, che del servizio. Sette degli Enti in esame hanno utilizzato come indicatore l'efficienza del servizio, altri hanno tenuto conto degli standard di qualità e di correttezza verso l'utenza.

Con riguardo al controllo di qualità, risulta che 592 Comuni hanno formalizzato con delibera 162 report su un totale di circa duemila documenti prodotti. Le azioni correttive conseguenti ai report sono state 114, con una prevalenza assoluta dei Comuni della Lombardia (71) e, in parte, anche dell'Emilia Romagna (20). In sei Regioni nessun Comune ha deliberato interventi correttivi.

Risultano complessivamente addette a tale controllo 627 unità di personale.

Per quanto concerne gli indicatori, l'accessibilità alle informazioni è stata utilizzata in 272 Enti, la tempestività tra richiesta ed erogazione in 271, la correttezza con l'utenza in 260, la compiutezza del servizio in 254, l'affidabilità dei servizi in 253 Comuni, la trasparenza su criteri e tempi in 225, la fissazione degli standard in 196, la trasparenza sulle responsabilità in 187, e quella sui costi in 150.

Gli indicatori complessi sono stati utilizzati in 118 Province. L'assenza dei singoli indicatori riguarda, a seconda dei tipi, da un minimo di 163 Comuni per l'accessibilità delle informazioni, ad un massimo di 268 per la trasparenza sui costi, che appare così come l'indicatore meno utilizzato

Nelle 69 Province analizzate, i report sul controllo di qualità formalizzati in delibere sono solo 13, ovvero assai meno dei 98 complessivamente prodotti, a fronte dei quali non è stata comunicata l'adozione di conseguenti azioni correttive. Le unità di personale dedicate ammontano a 62 unità.

Gli indicatori meno utilizzati sono quelli sulla trasparenza dei costi e sulla fissazione degli standard dei servizi. La trasparenza su criteri e tempi di erogazione dei servizi, nonché sulle relative responsabilità costituiscono indicatori utilizzati in 23 Enti. La correttezza con l'utenza, l'affidabilità e la compiutezza del servizio costituiscono gli indicatori principali in 25 Comuni, così come l'accessibilità delle informazioni è utilizzato come indicatore preferenziale in 26 Enti, mentre l'indicatore più diffuso appare quello che misura la tempestività tra richiesta ed erogazione.

La misurazione della soddisfazione degli utenti è stata eseguita con periodicità annuale o biennale nelle Città metropolitane di Torino, Milano, Bologna, Firenze e Roma. Genova e Napoli hanno provveduto a scadenze di uno o più mesi, mentre Venezia si è attivata in situazioni occasionali (solo Napoli non fornisce indicazioni al riguardo). Le rilevazioni non sono state effettuate su tutti i servizi, ma limitatamente a 52 servizi complessivi. (PROSPETTO N.6 ripartito in punti 6.1 – 6.2 – 6.3 – 6.4 – 6.5 a – 6.5 b – 6.5 c – 6.5 d – 6.5 e – 6.5 f – 6.5 g – 6.5 h – 6.5 i – 6.5 l – 6.6 – 6.6. 1 – 6.6.1 a)

La misurazione della soddisfazione degli utenti è avvenuta in 376 Enti, dei quali 261 l'hanno rilevata con cadenza annuale o biennale, 26 con frequenza pari o maggiore di quella mensile e 26 semestralmente. In 62 Comuni è stato seguito un criterio di rilevazione casuale, dettato dalle esigenze contingenti. Ben 216 Enti dichiarano di non aver adempiuto (11% circa), mentre altri (25%) non hanno fornito alcuna informazione. Le misurazioni annuali sono quelle maggiormente utilizzate dagli Enti, con punte di oltre il 60% del totale in Valle d'Aosta, Lombardia, Umbria Marche e Molise.

Le rilevazioni sulla qualità dei servizi risultano parziali in 287 casi (48% circa), mentre in 77 Enti hanno riguardato la totalità dei servizi (13% circa).

Quasi il 39% dei Comuni, pari a 228 Enti, non ha fornito alcuna informazione (PROSPETTO N.6 ripartito in punti 6.1 – 6.2 – 6.3 – 6.4 – 6.5 a – 6.5 b – 6.5 c – 6.5 d – 6.5 e – 6.5 f – 6.5 g – 6.5 h – 6.5 i – 6.5 l – 6.6 – 6.6. 1 – 6.6.1 a)

Riguardo alle Province il risultato della misurazione del gradimento degli utenti è negativo in quattro Enti. Le verifiche risultano svolgersi soprattutto a cadenze annuali o biennali. Le

rilevazioni di qualità su tutti i servizi sono state effettuate solo in 12 Province, a fronte delle 23 che hanno svolto riscontri solo parziali. Il 49% circa degli Enti (34) non ha fornito alcuna informazione. I servizi assoggettati a valutazione di gradimento sono presenti in 177 Comuni, più numerosi in Lombardia (87), Veneto (38) e Toscana (26). Le Province esaminate di Molise, Campania e Calabria hanno comunicato di non aver effettuato questi controlli. (PROSPETTO N.6 ripartito in punti 6.1 – 6.2 – 6.3 – 6.4 – 6.5 a – 6.5 b – 6.5 c – 6.5 d – 6.5 e – 6.5 f – 6.5 g – 6.5 h – 6.5 i – 6.5 l – 6.6 – 6.6. 1 – 6.6.1 a).

Quadro sintetico degli enti esaminati attraverso il questionario

REGIONE	Città metropolitana tot. n. Enti	Comune totale n. Enti	Provincia totale n. Enti	Totale complessivo Enti che hanno risposto al questionario
PIEMONTE	1	43	5	49
VALLE D'AOSTA		1		1
LOMBARDIA	1	87	7	95
LIGURIA	1	9	2	12
TRENTINO ALTO ADIGE		8		8
VENETO	1	49	5	55
FRIULI VENEZIA GIULIA		9	2	11
EMILIA ROMAGNA	1	45	5	51
TOSCANA	1	55	9	65
UMBRIA		13	2	15
MARCHE		19	4	23
LAZIO	1	36	2	39
ABRUZZO		13	4	17
MOLISE		2	2	4
CAMPANIA	1	68	3	72
PUGLIA	1	59	4	64
BASILICATA		4		4
CALABRIA		17	3	20
SICILIA		46	6	52
SARDEGNA		9	4	13
Totale complessivo	**9**	**592**	**69**	**670**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Tabella 1/ Controlli Interni. Punto 1. Controllo di regolarità amministrativa contabile.

Punto 1.1: acquisizione di pareri di regolarità contabile ed il visto attestante la copertura finanziaria su tutte le determinazioni dirigenziali comportanti impegno di spesa

REGIONE	Città metropolitana	Città metropolitana tot. n. Enti	Comune			Comune totale n. Enti	Provincia		Provincia totale n. Enti	Totale Enti che hanno risposto SI	Totale complessivo Enti che hanno risposto al questionario	% risposte positive
	SI		NO	SI	non risponde		NO	SI				
PIEMONTE	1	1		43		43		5	5	49	49	100
VALLE D'AOSTA				1		1				1	1	100
LOMBARDIA	1	1	1	86		87		7	7	94	95	99
LIGURIA	1	1		9		9		2	2	12	12	100
TRENTINO ALTO ADIGE				8		8				8	8	100
VENETO	1	1		49		49		5	5	55	55	100
FRIULI VENEZIA GIULIA				9		9		2	2	11	11	100
EMILIA ROMAGNA	1	1		44	1	45		5	5	50	51	98
TOSCANA	1	1		55		55		9	9	65	65	100
UMBRIA				13		13		2	2	15	15	100
MARCHE				19		19		4	4	23	23	100
LAZIO	1	1		36		36		2	2	39	39	100
ABRUZZO				13		13		4	4	17	17	100
MOLISE				2		2		2	2	4	4	100
CAMPANIA	1	1		68		68		3	3	72	72	100
PUGLIA	1	1	1	58		59	1	3	4	62	64	97
BASILICATA				4		4				4	4	100
CALABRIA			1	16		17		3	3	19	20	95
SICILIA				46		46		6	6	52	52	100
SARDEGNA			1	8		9		4	4	12	13	92
Totale complessivo	**9**	**9**	**4**	**587**	**1**	**592**	**1**	**68**	**69**	**664**	**670**	**99**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Punto 1.2: adozioni di atti sprovvisti di parere di regolarità tecnica (…), ovvero deliberazioni comportanti riflessi finanziarie, sprovviste del necessario parere di regolarità contabile

REGIONE	Città metropolitana		Comune			Provincia			Totale Enti che hanno risposto positivamente	Totale complessivo	% risposte positive
	NO	non risponde	NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde			
PIEMONTE		1	39	4		5			4	49	8,16
VALLE D'AOSTA			1						0	1	0,00
LOMBARDIA	1		80	6	1	7			6	95	6,32
LIGURIA	1		9			2			0	12	0,00
TRENTINO ALTO ADIGE			8						0	8	0,00
VENETO	1		46	3		4	1		4	55	7,27
FRIULI VENEZIA GIULIA			9			2			0	11	0,00
EMILIA ROMAGNA	1		45			4	1		1	51	1,96
TOSCANA	1		54	1		8	1		2	65	3,08
UMBRIA			13			2			0	15	0,00
MARCHE			17	2		4			2	23	8,70
LAZIO	1		34	2		2			2	39	5,13
ABRUZZO			12	1		4			1	17	5,88
MOLISE			2			2			0	4	0,00
CAMPANIA	1		64	3	1	3			3	72	4,17
PUGLIA	1		58	1		3	1		2	64	3,13
BASILICATA			4						0	4	0,00
CALABRIA			17			3			0	20	0,00
SICILIA			36	7	3	5		1	7	52	13,46
SARDEGNA			8	1		3	1		2	13	15,38
Totale complessivo	**8**	**1**	**556**	**31**	**5**	**63**	**5**	**1**	**36**	**670**	**5,37**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Punto 1.3: la selezione degli atti da assoggettare al controllo di regolarità è stata effettuata (...) con tecniche di campionamento diverse rispetto a quelle applicate nell'esercizio precedente

REGIONE	Città metropolitana		Comune			Provincia		Totale Enti che hanno risposto positivamente	Totale complessivo	% risposte positive
	NO	SI	NO	SI	non risponde	NO	SI			
PIEMONTE	1		36	6	1	5		6	49	12,24
VALLE D'AOSTA			1					0	1	0,00
LOMBARDIA		1	74	13		6	1	15	95	15,79
LIGURIA	1		8	1		2		1	12	8,33
TRENTINO ALTO ADIGE			7		1			0	8	0,00
VENETO	1		45	1	3	5		1	55	1,82
FRIULI VENEZIA GIULIA			7	1	1	2		1	11	9,09
EMILIA ROMAGNA	1		37	8		5		8	51	15,69
TOSCANA	1		45	10		9		10	65	15,38
UMBRIA			13			1	1	1	15	6,67
MARCHE			15	4		4		4	23	17,39
LAZIO	1		32	2	2	1	1	3	39	7,69
ABRUZZO			12	1		4		1	17	5,88
MOLISE			2			2		0	4	0,00
CAMPANIA		1	56	10	2	2	1	12	72	16,67
PUGLIA	1		46	13		4		13	64	20,31
BASILICATA			4					0	4	0,00
CALABRIA			15	1	1	3		1	20	5,00
SICILIA			37	8	1	4	2	10	52	19,23
SARDEGNA			7	2		4		2	13	15,38
Totale complessivo	**7**	**2**	**499**	**81**	**12**	**63**	**6**	**89**	**670**	**13,28**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Punto 1.4: elementi informativi relativi al controllo di regolarità (...)

REGIONE	Città metropolitana							Comune							Provincia						
	n. Enti	n.atti esaminati	n. irregolarità rilevate	n. irregolarità sanate	n.report adottati	n. personale impiegato nel controllo	n. Enti	n.atti esaminati	n. irregolarità rilevate	n. irregolarità sanate	n.report adottati	n. personale impiegato nel controllo	n. Enti	n.atti esaminati	n. irregolarità rilevate	n. irregolarità sanate	n.report adottati	n. personale impiegato nel controllo
PIEMONTE	1	501	68	68	8	3	43	8.662	409	250	1.137	131	5	1.428	5	4	12	16
VALLE D'AOSTA							1	136	-	-	-	1						
LOMBARDIA	1	1.349	129	-	2	4	87	21.120	1.166	634	1.657	268	7	1.496	113	4	163	28
LIGURIA	1	358	-	-	6	3	9	1.116	63	36	76	19	2	496	300	15	7	6
TRENTINO ALTO ADIGE							8	13.066	856	856	-	7						
VENETO	1	109	17	-	2	22	49	10.248	1.650	74	245	170	5	1.032	14	13	27	12
FRIULI VENEZIA GIULIA							9	1.551	362	62	232	46	2	94	-	-	2	1
EMILIA ROMAGNA	1	370	5	5	2	1	45	6.810	271	126	216	118	5	885	50	1	19	19
TOSCANA	1	330	45	-	2	4	55	6.952	956	460	168	188	9	7.159	507	173	63	37
UMBRIA							13	2.448	117	59	26	32	2	598	254	254	19	5
MARCHE							19	3.226	118	44	37	89	4	842	73	73	8	9
LAZIO	1	710	6	6	4	4	36	9.437	1.866	786	623	80	2	4.027	35	30	3	6
ABRUZZO							13	1.961	366	46	44	33	4	1.019	189	110	12	9
MOLISE							2	106	9	5	16	4	2	282	56	1	12	5
CAMPANIA	1	292	5	4	3	11	68	13.611	2.088	710	326	185	3	447	108	47	40	16
PUGLIA	1	585	146	-	16	5	59	16.371	1.524	326	533	188	4	1.603	709	39	24	17
BASILICATA							4	552	175	121	12	11						
CALABRIA							17	2.530	553	245	55	34	3	870	77	39	11	9
SICILIA							46	8.416	1.645	469	278	154	6	743	136	129	18	18
SARDEGNA							9	2.419	333	75	139	23	4	1.608	111	53	10	14
Totale complessivo	**9**	**4.604**	**421**	**83**	**45**	**57**	**592**	**130.738**	**14.527**	**5.384**	**5.820**	**1.781**	**69**	**24.629**	**2.737**	**985**	**450**	**227**

Punto 1.5: in caso di riscontrate irregolarità, trasmissione ai responsabili dei servizi competenti delle direttive alle quali conformarsi

REGIONE	Città metropolitana		Comune			Provincia			Totale risposte positive	Totale complessivo	% delle risp. pos. sul tot
	NO	SI	NO	SI	non risp.	NO	SI	non risp.			
PIEMONTE		1	3	27	13		2	3	30	49	61,22
VALLE D'AOSTA			1						0	1	0,00
LOMBARDIA		1	10	55	22		5	2	61	95	64,21
LIGURIA	1			9			2		11	12	91,67
TRENTINO ALTO ADIGE			1	2	5				2	8	25,00
VENETO		1	5	30	14		4	1	35	55	63,64
FRIULI VENEZIA GIULIA				5	4	1		1	5	11	45,45
EMILIA ROMAGNA		1	4	28	13		2	3	31	51	60,78
TOSCANA		1	4	39	12	2	6	1	46	65	70,77
UMBRIA			2	10	1		1	1	11	15	73,33
MARCHE			3	12	4		3	1	15	23	65,22
LAZIO		1	4	30	2		1	1	32	39	82,05
ABRUZZO				11	2		4		15	17	88,24
MOLISE			1	1			1	1	2	4	50,00
CAMPANIA		1		63	5		2	1	66	72	91,67
PUGLIA		1	7	46	6		4		51	64	79,69
BASILICATA				4					4	4	100,00
CALABRIA			2	13	2		3		16	20	80,00
SICILIA			3	36	7		5	1	41	52	78,85
SARDEGNA				7	2		4		11	13	84,62
Totale complessivo	**1**	**8**	**50**	**428**	**114**	**3**	**49**	**17**	**485**	**670**	**72,39**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Punto1.6: nel corso dell'esercizio di riferimento, sono state effettuate ispezioni o indagini volte ad accertare la regolarità amministrativa e contabile dell'attività posta in essere da specifici uffici o servizi

REGIONE	Città metropolitana		Comune			Provincia		Totale risposte positive	Totale complessivo	% risp. pos. sul tot
	NO	SI	NO	SI	non risponde	NO	SI			
PIEMONTE	1		33	10		2	3	13	49	26,53
VALLE D'AOSTA				1				1	1	100,00
LOMBARDIA	1		67	20		5	2	22	95	23,16
LIGURIA		1	4	5		1	1	7	12	58,33
TRENTINO ALTO ADIGE			5	2	1			2	8	25,00
VENETO	1		40	9		3	2	11	55	20,00
FRIULI VENEZIA GIULIA			8	1		2		1	11	9,09
EMILIA ROMAGNA	1		31	13	1	3	2	15	51	29,41
TOSCANA	1		45	10		7	2	12	65	18,46
UMBRIA			11	2		1	1	3	15	20,00
MARCHE			18	1		4		1	23	4,35
LAZIO		1	23	13		2		14	39	35,90
ABRUZZO			11	2		3	1	3	17	17,65
MOLISE			2			1	1	1	4	25,00
CAMPANIA	1		49	18	1	2	1	19	72	26,39
PUGLIA	1		46	13		2	2	15	64	23,44
BASILICATA			3	1				1	4	25,00
CALABRIA			13	3	1	2	1	4	20	20,00
SICILIA			25	19	2	5	1	20	52	38,46
SARDEGNA			9			3	1	1	13	7,69
Totale complessivo	**7**	**2**	**443**	**143**	**6**	**48**	**21**	**166**	**670**	**24,78**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Punto 1.7: nel corso dell'esercizio di riferimento, l'organo di controllo ha verificato le attestazioni concernenti i pagamenti tardivi secondo le modalità di cui all'art. 41 del d.l. n. 66/2014 – l. n.89/2014

REGIONE	Città metropolitana		Comune			Provincia			Totale risposte positive	Totale complessivo	% risp. pos. sul tot
	NO	SI	NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde			
PIEMONTE		1	7	35	1	1	3	1	39	49	79,59
VALLE D'AOSTA			1						0	1	0,00
LOMBARDIA		1	15	68	4	1	6		75	95	78,95
LIGURIA	1		1	8		2			8	12	66,67
TRENTINO ALTO ADIGE			4	4					4	8	50,00
VENETO		1	10	39		1	4		44	55	80,00
FRIULI VENEZIA GIULIA			6	3		1	1		4	11	36,36
EMILIA ROMAGNA	1		4	40	1		5		45	51	88,24
TOSCANA		1	12	40	3	2	7		48	65	73,85
UMBRIA			3	10		1	1		11	15	73,33
MARCHE			4	15		1	3		18	23	78,26
LAZIO		1	13	23			2		26	39	66,67
ABRUZZO			4	8	1	2	2		10	17	58,82
MOLISE			1	1			2		3	4	75,00
CAMPANIA	1		21	47		1	2		49	72	68,06
PUGLIA		1	22	35	2	1	3		39	64	60,94
BASILICATA			1	3					3	4	75,00
CALABRIA			10	7		1	1	1	8	20	40,00
SICILIA			20	25	1	2	3	1	28	52	53,85
SARDEGNA				9		2	2		11	13	84,62
Totale complessivo	**3**	**6**	**159**	**420**	**13**	**19**	**47**	**3**	**473**	**670**	**70,60**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Punto 1.8: l'Ente ha istituito il registro unico delle fatture di cui all'art. 42, d.l. n. 66/2014 – l. n. 89/2014

REGIONE	Città metropolitana		Comune			Provincia			Totale risposte positive	Totale complessivo	% risp. pos. sul tot
	SI		NO	SI	non risponde	SI		non risponde			
PIEMONTE	1			41	2	4		1	46	49	93,88
VALLE D'AOSTA				1					1	1	100,00
LOMBARDIA	1			86	1	7			94	95	98,95
LIGURIA	1			9		2			12	12	100,00
TRENTINO ALTO ADIGE				8					8	8	100,00
VENETO	1			49		5			55	55	100,00
FRIULI VENEZIA GIULIA				9		2			11	11	100,00
EMILIA ROMAGNA	1		1	44		5			50	51	98,04
TOSCANA	1		1	53	1	9			63	65	96,92
UMBRIA				13		2			15	15	100,00
MARCHE				19		4			23	23	100,00
LAZIO	1			36		2			39	39	100,00
ABRUZZO				13		3		1	16	17	94,12
MOLISE				2		2			4	4	100,00
CAMPANIA	1			68		3			72	72	100,00
PUGLIA	1			59		4			64	64	100,00
BASILICATA				4					4	4	100,00
CALABRIA			1	16		2		1	18	20	90,00
SICILIA			2	44		6			50	52	96,15
SARDEGNA				9		4			13	13	100,00
Totale complessivo	**9**		**5**	**583**	**4**	**66**		**3**	**658**	**670**	**98,21**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Tabella 2/Controlli Interni – Punto 2. Analisi per tipologia di Ente del controllo di gestione

Comuni. Punto 2.1a – 2.1b – 2.2-2.3

REGIONE	n. Enti	2.1.A num. report previsti dal regolamento	2.1.b num. report prodotti e ufficializzati	% dei report prodotti sui previsti	2.2 num. di delibere di variazione programmazione …	2.3 num. azioni correttive originate d report
PIEMONTE	43	82	236	287,80	31	44
VALLE D'AOSTA	1	0	1	p.n.c.	0	0
LOMBARDIA	87	166	164	98,80	42	172
LIGURIA	9	15	14	93,33	3	14
TRENTINO ALTO ADIGE	8	28	217	775,00	3	25
VENETO	49	93	129	138,71	18	94
FRIULI VENEZIA GIULIA	9	17	15	88,24	7	119
EMILIA ROMAGNA	45	94	216	229,79	64	153
TOSCANA	55	110	83	75,45	26	177
UMBRIA	13	26	35	134,62	13	8
MARCHE	19	81	116	143,21	4	7
LAZIO	36	57	36	63,16	11	10
ABRUZZO	13	18	69	383,33	8	21
MOLISE	2	2	2	100,00	1	0
CAMPANIA	68	108	86	79,63	10	9
PUGLIA	59	132	76	57,58	8	22
BASILICATA	4	4	2	50,00	1	3
CALABRIA	17	30	18	60,00	1	2
SICILIA	46	73	38	52,05	28	39
SARDEGNA	9	17	11	64,71	4	5
Totale complessivo	**592**	**1.153**	**1.564**	**135,65**	**283**	**924**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Comuni. Punti 2.4 – 2.6a- 2.6b – 2.6c

REGIONE	2.4 grado di raggiungimento degli obiettivi - n. Enti					2.6.A num. di indicatori di efficacia utilizzati	2.6.B num. di indicatori di efficienza utilizzati	2.6.C num. di indicatori di economicità utilizzati
	alto	medio	basso	non risponde	% Enti con alto grado di raggiungimento degli obiettivi			
PIEMONTE	2	1		40	4,65	4.375	1.358	694
VALLE D'AOSTA				1	0,00	0	0	0
LOMBARDIA	40	9	1	37	45,98	12.191	5.833	2.712
LIGURIA				9	0,00	1.920	2.489	365
TRENTINO ALTO ADIGE	7	1			87,50	1.609	295	81
VENETO	39	4		6	79,59	4.355	1.679	435
FRIULI VENEZIA GIULIA	6			3	66,67	1.437	891	281
EMILIA ROMAGNA	42	2		1	93,33	8.682	6.052	702
TOSCANA	44	5		6	80,00	5.019	1.590	395
UMBRIA	11			2	84,62	474	229	80
MARCHE	12	6	1		63,16	494	248	213
LAZIO	20	9	2	5	55,56	1.207	747	246
ABRUZZO	8	3	1	1	61,54	198	166	147
MOLISE	1	1			50,00	605	60	61
CAMPANIA	23	21	7	17	33,82	640	328	182
PUGLIA	38	12	1	8	64,41	2.507	2.066	865
BASILICATA	1	1		2	25,00	45	43	15
CALABRIA	6	5	4	2	35,29	218	290	56
SICILIA	9	22	1	14	19,57	1.082	551	164
SARDEGNA	5	3		1	55,56	184	160	65
Totale complessivo	**314**	**105**	**18**	**155**	**53,04**	**47.242**	**25.075**	**7.759**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Comuni. Punto 2.7 – 2.8

REGIONE	2.7 - n. Enti che hanno adottato il sistema di contabilità economica					2.8 n. Enti con tasso medio di copertura dei costi dei servizi al 50%				pari al 100%, oltre o uguale o inferiore		
	no	si	non risponde	% di Enti che hanno adottato sist. Contab. Ec.	100%	% sul totale n. Enti	oltre il 50%	% sul totale numero Enti	inferiore o uguale al 50%	non risponde	% Enti che hanno coperto i costi dei servizi oltre il 50% fino al 100%
PIEMONTE	25	18		41,86	1	*2,33*	23	53,49	12	7	55,81
VALLE D'AOSTA	1			0,00						1	
LOMBARDIA	55	31	1	35,63			54	62,07	24	9	62,07
LIGURIA	6	2	1	22,22			2	22,22	6	1	22,22
TRENTINO ALTO ADIGE	1	7		87,50			5	62,50	2	1	62,50
VENETO	30	18	1	36,73			24	48,98	21	4	48,98
FRIULI VENEZIA GIULIA	4	5		55,56			6	66,67	3		66,67
EMILIA ROMAGNA	20	25		55,56	1	*2,22*	22	48,89	18	4	51,11
TOSCANA	35	19	1	34,55			26	47,27	21	8	47,27
UMBRIA	9	4		30,77			7	53,85	6		53,85
MARCHE	12	7		36,84			12	63,16	7		63,16
LAZIO	23	13		36,11	1	*2,78*	15	41,67	18	2	44,44
ABRUZZO	9	4		30,77			2	15,38	10	1	15,38
MOLISE	2			0,00			1	50,00	1		50,00
CAMPANIA	43	19	6	27,94	2	*2,94*	19	27,94	35	12	30,88
PUGLIA	41	16	2	27,12	1	*1,69*	26	44,07	28	4	45,76
BASILICATA	3		1	0,00			1	25,00	2	1	25,00
CALABRIA	13	4		23,53			8	47,06	8	1	47,06
SICILIA	31	12	3	26,09	1	*2,17*	12	26,09	24	9	28,26
SARDEGNA	5	4		44,44			5	55,56	3	1	55,56
Totale complessivo	**368**	**208**	**16**	**35,14**	**7**	**1,18**	**270**	**45,61**	**249**	**66**	**46,79**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Province. Punto 2.1a – 2.1b – 2.2 - 2.3 – 2.4

REGIONE	n. Enti	2.1.A num. report previsti dal regolamento	2.1.b num. report prodotti e ufficializzati	% dei report prodotti sui previsti	2.2 num. di delibere di variazione programmazione …	2.3 num. azioni correttive originate d report	2.4 grado di raggiungimento degli obiettivi - n. Enti				% Enti con alto grado di raggiungimento degli obiettivi
							alto	medio	basso	non risponde	
PIEMONTE	5	11	15	136	0	0	1			4	20,00
LOMBARDIA	7	15	17	113	1	2	5			2	71,43
LIGURIA	2	3	1	33	0	0				2	0,00
VENETO	5	14	13	93	4	2	5				100,00
FRIULI VENEZIA GIULIA	2	2	9	450	0	4	2				100,00
EMILIA ROMAGNA	5	7	16	229	4	2	5				100,00
TOSCANA	9	22	19	86	7	4	6	2		1	66,67
UMBRIA	2	2	1	50	0	0	1			1	50,00
MARCHE	4	5	3	60	0	0	2		1	1	50,00
LAZIO	2	5	2	40	1	0	2				100,00
ABRUZZO	4	4	3	75	2	0	3			1	75,00
MOLISE	2	3	1	33	1	0	1			1	50,00
CAMPANIA	3	5	1	20	0	0	1			2	33,33
PUGLIA	4	5	5	100	2	0	2	1	1		50,00
CALABRIA	3	3	1	33	0	0		1		2	0,00
SICILIA	6	13	5	38	0	0		3		3	0,00
SARDEGNA	4	4	2	50	0	0	1		1	2	25,00
Totale complessivo	**69**	**123**	**114**	**93**	**22**	**14**	**37**	**7**	**3**	**22**	**53,62**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Province. Punto 2.6a - 2.6b – 2.6c - 2.7 – 2.8

REGIONE	2.6.A num. di indicatori di efficacia utilizzati	2.6.B num. di indicatori di efficienza utilizzati	2.6.C num. di indicatori di economicità utilizzati	2.7 - n. Enti che hanno adottato il sistema di contabilità economica			% di Enti che hanno adottato sist. Contab. Ec.	2.8 n. Enti con tasso medio di copertura dei costi dei servizi pari al 100%, oltre o uguale o inferiore al 50%						% Enti che hanno coperto i costi dei servizi oltre il 50% fino al 100%
				no	si	non risponde		100%	% sul totale n. Enti	oltre il 50%	% sul totale numero Enti	inferiore o uguale al 50%	non risponde	
PIEMONTE	131	27	29	3	2		40,00					4	1	
LOMBARDIA	827	447	392	3	4		57,14	1	*14,29*	2	28,57		4	*42,86*
LIGURIA	42	22	0	2			0,00						2	
VENETO	1.342	168	99	4	1		20,00					2	3	
FRIULI VENEZIA GIULIA	17	51	8		2		100,00					1	1	
EMILIA ROMAGNA	230	127	23	3	2		40,00						5	
TOSCANA	350	296	23	5	4		44,44	2	*22,22*	1	11,11	4	2	*33,33*
UMBRIA	27	42	5	1		1	0,00						2	
MARCHE	63	0	0		3	1	75,00					3	1	
LAZIO	134	57	32	2			0,00						2	
ABRUZZO	128	92	92	3		1	0,00					2	2	
MOLISE	1	1	1	2			0,00					1	1	
CAMPANIA	274	48	19	1	2		66,67					1	2	
PUGLIA	1.262	164	137	3	1		25,00			2	50,00	1	1	*50,00*
CALABRIA	1	1	1	2		1	0,00						3	
SICILIA	112	19	19	4	1	1	16,67			1	16,67		5	*16,67*
SARDEGNA	18	15	4	2		2	0,00						4	
Totale complessivo	**4.959**	**1.577**	**884**	**40**	**22**	**7**	**31,88**	**3**	***4,35***	**6**	**8,70**	**19**	**41**	***13,04***

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Città metropolitane. Punto 2.1a – 2.1b – 2.2 - 2.3

REGIONE	n. Enti	2.1a num. report previsti dal regolamento	2.1.b num. report prodotti e ufficializzati	% dei report prodotti sui previsti	2.2 num. di delibere di variazione programmazione …	2.3 num. azioni correttive originate d report
PIEMONTE	1	2	1	50	0	4
LOMBARDIA	1	0	8	p.n.c.	1	2
LIGURIA	1	4	4	100	1	1
VENETO	1	2	1	50	0	0
EMILIA ROMAGNA	1	3	2	67	0	0
TOSCANA	1	2	1	50	0	0
LAZIO	1	4	2	50	0	0
CAMPANIA	1	2	1	50	1	0
PUGLIA	1	0	0	p.n.c.	0	0
Totale complessivo	**9**	**19**	**20**	**105**	**3**	**7**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Città metropolitane. Punto 2.4 – 2.6a – 2.6b – 2.6c

Regione	2.4 grado di raggiungimento degli obiettivi - n. Enti				% Enti con alto grado di raggiungimento degli obiettivi	2.6.A num. di indicatori di efficacia utilizzati	2.6.B num. di indicatori di efficienza utilizzati	2.6.C num. di indicatori di economicità utilizzati
	alto	medio	basso	non risponde				
PIEMONTE	1				100	1.032	162	173
LOMBARDIA	1				100	360	19	5
LIGURIA	1				100	62	183	60
VENETO	1				100	338	93	2
EMILIA ROMAGNA	1				100	84	89	1
TOSCANA	1				100	315	315	315
LAZIO	1				100	280	84	-
CAMPANIA	1				100	879	201	-
PUGLIA				1	0	-	-	-
Totale complessivo	**8**			**1**	**88,89**	**3.350**	**1.146**	**556**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Città metropolitane. Punto 2.7 – 2.8

REGIONE	2.7 - n. Enti che hanno adottato il sistema di contabilità economica			2.8 n. Enti con tasso medio di copertura dei costi dei servizi 50%					pari al 100%, oltre o uguale o inferiore al			
	no	si	non risponde	% di Enti che hanno adottato sist. Contab. Ec.	100%	% sul totale n. Enti	oltre il 50%	% sul totale numero Enti	inferiore o uguale al 50%	non risponde	% Enti che hanno coperto i costi dei servizi oltre il 50% fino al 100%
PIEMONTE		1		100			1	100			100,00
LOMBARDIA		1		100					1		
LIGURIA		1		100						1	
VENETO	1			0						1	
EMILIA ROMAGNA	1			0					1		
TOSCANA		1		100			1	100			100,00
LAZIO		1		100	1	100					100,00
CAMPANIA		1		100						1	
PUGLIA			1	0						1	
Totale complessivo	**2**	**6**	**1**	**66,67**	**1**	**11,11**	**2**	**22,22**	**2**	**4**	**33,33**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Tabella 3/Controlli Interni – Punto 3: analisi per tipologia di ente del controllo strategico

Comuni. Punto 3.1a – 3.1b – 3.2 – 3.3 – 3.4

REGIONE	n. Enti	3.1.A num. report previsti dal regolamento	3.1.b num. report prodotti e ufficializzati	% dei report prodotti sui previsti	3.2 n. report ufficializzati nel 2015 da delibere di Consiglio o di Giunta	3.3 n. azioni correttive …	3.4 numero personale mediamente impiegato presso l'ufficio controllo strategico			non risponde
							nessuno	una unità di personale	due o più unità di personale	
PIEMONTE	43	64	63	98,44	37	24	15	14	10	4
VALLE D'AOSTA	1	1	2	200,00	2	0		1		
LOMBARDIA	87	118	112	94,92	105	23	23	34	23	7
LIGURIA	9	12	11	91,67	9	3	2	2	4	1
TRENTINO ALTO ADIGE	8	1	2	200,00	0	40	1	1		6
VENETO	49	60	63	105,00	45	3	18	19	7	5
FRIULI VENEZIA GIULIA	9	12	12	100,00	11	17	1	3	4	1
EMILIA ROMAGNA	45	90	109	121,11	78	42	18	16	10	1
TOSCANA	55	74	56	75,68	39	9	11	24	12	8
UMBRIA	13	30	25	83,33	23	5	4	5	3	1
MARCHE	19	22	22	100,00	13	14	7	7	5	
LAZIO	36	40	41	102,50	16	2	8	12	10	6
ABRUZZO	13	13	16	123,08	11	11	6	4	3	
MOLISE	2	1	1	100,00	1	0				2
CAMPANIA	68	85	33	38,82	15	2	26	15	12	15
PUGLIA	59	78	59	75,64	17	2	19	23	11	6
BASILICATA	4	3	1	33,33	0	0	1		1	2
CALABRIA	17	15	16	106,67	2	0	10	3	2	2
SICILIA	46	54	28	51,85	12	10	12	8	12	14
SARDEGNA	9	11	10	90,91	6	3	2	4	3	
Totale complessivo	**592**	**784**	**682**	**86,99**	**442**	**210**	**184**	**195**	**132**	**81**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Comuni. Punto 3.5a – 3.5b - 3.6

REGIONE	3.5A: numero di indicatori di "outcome" elaborati per il 2015					3.5B: numero di indicatori di "efficacia" elaborati per il 2015					3.6: percentuale media di raggiungimento degli obiettivi strategici per il 2015 (media semplice).						
	nessuno	tra 1 e 10	tra 11 e 100	oltre i 100	non risponde	nessuno	tra 1 e 10	tra 11 e 100	oltre i 100	non risponde	n. Enti con 100%	% sul totale	n. Enti con media uguale o superiore 50%	% sul totale	n. Enti con media inferiore al 50%	% sul totale	non risponde	non risponde % sul totale
PIEMONTE	16	9	5		13	7	6	15	11	4	7	16,28	22	51,16			14	32,56
VALLE D'AOSTA		1				1						0,00	1	100,00				
LOMBARDIA	31	11	30	3	12	24	7	28	13	15	16	18,39	48	55,17	4	4,60	19	21,84
LIGURIA	4	1	3		1	4	1	1	1	2	1	11,11	5	55,56	2	22,22	1	11,11
TRENTINO ALTO ADIGE	2				6	2			6			0,00			2	25,00	6	75,00
VENETO	20	8	6	1	14	16	7	12	11	3	9	18,37	18	36,73	5	10,20	17	34,69
FRIULI VENEZIA GIULIA	2	2	2		3	1		3	2	3		0,00	6	66,67	1	11,11	2	22,22
EMILIA ROMAGNA	15	7	16	1	6	9	8	17	3	8	4	8,89	34	75,56	4	8,89	3	6,67
TOSCANA	17	12	12	1	13	12	12	18	11	2	6	10,91	28	50,91	7	12,73	14	25,45
UMBRIA	7	3	2		1	4	3	5	1		1	7,69	7	53,85	2	15,38	3	23,08
MARCHE	10	4	4		1	7	5	6	1		1	5,26	11	57,89	6	31,58	1	5,26
LAZIO	14	12	3		7	9	12	8	7		3	8,33	15	41,67	5	13,89	13	36,11
ABRUZZO	8	1	2		2	7	3	1	2		1	7,69	5	38,46		0,00	7	53,85
MOLISE					2				2			0,00	1	50,00		0,00	1	50,00
CAMPANIA	27	8	5	1	27	26	8	7	26	1	1	1,47	21	30,88	17	25,00	29	42,65
PUGLIA	22	15	10	1	11	19	18	12	9	1	9	15,25	28	47,46	11	18,64	11	18,64
BASILICATA	2				2	2			2			0,00	1	25,00	1	25,00	2	50,00
CALABRIA	9	1	3		4	9	3	2	3		1	5,88	4	23,53	8	47,06	4	23,53
SICILIA	15	6	4		21	14	7	3	21	1	1	2,17	12	26,09	7	15,22	26	56,52
SARDEGNA	3	2	2		2	3	3	2	1			0,00	6	66,67	2	22,22	1	11,11
Totale complessivo	**224**	**103**	**109**	**8**	**148**	**176**	**103**	**140**	**133**	**40**	**61**	**10,30**	**273**	**46,11**	**84**	**14,19**	**174**	**29,39**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Comuni. Punto 3.7 – 3.8a - 3.8b – 3.8c – 3.8e

REGIONE	3.7 quante deliberazioni di verifica circa lo stato di attuazione dei programmi sono state adottate nell'anno					3.8A risultati conseguiti rispetto agli obiettivi			3.8 rispetto a quali parametri l'organo di indirizzo politico ha verificato lo stato attuazione programmi													
									3.8B grado di assorbimento delle risorse rispetto ai risultati			3.8.c tempo di realizzazione rispetto alle previsioni			3.8D rispetto agli standard di qualità prefissati			3.8E impatto socio-economico dei programmi		
	nessuna	una	due	più di due	non risponde	no	si	non risponde	no	si	non risponde	no	si	non risponde	no	si	non risponde	no	si	non risponde
PIEMONTE	4	29	6	1	3	1	36	6	15	20	8	7	29	7	18	16	9	22	12	9
VALLE D'AOSTA				1			1		1				1		1			1		
LOMBARDIA	11	55	16	1	4	9	69	9	39	38	10	15	62	10	48	28	11	58	18	11
LIGURIA	2	5	2			1	7	1	2	6	1	1	7	1	1	7	1	3	5	1
TRENTINO ALTO ADIGE	1	1	1		5	1	1	6	2		6	1	1	6	2		6	2		6
VENETO	4	34	7	1	3	3	44	2	19	23	7	7	37	5	29	13	7	31	12	6
FRIULI VENEZIA GIULIA	1	7	1				8	1	1	6	2		7	2	3	4	2	3	4	2
EMILIA ROMAGNA	2	29	9	3	2	2	42	1	11	29	5	5	38	2	28	14	3	26	15	4
TOSCANA	11	33	7		4	2	46	7	20	28	7	8	39	8	34	12	9	37	8	10
UMBRIA	1	11		1		1	10	2	2	9	2	4	7	2	8	3	2	7	4	2
MARCHE	6	10	2	1		6	13		8	11		9	10		16	3		15	4	
LAZIO	11	20			5	5	23	8	9	18	9	9	18	9	18	8	10	19	8	9
ABRUZZO	4	6	3			3	9	1	9	3	1	9	3	1	10	2	1	10	2	1
MOLISE	1	1					2			2			2			1	1		1	1
CAMPANIA	24	30	3		11	14	34	20	23	25	20	21	25	22	36	9	23	35	12	21
PUGLIA	17	36	2		4	10	41	8	26	26	7	18	33	8	37	14	8	40	11	8
BASILICATA	2	1			1	2	1	1	2	1	1	2	1	1	3		1	3		1
CALABRIA	5	9	1		2	3	10	4	9	4	4	7	6	4	11	2	4	10	3	4
SICILIA	16	12	2		16	10	18	18	14	13	19	15	12	19	19	8	19	19	8	19
SARDEGNA	2	7				1	7	1	5	3	1	2	6	1	6	2	1	7	1	1
Totale complessivo	**125**	**336**	**62**	**9**	**60**	**74**	**422**	**96**	**217**	**265**	**110**	**140**	**344**	**108**	**328**	**146**	**118**	**348**	**128**	**116**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Province. Punto 3.1 – 3.1a– 3.1b – 3.2 – 3.3 – 3.4

REGIONE	n. Enti	3.1.A num. report previsti dal regolamento	3.1.b num. report prodotti e ufficializzati	% dei report prodotti sui previsti	3.2 n. report ufficializzati nel 2015 da delibere di Consiglio o di Giunta	3.3 n. azioni correttive …	3.4 numero personale mediamente impiegato presso l'ufficio controllo strategico			
							nessuno	una unità di personale	due o più unità di personale	non risponde
PIEMONTE	5	7	5	71,43	3	0	1	3	1	
LOMBARDIA	7	8	6	75,00	6	0	2	3	2	
LIGURIA	2	3	0	0,00	0	0	1	1		
VENETO	5	12	8	66,67	7	4		4	1	
FRIULI VENEZIA GIULIA	2	4	4	100,00	4	1		1	1	
EMILIA ROMAGNA	5	9	9	100,00	7	0		3	2	
TOSCANA	9	13	11	84,62	7	3		7	2	
UMBRIA	2	2	1	50,00	0	0		1		1
MARCHE	4	5	3	60,00	2	1	1	2		1
LAZIO	2	2	2	100,00	1	0		1	1	
ABRUZZO	4	8	6	75,00	5	0		2	1	1
MOLISE	2	3	2	66,67	2	1		1		1
CAMPANIA	3	5	0	0,00	0	0		1	2	
PUGLIA	4	6	3	50,00	2	0	1	1	2	
CALABRIA	3	1	1	100,00	0	0				3
SICILIA	6	12	6	50,00	3	1	2	1	2	1
SARDEGNA	4	1	1	100,00	1	0		1		3
Totale complessivo	**69**	**101**	**68**	**67,33**	**50**	**11**	**8**	**33**	**17**	**11**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Province. Punto 3.5a – 3.5b – 3.6

REGIONE	3.5A: numero di indicatori di "outcome" elaborati per il 2015					3.5B: numero di indicatori di "efficacia" elaborati per il 2015					3.6: percentuale media di raggiungimento degli obiettivi strategici per il 2015 (media semplice).								
	nessuno	tra 1 e 10	tra 11 e 100	oltre i 100	non risponde	nessuno	tra 1 e 10	tra 11 e 100	oltre i 100	non risponde	n. enti con 100%	% sul totale	n. Enti con media ugnale o superiore 50%	% sul totale	n. Enti con media inferiore al 50%	% sul totale	non risponde	non risponde % sul totale
PIEMONTE	2		2		1	1	2		1	1	3	60,00	2	40,00				
LOMBARDIA	3		4			2	1	2		2	1	14,29	5	71,43			1	14,29
LIGURIA	2					2											2	100,00
VENETO	2	1	2				1	3		1	2	40,00	3	60,00				
FRIULI VENEZIA GIULIA	2						1	1			1	50,00	1	50,00				
EMILIA ROMAGNA			2		3			2	2	1		0,00	5	100,00				
TOSCANA	4	3	1	1		2	4	2		1	3	33,33	3	33,33	3	33,33		
UMBRIA			1		1			1	1		1	50,00				0,00	1	50,00
MARCHE	3				1	2		1	1				1	25,00	2	50,00	1	25,00
LAZIO		1	1				1	1					2	100,00		0,00		
ABRUZZO			2		2		1	1	2				3	75,00		0,00	1	25,00
MOLISE		1			1		1		1				1	50,00		0,00	1	50,00
CAMPANIA	3					3							1	33,33	1	33,33	1	33,33
PUGLIA	1		2		1	1		1	1	1			2	50,00	1	25,00	1	25,00
CALABRIA	1	1			1	1	1		1				1	33,33		0,00	2	66,67
SICILIA	2	1			3	2	1	1	2		1	16,67	1	16,67	2	33,33	2	33,33
SARDEGNA					4				4				1	25,00		0,00	3	75,00
Totale complessivo	**25**	**8**	**17**	**1**	**18**	**16**	**14**	**16**	**16**	**7**	**12**	**17,39**	**32**	**46,38**	**9**	**13,04**	**16**	**23,19**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Province. Punto 3.7 – 3.8a - 3.8b – 3.8c – 3.8d – 3.8e

REGIONE	3.7 quante deliberazioni di verifica circa lo stato di attuazione dei programmi sono state adottate nell'anno					3.8A risultati conseguiti rispetto agli obiettivi			3.8 ispetto a quali parametri l'organo di indirizzo politico ha verificato lo stato attuazione programmi															
									3.8B grado di assorbimento delle risorse rispetto ai risultati				3.8c tempo di realizzazione rispetto alle previsioni				3.8D rispetto agli standard di qualità prefissati				3.8E impatto socio-economico dei programmi			
	nessuna	una	due	più di due	non risponde	no	si	non risponde	no	si	non risponde		no	si	non risponde		no	si	non risponde		no	si	non risponde	
PIEMONTE	2	3				1	4		4	1			1	4			5				4	1		
LOMBARDIA		5	2				7		3	4			1	6			3	4			5	2		
LIGURIA	2							2			2				2				2					2
VENETO		5					5		2	2	1			5			1	4			2	2	1	
FRIULI VENEZIA GIULIA		1	1				2		1		1			2			1	1			1		1	
EMILIA ROMAGNA	1	3		1		1	4		1	3	1		1	4			3	1	1		4		1	
TOSCANA	2	6	1			1	8		4	5			1	8			5	4			6	3		
UMBRIA	1				1		1	1		1	1			1	1		1		1		1		1	
MARCHE	2		1		1	1	2	1	2	1	1		1	2	1		2	1	1		3		1	
LAZIO		2					2		1	1				2				2				2		
ABRUZZO	1	1		1	1		2	2		2	2			2	2		2		2			2	2	
MOLISE		2					2			2				2			2				2			
CAMPANIA	2	1				2	1		2	1			2	1			2	1			2	1		
PUGLIA	2	1			1	1	1	2	1	1	2		1	1	2		1	1	2		1	1	2	
CALABRIA	1	1			1		1	2		1	2			1	2			1	2			1	2	
SICILIA	2	2	1		1	1	3	2	1	3	2		2	2	2		3	1	2		2	1	3	
SARDEGNA	1				3		1	3		1	3			1	3			1	3		1		3	
Totale complessivo	**19**	**33**	**6**	**2**	**9**	**8**	**46**	**15**	**22**	**29**	**18**		**10**	**44**	**15**		**31**	**22**	**16**		**34**	**16**	**19**	

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Città metropolitane. Punto 3.1a – 3.1b – 3.2 – 3.3 – 3.4

REGIONE	n. Enti	3.1.A num. report previsti dal regolamento	3.1.b num. report prodotti e ufficializzati	% dei report prodotti sui previsti	3.2 n. report ufficializzati nel 2015 da delibere di Consiglio o di Giunta	3.3 n. azioni correttive …	3.4 numero personale mediamente impiegato presso l'ufficio controllo strategico			
							nessuno	una unità di personale	due o più unità di personale	non risponde
PIEMONTE	1	0	0	-	0	0	-			1
LOMBARDIA	1	4	3	75,00	2	0	-		1	
LIGURIA	1	2	1	50,00	1	0	-		1	
VENETO	1	2	1	50,00	1	0	-	1		
EMILIA ROMAGNA	1	3	2	66,67	2	0	-	1		
TOSCANA	1	1	1	100,00	1	0	-		1	
LAZIO	1	4	2	50,00	1	0	-		1	
CAMPANIA	1	1	1	100,00	0	0	-	1		
PUGLIA	1	2	1	50,00	0	0	-	1		
Totale complessivo	**9**	**19**	**12**	**63,16**	**8**	**0**	**-**	**4**	**4**	**1**

Città metropolitane. Punto 3.5a – 3.5b – 3.6

REGIONE	3.5A: numero di indicatori di "outcome" elaborati per il 2015					3.5B: numero di indicatori di "efficacia" elaborati per il 2015					3.6: percentuale media di raggiungimento degli obiettivi strategici per il 2015 (media semplice).							
	nessuno	tra 1 e 10	tra 11 e 100	oltre i 100	non risponde	nessuno	tra 1 e 10	tra 11 e 100	oltre i 100	non risponde	n. Enti con 100%	% sul totale	n. Enti con media uguale o superiore 50%	% sul totale	n. Enti con media inferiore al 50%	% sul totale	non risponde	non risponde % sul totale
PIEMONTE					1			1									1	100
LOMBARDIA			1				1						1	100				
LIGURIA				1					1				1	100				
VENETO			1				1				1	100						
EMILIA ROMAGNA			1				1						1	100				
TOSCANA	1					1							1	100				
LAZIO			1						1				1	100				
CAMPANIA	1					1											1	100
PUGLIA				1					1				1	100				
Totale complessivo	**2**		**4**	**2**	**1**	**2**	**3**	**1**	**3**		**1**	**11,11**	**6**	**66,67**			**2**	**22,22**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Città metropolitane. Punto 3.7 - 3.8a - 3.8b – 3.8c – 3.8d – 3.8e

REGIONE	3.7 quante deliberazioni di verifica circa lo stato di attuazione dei programmi sono state adottate nell'anno					3.8 rispetto a quali parametri l'organo di indirizzo politico ha verificato lo stato attuazione programmi																	
						3.8A risultati conseguiti rispetto agli obiettivi				3.8B grado di assorbimento delle risorse rispetto ai risultati				3.8.c tempo di realizzazione rispetto alle previsioni				3.8D rispetto agli standard di qualità prefissati				3.8E impatto socio-economico dei programmi			
	nessuna	una	due	più di due	non risponde	no	si	non risponde		no	si	non risponde		no	si	non risponde		no	si	non risponde		no	si	non risponde
PIEMONTE					1		1				1				1			1				1		
LOMBARDIA			1				1				1				1				1				1	
LIGURIA		1					1				1				1				1				1	
VENETO	1						1				1				1				1				1	
EMILIA ROMAGNA	1						1				1				1			1				1		
TOSCANA		1				1									1			1				1		
LAZIO		1					1				1				1			1				1		
CAMPANIA	1						1			1								1					1	
PUGLIA		1					1				1				1				1				1	
Totale complessivo	**3**	**4**	**1**		**1**	**1**	**9**			**1**	**8**			**1**	**8**			**4**	**5**			**4**	**5**	

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Tabella 4/Controlli Interni – Punto 4: equilibri finanziari

Comuni. Punto 4.1 – 4.2a - 4.2b – 4.2c – 4.2d – 4.3

REGIONE	n. Enti	4.1 il responsabile del servizio finanz. Ha adottato atti di indirizzo e/o coordinamento per lo svolgimento dei controlli sugli equilibri finanziari			4.2. quali dei seguenti soggetti sono stati attivamente coinvolti nel controllo degli eq. finanz. di bilancio												4.3 quanti report sono stati prodotti sul controllo degli equilibri				
					4.2.a organi di governo			4.2.b direttore generale			4.2.c segretario			4.2.d responsabili dei servizi							
		NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde	nessuno	fino a 9	da 10 a 50	oltre i 50	non risponde
PIEMONTE	43	13	30		2	41		23	6	14	2	41		1	42		2	40	1		
VALLE D'AOSTA	1	1				1		1				1			1			1			
LOMBARDIA	87	16	71		3	83	1	47	8	32	5	82		1	86		5	78	4		
LIGURIA	9	6	3		1	8		8	1		2	7		1	8		1	7			1
TRENTINO ALTO ADIGE	8	1	7			8		2	3	3		8			8		1	6			1
VENETO	49	11	38		1	46	2	32	4	13	5	42	2		49		6	34	7		2
FRIULI VENEZIA GIULIA	9	2	7		1	8		5	1	3	1	8			9		1	7			1
EMILIA ROMAGNA	45	6	39		7	38		29	6	10	7	37	1	1	44		1	43	1		
TOSCANA	55	15	40		2	52	1	38	4	13	7	48			55		3	46	4		2
UMBRIA	13	1	12			13		7		6	1	12			13			13			
MARCHE	19	3	16		2	17		15	1	3	1	18			19		1	14	4		
LAZIO	36	7	29		4	30	2	25	1	10	3	31	2	1	34	1	4	30	1		1
ABRUZZO	13	6	7		1	12		7	1	5	7	6			13		1	11			1
MOLISE	2	1	1			2		2				2			2			2			
CAMPANIA	68	10	57	1	9	51	8	40	1	27	10	50	8	2	64	2	11	53		1	3
PUGLIA	59	19	39	1	10	46	3	48	2	9	10	46	3	4	54	1	6	46	4		3
BASILICATA	4	1	3			3	1	2		2		3	1		3	1	1	2			1
CALABRIA	17	8	9		3	14		14	1	2	5	11	1	3	14		6	11			
SICILIA	46	11	34	1	5	35	6	29	3	14	9	32	5	2	40	4	13	25	2		6
SARDEGNA	9	3	6			9		8	1			9			9			9			
Totale complessivo	592	141	448	3	51	517	24	382	44	166	75	494	23	16	567	9	63	478	28	1	22

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Comuni. Punto 4.4 – 4.5a-4.5b – 4.5c

REGIONE	4.4 con quale frequenza il Consiglio è stato formalmente coinvolto nel controllo di salvaguardia degli equilibri finanziari di bilancio nell'anno					4.5 si sono rese necessarie misure per ripristinare l'equilibrio finanziario di bilancio											
						4.5a della gestione di competenza				4.5b della gestione dei residui				4.5c della gestione di cassa			
	nessuna	1 volta	2 volte	più di due	non risponde	NO	SI	% risp. positive sul totale n. enti	non risponde	NO	SI	% risp. positive sul totale n. enti	non risponde	NO	SI	% risp. positive sul totale n. enti	non risponde
PIEMONTE		24	12	5	2	41	2	4,65		42	1	2,33		42	1	2,33	
VALLE D'AOSTA		1					1	100,00		1		0,00		1		0,00	
LOMBARDIA	1	63	13	9	1	79	6	6,90	2	85		0,00	2	84	2	2,30	1
LIGURIA		7	1	1		7	2	22,22		9		0,00		9		0,00	
TRENTINO ALTO ADIGE		5		2	1	7	1	12,50		8		0,00		6		0,00	2
VENETO	1	30	5	11	2	42	7	14,29		47	1	2,04	1	47	1	2,04	1
FRIULI VENEZIA GIULIA		5	2	2		9		0,00		9		0,00		9		0,00	
EMILIA ROMAGNA		18	15	11	1	36	8	17,78	1	44		0,00	1	43		0,00	2
TOSCANA	4	31	7	13		48	7	12,73		54	1	1,82		54	1	1,82	
UMBRIA		9	2	1	1	12	1	7,69		13		0,00		13		0,00	
MARCHE		13	4		2	16	3	15,79		18	1	5,26		18	1	5,26	
LAZIO	1	31	2	1	1	25	9	25,00	2	34	1	2,78	1	34		0,00	2
ABRUZZO		7	5	1		10	3	23,08		10	3	23,08		10	3	23,08	
MOLISE		1	1			2		0,00		2		0,00		2		0,00	
CAMPANIA		52	11	2	3	49	15	22,06	4	56	5	7,35	7	54	7	10,29	7
PUGLIA		42	9	7	1	47	11	18,64	1	53	4	6,78	2	55	2	3,39	2
BASILICATA		2			2	3		0,00	1	3		0,00	1	3		0,00	1
CALABRIA		15	2			13	4	23,53		15	2	11,76		16	1	5,88	
SICILIA	1	29	4		12	29	12	26,09	5	35	6	13,04	5	36	5	10,87	5
SARDEGNA	1	4		4		9		0,00		9		0,00		9		0,00	
Totale complessivo	**9**	**389**	**95**	**70**	**29**	**484**	**92**	**15,54**	**16**	**547**	**25**	**4,22**	**20**	**545**	**24**	**4,05**	**23**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Comuni. Punto 4.6 – 4.7 – 4.8 – 4.10

REGIONE	4.6 tra le misure per salvaguardare gli equilibri finanziari è stato previsto l'impiego di quota libera dell'avanzo di amministrazione ai sensi dell'art. 187, comma 2 lettera b) del TUEL			4.7 è stato verificato in corso di esercizio se il programma dei pagamenti sia compatibile con le disponibilità di cassa			4.8 in particolare è stato applicato l'art. 183, comma 8, del TUEL, in ordine ai provvedimenti che comportano impegni di spesa adottati dal responsabile della spesa			4.10 nel corso dell'esercizio considerato sono state effettuate segnalazioni ai sensi dell'art. 153, comma 6, del TUEL		
	NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde
PIEMONTE	42	1		1	42		2	41		43		
VALLE D'AOSTA		1			1			1			1	
LOMBARDIA	80	6	1	3	84		5	82		84	2	1
LIGURIA	7	2		1	8		1	8		9		
TRENTINO ALTO ADIGE	7	1		1	7		3	5		7		1
VENETO	46	3			49		5	44		48	1	
FRIULI VENEZIA GIULIA	9				9			9		9		
EMILIA ROMAGNA	40	5			45		2	43		43	2	
TOSCANA	51	2	2	1	54		3	52		55		
UMBRIA	12		1		13			13		12	1	
MARCHE	17	2			19		2	17		19		
LAZIO	35	1		2	34		5	31		35	1	
ABRUZZO	12	1		3	10		3	10		11	1	1
MOLISE	2				2			2		2		
CAMPANIA	63	5		8	60		13	54	1	66	2	
PUGLIA	49	10		1	58		6	53		54	5	
BASILICATA	3		1	1	2	1	1	2	1	3		1
CALABRIA	17			4	13		5	12		16	1	
SICILIA	37	6	3	7	37	2	7	37	2	38	6	2
SARDEGNA	9				9			9		9		
Totale complessivo	**538**	**46**	**8**	**33**	**556**	**3**	**63**	**525**	**4**	**563**	**23**	**6**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Province. Punto 4.1 – 4.2a - 4.2b – 4.2c – 4.2d – 4.3

REGIONE	n. Enti	4.1 il responsabile del servizio finanz. Ha adottato atti di indirizzo e/o coordinamento per lo svolgimento dei controlli sugli equilibri finanziari			4.2. quali dei seguenti soggetti sono stati attivamente coinvolti nel controllo degli eq. finanz. di bilancio												4.3 quanti report sono stati prodotti sul controllo degli equilibri				
					4.2.a organi di governo			4.2.b direttore generale			4.2.c segretario			4.2.d responsabili dei servizi							
		NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde	nessuno	fino a 9	da 10 a 50	oltre i 50	non risponde
PIEMONTE	5	1	4			5		3	2		2	3			5		1	3	1		
LOMBARDIA	7	1	6		1	5	1	2	4	1	1	5	1		7		1	6			
LIGURIA	2	1	1			2		1	1			2			2			2			
VENETO	5		5			5		2	3			5			4	1	1	4			
FRIULI VENEZIA GIULIA	2		2			2		2				2			2			1		1	
EMILIA ROMAGNA	5	1	4			5		3	1	1		5			5			5			
TOSCANA	9		9		1	8		4	4	1	2	7			9			9			
UMBRIA	2	1	1		1	1		1	1		1	1		2			1	1			
MARCHE	4	1	3			4		1	1	2		4			4			4			
LAZIO	2		2			2		1		1		2			2			2			
ABRUZZO	4	2	2			4		3		1	1	2	1		4		1	2			1
MOLISE	2		2			2		2			1	1		1	1			1			1
CAMPANIA	3	1	1	1		2	1		2	1		2	1	1	1	1	1	1			1
PUGLIA	4		4			4		1	2	1		4			3	1		4			
CALABRIA	3	1	1	1		1	2		1	2		1	2		1	2		1			2
SICILIA	6		6			6		4		2		6			6			5			1
SARDEGNA	4	1	3			4		1	2	1		4			4		1	3			
Totale complessivo	**69**	**11**	**56**	**2**	**3**	**62**	**4**	**31**	**24**	**14**	**8**	**56**	**5**	**4**	**60**	**5**	**7**	**54**	**1**	**1**	**6**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Province. Punto 4.4 – 4.5a-4.5b – 4.5c

REGIONE	4.4 con quale frequenza il Consiglio è stato formalmente coinvolto nel controllo di salvaguardia degli equilibri finanziari di bilancio nell'anno					4.5 si sono rese necessarie misure per ripristinare l'equilibrio finanziario di bilancio														
						4.5a della gestione di competenza					4.5b della gestione dei residui					4.5c della gestione di cassa				
	nessuna	1 volta	2 volte	più di due	non risponde	NO	SI	% risp. positive sul totale n. enti	non risponde		NO	SI	% risp. positive sul totale n. enti	non risponde		NO	SI	% risp. positive sul totale n. enti	non risponde	
PIEMONTE		4	1			4	1	20,00			4	1	20,00			4	1	20,00		
LOMBARDIA		4		2	1	2	5	71,43			7		0,00			7		0,00		
LIGURIA				2		1	1	50,00			1	1	50,00			1	1	50,00		
VENETO		1	3	1		1	4	80,00			5		0,00			5		0,00		
FRIULI VENEZIA GIULIA				2		2		0,00			2		0,00			2		0,00		
EMILIA ROMAGNA		1	3	1		4	1	20,00			5		0,00			4	1	20,00		
TOSCANA		3	4	1	1	1	8	88,89			9		0,00			9		0,00		
UMBRIA				1	1	1	1	50,00			1	1	50,00			1	1	50,00		
MARCHE		3	1				4	100,00			4		0,00			4		0,00		
LAZIO			1	1		2		0,00			2		0,00			2		0,00		
ABRUZZO		1	2	1		1	3	75,00			4		0,00			3	1	25,00		
MOLISE		1	1			2		0,00			2		0,00			2		0,00		
CAMPANIA		1	1		1	1	1	33,33		1	2		0,00		1	2		0,00		1
PUGLIA		1	1	2		2	2	50,00			4		0,00			3	1	25,00		
CALABRIA		1	1		1	2		0,00		1	1	1	33,33		1	1	1	33,33		1
SICILIA		2	2		2	1	4	66,67		1	2	1	16,67		3	3		0,00		3
SARDEGNA		4				4		0,00			4		0,00			4		0,00		
Totale complessivo		**27**	**21**	**14**	**7**	**31**	**35**	**50,72**		**3**	**59**	**5**	**7,25**		**5**	**57**	**7**	**10,14**		**5**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Province. Punto 4.6 – 4.7 – 4.8 – 4.10

REGIONE	4.6 tra le misure per salvaguardare gli equilibri finanziari è stato previsto l'impiego di quota libera dell'avanzo di amministrazione ai sensi dell'art. 187, comma 2 lettera b) del TUEL			4.7 è stato verificato in corso di esercizio se il programma dei pagamenti sia compatibile con le disponibilità di cassa			4.8 in particolare è stato applicato l'art. 183, comma 8, del TUEL, in ordine ai provvedimenti che comportano impegni di spesa adottati dal responsabile della spesa			4.10 nel corso dell'esercizio considerato sono state effettuate segnalazioni ai sensi dell'art. 153, comma 6, del TUEL		
	NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde
PIEMONTE	4	1			5		2	3		5		
LOMBARDIA	1	6			7			7		3	4	
LIGURIA	1	1			2			2		1	1	
VENETO	1	4			5			5		3	2	
FRIULI VENEZIA GIULIA	2				2			2		2		
EMILIA ROMAGNA	2	3			5			5		5		
TOSCANA	1	8		1	8		2	7		8	1	
UMBRIA	1	1			2			2			2	
MARCHE		4			4			4		4		
LAZIO	2				2			2		2		
ABRUZZO	1	3			4			4		3	1	
MOLISE		2			2			2		2		
CAMPANIA	1	1	1		2	1		2	1	1	2	
PUGLIA	1	3			4			4		2	2	
CALABRIA	2		1		2	1		2	1	2		1
SICILIA	1	5		1	5		3	3		1	5	
SARDEGNA	1	3			4			4		2	2	
Totale complessivo	**22**	**45**	**2**	**2**	**65**	**2**	**7**	**60**	**2**	**46**	**22**	**1**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Città metropolitane. Punto 4.1 – 4.2a - 4.2b – 4.2c – 4.2d – 4.3

REGIONE	n. Enti	4.1 il responsabile del servizio finanz. Ha adottato atti di indirizzo e/o coordinamento per lo svolgimento dei controlli sugli equilibri finanziari			4.2. quali dei seguenti soggetti sono stati attivamente coinvolti nel controllo degli eq. financ. di bilancio														4.3 quanti report sono stati prodotti sul controllo degli equilibri				
					4.2.a organi di governo			4.2.b direttore generale			4.2.c segretario			4.2.d responsabili dei servizi									
		NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde	nessuno	fino a 9	da 10 a 50	oltre i 50	non risponde
PIEMONTE	1		1			1			1			1			1				1		
LOMBARDIA	1		1			1			1			1			1			1				
LIGURIA	1		1			1			1			1			1			1				
VENETO	1		1			1		1				1			1			1				
EMILIA ROMAGNA	1		1			1		1				1			1			1				
TOSCANA	1		1			1			1			1			1			1				
LAZIO	1		1			1			1			1			1			1				
CAMPANIA	1		1			1				1		1			1			1				
PUGLIA	1		1			1				1			1		1			1				
Totale complessivo	**9**		**9**			**9**		**2**	**5**	**2**		**8**	**1**		**9**			**8**	**1**			

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Città metropolitane. Punto 4.4 – 4.5a-4.5b – 4.5c

REGIONE	4.4 con quale frequenza il Consiglio è stato formalmente coinvolto nel controllo di salvaguardia degli equilibri finanziari di bilancio nell'anno					4.5 si sono rese necessarie misure per ripristinare l'equilibrio finanziario di bilancio											
						4.5a della gestione di competenza				4.5b della gestione dei residui				4.5c della gestione di cassa			
	nessuna	1 volta	2 volte	più di due	non risponde	NO	SI	% risp. positive sul totale n. enti	non risponde	NO	SI	% risp. positive sul totale n. enti	non risponde	NO	SI	% risp. positive sul totale n. enti	non risponde
PIEMONTE				1			1	100,00		1				1			
LOMBARDIA			1				1	100,00		1				1			
LIGURIA		1					1	100,00		1					1	100	
VENETO		1					1	100,00		1				1			
EMILIA ROMAGNA		1				1				1				1			
TOSCANA				1		1				1				1			
LAZIO			1			1				1				1			
CAMPANIA		1				1				1				1			
PUGLIA			1				1	100,00					1				1
Totale complessivo		**4**	**3**	**2**		**4**	**5**	**55,56**		**8**			**1**	**7**	**1**	**11,11**	**1**

Città metropolitane. Punto 4.6 – 4.7 – 4.8 – 4.10

REGIONE	4.6 tra le misure per salvaguardare gli equilibri finanziari è stato previsto l'impiego di quota libera dell'avanzo di amministrazione ai sensi dell'art. 187, comma 2 lettera b) del TUEL			4.7 è stato verificato in corso di esercizio se il programma dei pagamenti sia compatibile con le disponibilità di cassa			4.8 in particolare è stato applicato l'art. 183, comma 8, del TUEL, in ordine ai provvedimenti che comportano impegni di spesa adottati dal responsabile della spesa			4.10 nel corso dell'esercizio considerato sono state effettuate segnalazioni ai sensi dell'art. 153, comma 6, del TUEL		
	NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde	NO	SI	non risponde
PIEMONTE		1		1			1				1	
LOMBARDIA		1			1			1		1		
LIGURIA		1			1			1		1		
VENETO		1			1			1		1		
EMILIA ROMAGNA	1				1			1		1		
TOSCANA	1				1			1		1		
LAZIO	1				1			1		1		
CAMPANIA	1				1			1		1		
PUGLIA		1			1			1		1		
Totale complessivo	**4**	**5**		**1**	**8**		**1**	**8**		**8**	**1**	

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Tabella 5/Controlli Interni – P. 5 Controllo sugli organismi partecipati

Comuni. Punto 5.1a – 5.1b – 5.2 – 5.3 – 5.4 – 5.4.1

REGIONE	5.1 Numero dei report periodici				5.4 l'ente si è dotato di una struttura dedicata specificatamente al controllo sugli organismi partecipati			
	5.1a previsti nei regolamenti dell'ente o negli statuti …	5.1.b prodotti nel 2015	5.2 n. report ufficializzati nel corso del 2015 da delibere di consiglio o di giunta	5.3 n. azioni correttive poste in essere attraverso i report nel corso del 2015 (tramite delibere di consiglio o di giunta)	NO	SI	non risp.	5.4.1 in caso di affermativa indicare il numero di personale mediamente impiegato presso la struttura anzidetta
PIEMONTE	151	144	54	12	27	15	1	45
VALLE D'AOSTA	1	2	2	1	1			0
LOMBARDIA	243	386	128	45	40	46	1	88
LIGURIA	24	38	22	0	4	5		25
TRENTINO ALTO ADIGE	10	39	4	0	4	3	1	6
VENETO	62	105	65	20	30	17	2	30
FRIULI VENEZIA GIULIA	14	42	9	1	2	6	1	7
EMILIA ROMAGNA	121	151	105	27	16	29		45
TOSCANA	137	203	40	25	23	30	2	54
UMBRIA	32	33	16	6	8	5		10
MARCHE	31	51	20	4	6	13		18
LAZIO	88	79	12	12	13	14	9	63
ABRUZZO	11	23	9	16	5	7	1	14
MOLISE	0	1	1	0	1	1		1
CAMPANIA	58	101	24	13	28	22	18	48
PUGLIA	83	95	41	32	32	17	10	31
BASILICATA	1	1	0	0	2	1	1	1
CALABRIA	18	7	5	3	8	6	3	6
SICILIA	96	81	19	11	21	16	9	47
SARDEGNA	17	19	4	2	2	7		12
Totale complessivo	**1198**	**1601**	**580**	**230**	**273**	**260**	**59**	**551**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Comuni. Punto 5.5a – 5.5b – 5.5c – 5.5d – 5.7

REGIONE	5.5 numero di indicatori elaborati per il 2015 sugli organismi partecipati																						5.7 è stato redatto il bilancio consolidato per il 2015		
	5.5a di efficacia					5.5b di efficienza					5.5c di economicità					5.5d di qualità dei servizi affidati					NO	SI	non risp.
	0	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risp.	0	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risp.	0	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risp.	0	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risp.			
PIEMONTE	21	8	5	1	8	19	10	4	2	8	20	9	5	1	8	23	6	5	1	8	34	6	3
VALLE D'AOSTA	1					1					1					1					1		
LOMBARDIA	41	15	11	3	17	39	17	10	3	18	36	15	15	4	17	46	15	5	3	18	65	20	2
LIGURIA	4	2		2	1	4	2	1	1	1	4	1	3		1	5		2	1	1	8	1	
TRENTINO ALTO ADIGE	6				2	5		1		2	3	1	2		2	3	1		2	2	8		
VENETO	28	3	2	2	14	30	2	2	2	13	28	4	4	1	12	31	3	1	1	13	29	18	2
FRIULI VENEZIA GIULIA	2	1	3	1	2	2	1	2	2	2	2	2	2	1	2	3	2	1		3	7	1	1
EMILIA ROMAGNA	15	9	6	8	7	14	12	8	5	6	13	10	10	7	5	19	8	8	1	9	36	9	
TOSCANA	27	9	4	1	14	27	7	5	2	14	24	8	6	4	13	28	8	1	2	16	49	5	1
UMBRIA	6	2	1		4	5	2	1	1	4	6	2	1		4	6		1		6	12	1	
MARCHE	9	2	5	2	1	10	4	3	1	1	7	4	5	2	1	11	2	5		1	15	4	
LAZIO	14	3	1	2	16	14	3	1	2	16	14	4	3	1	14	16	1	1	2	16	26		10
ABRUZZO	6	1		1	5	6	2		1	4	6	2		1	4	6			1	6	10	3	
MOLISE	1				1	1				1	1				1	1				1	2		
CAMPANIA	24	5	3		36	22	5	5		36	24	6	3		35	25	5	1		37	44	4	20
PUGLIA	34	7	3	1	14	36	5	3	1	14	35	5	4	1	14	37	5	2		15	42	4	13
BASILICATA		1			3		1			3			1		3		1			3	3		1
CALABRIA	11	2			4	11	2			4	11	1	1		4	11	2			4	14		3
SICILIA	14	6	2	1	23	14	9	1	1	21	14	8	1	1	22	15	9		1	21	35	1	10
SARDEGNA	4	3			2	4	2	1		2	4	3			2	4	1	2		2	6	3	
Totale compl.	**268**	**79**	**46**	**25**	**174**	**264**	**86**	**48**	**24**	**170**	**253**	**85**	**66**	**24**	**164**	**291**	**69**	**35**	**15**	**182**	**446**	**80**	**66**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Province. Punto 5.1a – 5.1b – 5.2 – 5.3 – 5.4 – 5.4.1

REGIONE	5.1 Numero dei report periodici			5.3	5.4 l'ente si è dotato di una struttura dedicata specificatamente al controllo sugli organismi partecipati			
	5.1a previsti nei regolamenti dell'ente o negli statuti …	5.1.b prodotti nel 2015	5.2 n. report ufficializzati nel corso del 2015 da delibere di consiglio o di giunta	n. azioni correttive poste in essere attraverso i report nel corso del 2015 (tramite delibere di consiglio o di giunta)	NO	SI	non risp.	5.4.1 in caso di affermativa indicare il numero di personale mediamente impiegato presso la struttura anzidetta
PIEMONTE	6	9	5	6	2	3		5
LOMBARDIA	14	21	7	3	1	6		9
LIGURIA	3	2	2	0		2		2
VENETO	17	35	6	2	1	4		8
FRIULI VENEZIA GIULIA	5	6	5	3	1	1		3
EMILIA ROMAGNA	10	11	5	3	2	3		5
TOSCANA	23	25	17	1	1	8		18
UMBRIA	1	1	1	0		1	1	2
MARCHE	8	26	5	1	2	2		2
LAZIO	3	6	3	3	1	1		1
ABRUZZO	4	19	17	1		4		5
MOLISE	2	0	0	0	1	1		1
CAMPANIA	2	2	0	0		3		12
PUGLIA	6	5	3	3	2	2		3
CALABRIA	0	0	0	0		1	2	1
SICILIA	6	1883	3	2		6		18
SARDEGNA	22	22	5	3	1	3		5
Totale complessivo	**132**	**2073**	**84**	**31**	**15**	**51**	**3**	**100**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Province. Punto 5.5a – 5.5b – 5.5c – 5.5d – 5.7

REGIONE	5.5a di efficacia					5.5 numero di indicatori elaborati per il 2015 sugli organismi partecipati																				5.7 è stato redatto il bilancio consolidato per il 2015		
						5.5b di efficienza							5.5c di economicità						5.5d di qualità dei servizi affidati										
	0	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risp.	0	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risp.	0	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risp.	0	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risp.	NO	SI	non risp.
PIEMONTE	5					5					5					5					5		
LOMBARDIA	4	1	2			3	2	1		1	3	2	1	1		4	2	1			5	2	
LIGURIA	2					2					2					2					2		
VENETO	3		2			5					4	1				4	1				4	1	
FRIULI VENEZIA GIULIA	1				1	1				1	1				1	1				1	2		
EMILIA ROMAGNA	2		1		2	2		1		2	3				2	2	1			2	5		
TOSCANA	3	2	2	1	1	5		2	1	1	4	1	2	1	1	5	1		2	1	8	1	
UMBRIA					2					2					2					2	1		1
MARCHE	1		1	1	1	2			1	1	1	1	1		1	1	2			1	3	1	
LAZIO		1	1				1			1		1			1					2	2		
ABRUZZO	2				2	2				2	2				2	2				2	4		
MOLISE	1				1	1				1	1				1	1				1	2		
CAMPANIA	1				2	1				2	1				2	1				2	2	1	
PUGLIA	2	2				3	1				3	1				4					4		
CALABRIA	1				2	1				2	1				2	1				2	2		1
SICILIA	3	1			2	3	1			2	4				2	3	1			2	6		
SARDEGNA		2		1	1		3			1		3			1		2		1	1	4		
Totale complessivo	**31**	**9**	**7**	**5**	**17**	**36**	**8**	**4**	**2**	**19**	**35**	**10**	**4**	**2**	**18**	**36**	**10**	**1**	**3**	**19**	**61**	**6**	**2**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Città metropolitane. Punto 5.1a – 5.1b – 5.2 – 5.3 – 5.4 – 5.4.1

REGIONE	5.1 Numero dei report periodici				5.4 l'ente si è dotato di una struttura dedicata specificatamente al controllo sugli organismi partecipati			
	5.1a previsti nei regolamenti dell'ente o negli statuti …	5.1.b prodotti nel 2015	5.2 n. report ufficializzati nel corso del 2015 da delibere di consiglio o di giunta	5.3 n. azioni correttive poste in essere attraverso i report nel corso del 2015 (tramite delibere di consiglio o di giunta)	NO	SI	non risp.	5.4.1 in caso di affermativa indicare il numero di personale mediamente impiegato presso la struttura anzidetta
Piemonte	1		1	0		1		6
Lombardia	2	20	0	3		1		2
Liguria	2	2	1	1		1		1
Veneto	16	13	5	0		1		2
Emilia Romagna	1	1	2	0		1		2
Toscana	4	4	4	2	1			0
Lazio	3	3	3	0		1		5
Campania	6	3	2	2		1		8
Puglia	0	0	0	0	1			0
Totale complessivo	**35**	**48**	**18**	**8**	**2**	**7**		**26**

Città metropolitane. Punto 5.5a – 5.5b – 5.5c – 5.5d – 5.7

REGIONE	5.5 numero di indicatori elaborati per il 2015 sugli organismi partecipati																				5.7 è stato redatto il bilancio consolidato per il 2015		
	5.5a di efficacia					5.5b di efficienza					5.5c di economicità					5.5d di qualità dei servizi affidati							
	0	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risp.	0	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risp.	0	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risp.	0	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risp.	NO	SI	non risp.
Piemonte		1					1					1						1			1		
Lombardia		1						1					1				1				1		
Liguria			1					1					1					1			1		
Veneto			1					1					1						1			1	
Emilia Romagna	1						1					1						1				1	
Toscana	1					1					1					1					1		
Lazio		1					1					1					1					1	
Campania			1				1				1									1		1	
Puglia					1					1					1					1	1		
Totale	2	3	3		1	1	4	3		1	2	3	3		1	1	2	3	1	2	5	4	

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Tabella 6/Controlli Interni – P. 6 Controllo di qualità dei servizi

Comuni. Punto 6.1a – 6.1b – 6.2 – 6.3 – 6.4

REGIONE	n. Enti	6.1 Numero dei report periodici		6.2 n. report ufficializzati nel corso del 2015 da delibere di consiglio o di giunta	6.3 n. azioni correttive poste in essere attraverso i report nel corso del 2015 (tramite delibere di consiglio o di giunta)	6.4 unità di personale mediamente impiegato presso l'ufficio di controllo di qualità
		6.1a previsti nei regolamenti dell'ente o negli statuti …	6.1.b prodotti nel 2015			
PIEMONTE	43	41	147	33	2	34
VALLE D'AOSTA	1	0	0	0	0	0
LOMBARDIA	87	101	162	48	71	102
LIGURIA	9	19	95	3	2	13
TRENTINO ALTO ADIGE	8	0	7	0	0	2
VENETO	49	42	184	5	3	38
FRIULI VENEZIA GIULIA	9	13	83	12	1	20
EMILIA ROMAGNA	45	34	214	26	20	26
TOSCANA	55	62	683	12	5	152
UMBRIA	13	12	42	10	8	20
MARCHE	19	17	69	1	0	14
LAZIO	36	21	58	2	0	15
ABRUZZO	13	7	13	1	0	15
MOLISE	2	1	2	0	0	0
CAMPANIA	68	33	24	3	1	55
PUGLIA	59	40	359	2	1	38
BASILICATA	4	1	0	0	0	0
CALABRIA	17	14	5	0	0	8
SICILIA	46	24	29	4	0	61
SARDEGNA	9	5	14	0	0	14
Totale complessivo	**592**	**487**	**2190**	**162**	**114**	**627**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Comuni. Punto 6.5a – 6.5b – 6.5c – 6.5d – 6.5e – 6.5f – 6.5g – 6.5h – 6.5i – 6.5l

REGIONE	6.5 tipologia di indicatori elaborati per il 2015																																			
	6.5a accessibilità delle informazioni			6.5.b tempestività tra richiesta ed erogazione			6.5.c trasparenza su criteri e tempi di erogazione			6.5.d trasparenza sui costi			6.5.e trasparenza sulle responsabilità del servizio			6.5.f correttezza con l'utenza			6.5.g affidabilità del servizio			6.5.h compiutezza del servizio			6.5.i fissazione degli standard di qualità (Carta dei servizi)			6.5.l altro		
	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x
PIEMONTE	10	20	13	5	26	12	13	17	13	22	9	12	16	14	13	7	24	12	8	24	11	8	23	12	17	14	12	20	11	12
VALLE D'AOSTA		1			1		1				1			1		1			1			1			1					1
LOMBARDIA	21	51	15	18	53	16	33	37	17	42	25	20	36	32	19	22	47	18	24	47	16	21	48	18	30	40	17	42	19	26
LIGURIA	2	5	2	1	6	2	3	4	2	3	4	2	2	5	2	2	5	2	2	5	2	2	5	2	2	5	2	2	1	6
TRENTINO ALTO ADIGE	1	3	4	1	3	4	1	3	4	2	2	4	1	3	4	2	2	4	1	3	4	1	3	4	1	3	4	2		6
VENETO	15	26	8	17	23	9	19	22	8	26	15	8	23	17	9	15	26	8	15	26	8	17	24	8	21	20	8	24	12	13
FRIULI VENEZIA GIULIA		5	4		5	4		5	4	3	2	4	2	3	4		5	4	1	4	4	1	4	4	1	4	4	2	4	3
EMILIA ROMAGNA	12	29	4	8	33	4	13	28	4	17	24	4	23	18	4	15	26	4	14	27	4	14	27	4	14	26	5	25	12	8
TOSCANA	14	28	13	14	29	12	18	23	14	24	16	15	17	22	16	12	29	14	12	29	14	10	31	14	12	30	13	19	12	24
UMBRIA	2	9	2	2	9	2	3	8	2	5	6	2	5	5	3	2	9	2	3	8	2	4	7	2	4	7	2	6	5	2
MARCHE	8	10	1	6	11	2	7	11	1	13	4	2	8	9	2	6	11	2	7	10	2	7	10	2	10	8	1	11	4	4
LAZIO	11	9	16	12	7	17	13	6	17	14	4	18	13	5	18	11	9	16	10	9	17	11	9	16	14	4	18	10	3	23
ABRUZZO	3	6	4	4	5	4	6	3	4	8	1	4	7	1	5	4	5	4	5	4	4	2	7	4	7	3	3	5	2	6
MOLISE	1	1		1	1		1		1	1		1	1		1	1	1		1	1		1		1	1		1		1	1
CAMPANIA	21	20	27	22	17	29	23	16	29	26	14	28	23	17	28	25	15	29	25	13	30	25	12	31	28	11	29	25	7	36
PUGLIA	18	26	15	20	22	17	22	20	17	28	13	18	24	18	17	20	23	16	21	22	16	21	22	16	33	8	18	28	12	19
BASILICATA	1		3	1		3	1		3	1		3	1		3	1		3	1		3	1		3	1		3	1		3
CALABRIA	8	4	5	9	3	5	8	4	5	10	2	5	8	4	5	7	5	5	8	4	5	8	4	5	9	4	4	10	3	4
SICILIA	12	15	19	11	14	21	10	16	20	17	7	22	13	11	22	12	14	20	12	13	21	11	14	21	18	5	23	13	8	25
SARDEGNA	3	4	2	4	3	2	5	2	2	6	1	2	5	2	2	3	4	2	3	4	2	3	4	2	3	4	2	5	2	2
Totale complessivo	**163**	**272**	**157**	**156**	**271**	**165**	**200**	**225**	**167**	**268**	**150**	**174**	**228**	**187**	**177**	**167**	**260**	**165**	**174**	**253**	**165**	**169**	**254**	**169**	**227**	**196**	**169**	**250**	**118**	**224**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Comuni. Punto 6.6 – 6.6.1 – 6.6.1a

REGIONE	n. Enti	6.6 periodicità con la quale l'ente ha proceduto alla misurazione della soddisfazione degli utenti interni ed esterni						6.6.1 indicare l'entità delle rilevazioni			6.6.1a Num. servizi su cui è stata misurata la "customer satisfaction"
		mensile/bi-trimestrale	semestrale	annuale o biennale	% della misurazione annuale /biennale sul totale degli Enti	nessuno	altro (cfr. su segnalazione o rilevazione criticità etc.)	non risponde	su tutti i servizi	solo su alcuni	non risponde	
PIEMONTE	43	2	4	26	60,47	2	2	7	4	26	13	171
VALLE D'AOSTA	1			1	100,00					1		1
LOMBARDIA	87	1	1	54	62,07	7	10	14	13	50	24	326
LIGURIA	9	1		5	55,56	1		2	2	5	2	58
TRENTINO ALTO ADIGE	8			2	25,00		1	5		3	5	32
VENETO	49	3	2	17	34,69	5	12	10	5	27	17	113
FRIULI VENEZIA GIULIA	9		1	1	11,11		5	2		7	2	99
EMILIA ROMAGNA	45	4	1	27	60,00	2	9	2	4	35	6	308
TOSCANA	55	3	2	31	56,36	3	5	11	1	40	14	558
UMBRIA	13	2		8	61,54	1	1	1	2	10	1	71
MARCHE	19		1	12	63,16	3	2	1	2	13	4	51
LAZIO	36		5	9	25,00	5	2	15	5	10	21	27
ABRUZZO	13	2		7	53,85			4		7	6	26
MOLISE	2			2	100,00				1	1		8
CAMPANIA	68	3	1	17	25,00	13	6	28	15	13	40	1035
PUGLIA	59	6	1	21	35,59	14	3	14	10	23	26	149
BASILICATA	4					1		3			4	0
CALABRIA	17		1	5	29,41	7		4	2	5	10	10
SICILIA	46		4	13	28,26	4	4	21	10	8	28	76
SARDEGNA	9		2	3	33,33			4	1	3	5	32
Totale complessivo	**592**	**27**	**26**	**261**	**44,09**	**68**	**62**	**148**	**77**	**287**	**228**	**3151**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Province. Punto 6.1a – 6.1b – 6.2 – 6.3 – 6.4

REGIONE	n. Enti	6.1 Numero dei report periodici		6.2 n. report ufficializzati nel corso del 2015 da delibere di consiglio o di giunta	6.3 n. azioni correttive poste in essere attraverso i report nel corso del 2015 (tramite delibere di consiglio o di giunta)	6.4 unità di personale mediamente impiegato presso l'ufficio di controllo di qualità
		6.1a previsti nei regolamenti dell'ente o negli statuti ...	6.1.b prodotti nel 2015			
PIEMONTE	5	3	11	1	0	4
LOMBARDIA	7	6	7	6	0	11
LIGURIA	2	1	0	0	0	0
VENETO	5	3	3	3	0	4
FRIULI VENEZIA GIULIA	2	0	0	0	0	0
EMILIA ROMAGNA	5	5	40	2	0	10
TOSCANA	9	9	17	0	0	6
UMBRIA	2	1	1	0	0	1
MARCHE	4	0	1	0	0	1
LAZIO	2	2	2	1	0	7
ABRUZZO	4	2	4	0	0	1
MOLISE	2	2	1	0	0	1
CAMPANIA	3	1	0	0	0	2
PUGLIA	4	25	6	0	0	4
CALABRIA	3	2	0	0	0	3
SICILIA	6	8	5	0	0	7
SARDEGNA	4	0	0	0	0	0
Totale complessivo	69	70	98	13	0	62

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Province. Punto 6.5a – 6.5b – 6.5c – 6.5d – 6.5e – 6.5f – 6.5g – 6.5h – 6.5i – 6.5l

REGIONE	6.5 tipologia di indicatori elaborati per il 2015																																					
	6.5a accessibilità delle informazioni			6.5.b tempestività tra richiesta ed erogazione			6.5.c trasparenza su criteri e tempi di erogazione			6.5.d trasparenza sui costi			6.5.e trasparenza sulle responsabilità del servizio			6.5.f correttezza con l'utenza			6.5.g affidabilità del servizio			6.5.h compiutezza del servizio			6.5.i fissazione degli standard di qualità (Carta dei servizi)			6.5.l altro		
	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x
PIEMONTE	4		1	4		1	4		1	4		1	4		1	3	1	1	3	1	1	3	1	1	4		1	2	2	1
LOMBARDIA		6	1		6	1	1	5	1	1	5	1		6	1		6	1		6	1		6	1	3	3	1	4	1	2
LIGURIA	1		1		1	1	1		1	1		1			1	1		1	1		1	1		1		1	1		1	1
VENETO	1	3	1	1	3	1	2	2	1	2	2	1	3	1	1	1	3	1	1	3	1	1	3	1	2	2	1	1	2	2
FRIULI VENEZIA GIULIA	1		1	1		1	1		1	1		1	1		1	1		1	1		1	1		1	1		1	1		1
EMILIA ROMAGNA	2	1	2	1	2	2	1	2	2	2	1	2	1	2	2	1	2	2	2	1	2	2	1	2	2	1	2	3		2
TOSCANA	2	3	4	1	4	4	4	1	4	2	3	4	3	2	4	3	2	4	3	2	4	2	4	3	2	4	1	4	2	4	3
UMBRIA	1		1	1		1	1		1	1		1	1		1	1		1	1		1	1		1	1		1	1		1
MARCHE	1	1	2	1	1	2	1	1	2	1	1	2	1	1	2	1	1	2	1	1	2	1	1	2	1	1	2	2	1	1
LAZIO		2			2			2		2			2			1	1		1	1		1	1		2			1		1
ABRUZZO	1	2	1	1	2	1	1	2	1	3		1	2	1	1	1	2	1	1	2	1	1	2	1	2	1	1	2	1	1
MOLISE		1	1		1	1		1	1		1	1		1	1		1	1		1	1		1	1	1		1	1		1
CAMPANIA	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	2	1	2
PUGLIA		2	2		2	2		2	2		2	2		2	2		2	2		2	2		2	2	1	1	2	2		2
CALABRIA	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1		2
SICILIA	1	2	3	1	2	3	1	2	3	1	2	3	1	2	3	1	2	3	1	2	3	1	2	3	2	1	3	1	1	4
SARDEGNA		1	3		1	3		1	3	1		3		1	3		1	3		1	3		1	3		1	3			4
Totale complessivo	**17**	**26**	**26**	**14**	**29**	**26**	**20**	**23**	**26**	**26**	**17**	**26**	**20**	**23**	**26**	**18**	**25**	**26**	**18**	**25**	**26**	**18**	**25**	**26**	**25**	**17**	**27**	**25**	**13**	**31**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Province. Punto 6.6 – 6.6.1 – 6.6.1a

REGIONE	n. Enti	6.6 periodicità con la quale l'ente ha proceduto alla misurazione della soddisfazione degli utenti interni ed esterni							6.6.1 indicare l'entità delle rilevazioni			6.6.1a Num. servizi su cui è stata misurata la "customer satisfactio n"
		mensile/bi-trimestrale	semestrale	annuale o biennale	% della misurazione annuale /biennale sul totale degli Enti	nessuno	altro (cfr. su segnalazione o rilevazione criticità etc.)	non risponde	su tutti i servizi	solo su alcuni	non risponde	
PIEMONTE	5	2		1	20,00			2	2	1	2	2
LOMBARDIA	7			5	71,43		1	1	1	4	2	87
LIGURIA	2						1	1		1	1	2
VENETO	5			3	60,00	1		1	1	2	2	38
FRIULI VENEZIA GIULIA	2			1	50,00			1		1	1	3
EMILIA ROMAGNA	5			3	60,00	1		1	2		3	0
TOSCANA	9		1	3	33,33		2	3		5	4	26
UMBRIA	2			1	50,00			1		1	1	1
MARCHE	4	1					1	2		1	3	1
LAZIO	2		1				1		1	1		1
ABRUZZO	4			1	25,00	1	1	1		2	2	3
MOLISE	2			1	50,00			1	1		1	0
CAMPANIA	3			1	33,33	1		1		1	2	0
PUGLIA	4		1	1	25,00			2	1	1	2	2
CALABRIA	3		1					2	1		2	0
SICILIA	6			2	33,33		1	3	1	2	3	8
SARDEGNA	4	1						3	1		3	3
Totale complessivo	**69**	**4**	**4**	**23**	**33,33**	**4**	**8**	**26**	**12**	**23**	**34**	**177**

Città metropolitane. Punto 6.1a – 6.1b – 6.2 – 6.3 – 6.4

REGIONE	n. Enti	6.1 Numero dei report periodici		6.2 n. report ufficializzati nel corso del 2015 da delibere di consiglio o di giunta	6.3 n. azioni correttive poste in essere attraverso i report nel corso del 2015 (tramite delibere di consiglio o di giunta)	6.4 unità di personale mediamente impiegato presso l'ufficio di controllo di qualità
		6.1a previsti nei regolamenti dell'Ente o negli statuti …	6.1.b prodotti nel 2015			
PIEMONTE	1	0	1	0	0	2
LOMBARDIA	1	0	0	0	0	1
LIGURIA	1	4	4	4	0	3
VENETO	1	1	1	1	0	1
EMILIA ROMAGNA	1	1	1	0	0	1
TOSCANA	1	0	1	1	0	0
LAZIO	1	4	2	1	0	3
CAMPANIA	1	2	0	0	0	2
PUGLIA	1	0	0	0	0	0
Totale complessivo	**9**	**12**	**10**	**7**	**0**	**13**

Città metropolitane. Punto 6.5a – 6.5b – 6.5c – 6.5d – 6.5e – 6.5f – 6.5g – 6.5h – 6.5i – 6.5l

REGIONE	6.5 tipologia di indicatori elaborati per il 2015																														
	6.5a accessibilità delle informazioni			6.5.b tempestività tra richiesta ed erogazione			6.5.c trasparenza su criteri e tempi di erogazione			6.5.d trasparenza sui costi			6.5.e trasparenza sulle responsabilità del servizio			6.5.f correttezza con l'utenza			6.5.g affidabilità del servizio			6.5.h compiutezza del servizio			6.5.i fissazione degli standard di qualità (Carta dei servizi)			6.5.l altro		
	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x	NO	SI	x
PIEMONTE	1				1			1			1		1			1				1			1			1			1	
LOMBARDIA		1		1			1			1			1			1				1			1			1			1	
LIGURIA		1			1			1			1			1		1				1			1			1			1	
VENETO		1			1			1			1			1			1			1			1			1				1
EMILIA ROMAGNA	1			1			1			1			1			1			1			1		1			1			
TOSCANA		1			1			1		1				1			1			1			1		1			1			
LAZIO		1			1			1				1			1			1			1			1			1				1
CAMPANIA		1			1			1			1			1			1			1			1			1			1		
PUGLIA			1			1			1			1			1			1			1			1			1				1
Totale compl.	**2**	**6**	**1**	**2**	**6**	**1**	**2**	**6**	**1**	**3**	**4**	**2**	**3**	**4**	**2**	**4**	**3**	**2**	**1**	**6**	**2**		**7**	**2**	**2**	**5**	**2**	**2**	**4**	**3**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Città metropolitane. Punto 6.6 – 6.6.1 – 6.6.1a

REGIONE	n. Enti	P. 6.6 periodicità con la quale l'ente ha proceduto alla misurazione della soddisfazione degli utenti interni ed esterni							P. 6.6.1 indicare l'entità delle rilevazioni			P. 6.6.1a Num. servizi su cui è stata misurata la "custumer satisfaction"
		mensile/bi-trimestrale	semestrale	annuale o biennale	% della misurazione annuale /biennale sul totale degli Enti	nessuno	altro (cfr. , su segnalazione o rilevazione criticità etc.)	non risponde	su tutti i servizi	solo su alcuni	non risponde	
PIEMONTE	1			1	100,00					1		5
LOMBARDIA	1			1	100,00					1		5
LIGURIA	1	1								1		4
VENETO	1						1			1		18
EMILIA ROMAGNA	1			1	100,00					1		1
TOSCANA	1			1	100,00					1		6
LAZIO	1			1	100,00					1		10
CAMPANIA	1	1								1		3
PUGLIA	1							1			1	0
Totale complessivo	**9**	**2**		**5**	**55,56**		**1**	**1**		**8**	**1**	**52**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

1.3 Considerazioni conclusive

Con il d.l. n. 174/2012, il legislatore ha conferito completezza al sistema dei controlli interni, inserendo nuove verifiche e assegnando alla Corte dei conti il compito di emanare linee guida che, unite ad opportuni quesiti, le hanno permesso di approfondire il funzionamento dei controlli e di conoscere ogni specifica disfunzione gestionale, assoggettabile a osservazioni e/o a misure correttive.

Come in passato, le linee guida riferite all'esercizio 2015 hanno permesso alle Sezioni regionali di completare il controllo effettuato ai sensi dei commi 166 e seguenti dell'art. 1 della l. n. 266/2005 e di conoscere le eventuali irregolarità fatte emergere dagli organi di controllo interno degli Enti locali, formulando osservazioni conseguenti. Alla delibera di indirizzo è stato allegato il questionario, cui gli enti in esame hanno fornito l'ampia gamma di risposte finora considerate. La sua diffusione ha perseguito obiettivi di razionalizzazione, attuati attraverso la riduzione e semplificazione del numero delle domande, cercando di non esaminare i profili più strettamente afferenti alla gestione ma privilegiando quelli relativi agli aspetti funzionali e organizzativi. Le domande, in quanto preordinate ad acquisire elementi informativi essenziali e confrontabili, sono state più stringenti e hanno permesso di ottenere dati omogenei, con conseguente maggiore comparabilità tra gli stessi.

Nel controllo di regolarità amministrativa e contabile esercitato a successivo, secondo tecniche di campionamento, l'adempimento è presente nell'85% circa dei casi, percentuale migliorata rispetto a quella dello scorso anno (80%). Va riconosciuto che grazie a questi controlli molti dirigenti hanno emanato direttive in grado di far fronte alle irregolarità e che molte di esse sono state sanate.

Dopo diciassette anni dalla sua istituzione, il controllo di gestione appare ancora il più generale e diffuso, mentre non si è parimenti propagata la contabilità economica, ignorata da almeno sei enti su dieci. Se i report prodotti e ufficializzati sono stati più del 90% di quelli previsti, il numero di azioni correttive aumenta di circa il 47% rispetto al 2014, con un risultato che ne dimostra tangibilmente la conseguita concretezza. Un altro dei suoi profili interessanti è la diffusione degli indicatori, che hanno permesso la misurazione dei risultati, secondo più sicuri parametri quantitativi. Prevalgono gli indicatori di efficacia, mentre scarseggiano quelli di economicità. Nelle Province, gli indicatori sono gli strumenti più utilizzati nell'ambito dei controlli interni, essendo presenti nella quasi totalità dei casi. Nel controllo strategico le delibere di ricognizione dei programmi si incrementano ovunque sensibilmente, dimostrando come la revisione degli stessi

costituisca lo strumento fondamentale per una riconsiderazione generale degli obiettivi. Le misure correttive risultano, invece, adottate in misura minore rispetto al controllo di gestione e rispetto a quest'ultimo anche il numero di indicatori è complessivamente inferiore. Le unità di personale a disposizione sono inferiori rispetto alle verifiche di gestione, tanto più che quasi la metà di esse è a tempo parziale.

La verifica degli equilibri finanziari ha avuto un considerevole sviluppo, grazie anche agli specifici riferimenti normativi. È significativo rilevare come il 92% circa dei Comuni e il 65% circa delle Province non abbiano avuto bisogno di impiegare la quota libera dell'avanzo di amministrazione, così come il 93% circa dei Comuni e la quasi totalità delle Province hanno diligentemente verificato se il programma dei pagamenti fosse compatibile con le disponibilità di cassa. Le segnalazioni degli squilibri sono state maggiori nelle Province (35% circa), e ciò per i noti effetti prodotti sulla situazione finanziaria delle Province dalla legge di riordino (l. n. 56/2014), e dai pesanti tagli alle risorse stabiliti per il 2015 dalla relativa manovra. Se è vero che questo tipo di verifica prevede che l'amministrazione crei relazioni tra i vari controlli, acquisendo una visione più globale delle proprie esigenze, è anche vero che mentre i raffronti di compatibilità tra stanziamenti e pagamenti sono molteplici, scarseggiano, invece, le misure di riequilibrio degli assetti finanziari, anche perché diverse sono le concrete modalità d'intervento sui comparti del bilancio.

Gli effetti prodotti dal controllo sulle gestioni delle società partecipate sono stati esaminati da un numero di report che quasi eguaglia quello prodotto dai Comuni e supera quelli emessi dalle Province nella precedente gestione, per cui, pur non essendo moltissimi in assoluto, denunciano una percentuale di adempimento superiore a quelle del passato.

Nonostante la sua importanza, il bilancio consolidato è ancora omesso dai tre quarti dei Comuni e ancor più nelle Province.

In ogni caso, sembra potersi ritenere che il controllo sugli organismi partecipati denoti una maggior consapevolezza da parte degli enti riguardo agli assetti organizzativi e gestionali delle "partecipate".

Il controllo di qualità non ha raggiunto percentuali d'attuazione adeguate, tanto che solo il 27% dei Comuni e il 19% circa delle Province ha ufficializzato i report, e appena il 19% dei Comuni ha proceduto ad azioni correttive. Il ricorso agli indicatori manca in oltre la metà dei Comuni ed è ancor più infrequente nelle Province. Maggiormente adottata è stata la misurazione della soddisfazione degli utenti (nel 64% circa dei Comuni e nel 57% circa delle Province). La scarsità dei report e degli indicatori, uniti alla assenza di misure correttive in tutte le Province,

evidenziano la scarsa attenzione per una verifica che meriterebbe una maggior cura per la significatività dei suoi esiti.

In ultima analisi, si può dire che i risultati sono stati soddisfacenti per il controllo di regolarità amministrativa e contabile, che ha permesso di sanare più di un terzo degli atti e ha prodotto molti report, nonché per il controllo di gestione che, a parte il carente tasso di copertura dei servizi, funziona abbastanza bene, grazie anche alle tante azioni correttive dei Comuni, al personale numericamente adeguato e alla pluralità di indicatori utilizzati. Il controllo sugli equilibri, oltre a produrre molti report, ha consentito di verificare le compatibilità tra il programma dei pagamenti, da una parte, e gli stanziamenti più le disponibilità di cassa dall'altra, segnalando con una certa diligenza i casi di squilibrio.

Il controllo strategico appare ancora carente per quanto riguarda i report, le azioni correttive, la copertura dei servizi e la consistenza del personale, pur in presenza di indicatori di efficacia e di un buon numero di deliberazioni comunali sullo stato di attuazione dei programmi. Si riscontrano criticità con riguardo all'efficienza dei controlli sulle partecipate e sulla qualità dei servizi erogati. I primi, nonostante i numerosi report, spesso difettano delle conseguenti azioni correttive, evidenziando lacune negli indicatori di efficacia e nella redazione dei bilanci consolidati; i secondi dovrebbero essere ulteriormente implementati con particolare riguardo ai report e alle azioni correttive, non potendosi valutare come sufficiente la mera produzione di test di verifica della soddisfazione degli utenti.

1.4 Un *focus* sui controlli interni dei Comuni principali

Le dieci principali e più popolose città d'Italia corrispondono ai Comuni di Torino, Milano, Genova, Bologna, Firenze, Roma, Napoli, Bari, Palermo e Catania. Nel corso della presente indagine, condotta con l'ausilio di specifici questionari inviati alle amministrazioni locali, tali Enti hanno fornito dettagliate notizie sull'applicazione dei controlli interni previsti dal Tuel, come riformato dal d.l. n. 174/2012.

Le analisi sono state effettuate esaminando e raffrontando gli schemi di relazione compilati dagli Enti locali, con l'obiettivo di evidenziare dettagliatamente il funzionamento dei controlli interni negli enti sopraindicati.

Nel controllo di regolarità amministrativa e contabile i Comuni di Torino, Milano, Genova, Bologna, Firenze, Roma, Bari e Catania hanno regolarmente acquisito i pareri di regolarità sia tecnica che contabile. Solo i Comuni di Napoli e Palermo comunicano di aver assunto alcune

deliberazioni sprovviste del parere di regolarità contabile o di regolarità tecnica. Con riferimento all'Amministrazione comunale di Napoli, le deliberazioni di Giunta assunte con parere di regolarità contabile non favorevole sono state quarantasette su 939, mentre quelle senza l'assenso di regolarità tecnica sono state tre. Le ragioni dello scostamento delle decisioni dai pareri sono spesso indicate in modo generico, con motivazioni quali l'interesse a dare corso al provvedimento, l'esigenza di assicurare la fruibilità di taluni impianti, il bisogno di assicurare i servizi sociali a minori disagiati, ecc. Rispetto al 2014, sono state modificate le tecniche di campionamento dei soli Comuni di Torino, Firenze e Bari.

Nei Comuni di Milano, Genova e Bologna il numero di irregolarità sanate corrisponde a quelle rilevate. Nei Comuni di Torino e Roma la percentuale di irregolarità sanate risulta elevata (rispettivamente, il 94% e il 70% circa) e così pure in quello di Catania. Le irregolarità rilevate restano in parte non sanate nei Comuni di Firenze, Napoli, Bari, Palermo e Catania. In generale, a fronte di una consistente attività amministrativa, le irregolarità effettivamente rilevate risultano abbastanza contenute e, nella maggioranza degli Enti, esse risultano sanate, a dimostrazione di un tendenziale consolidamento di prassi amministrative virtuose.

I Comuni hanno comunicato di aver acquisito i pareri di regolarità contabile e il visto di copertura finanziaria su tutte le determinazioni dirigenziali comportanti impegni di spesa, mentre solo nei casi dei Comuni di Napoli e Palermo sono state adottate deliberazioni con parere di regolarità tecnica e/o contabile "non favorevole".

Il personale impiegato appare insufficiente nei Comuni di Bologna e Bari (una sola unità), probabilmente sovradimensionato nel Comune di Palermo (19 unità) e congruo negli altri Comuni, dove varia tra un minimo di due e un massimo di otto unità.

La frequenza dei report risulta bimestrale o annuale, anche se alcuni Enti (Milano e Roma) non hanno previsto una scadenza. I report vengono generalmente trasmessi ai dirigenti, ai revisori, agli organismi interni di valutazione (OIV) e al Consiglio, ai quali, per il Comune di Milano, si aggiunge il Direttore generale e, per quelli di Genova e Palermo, il Sindaco. Nei Comuni di Roma e Catania non si è avuto invio di report al Consiglio comunale.

Un positivo riscontro di efficacia di tale tipologia di controllo è dato dal fatto che, in tutti gli Enti considerati, salvo il Comune di Bologna, i dirigenti siano stati investiti di direttive idonee a far superare le irregolarità riscontrate. Il controllo di regolarità ha spesso prodotto ispezioni o indagini correlate, come comunicano, relativamente a specifici ambiti di attività, i Comuni di Torino (codice dei contratti), Genova e Palermo (verifiche di cassa), Firenze (agenti contabili),

Napoli (igiene e sicurezza del lavoro, appalti, gestione del patrimonio) e Catania (determine di contratti e atti di società partecipate).

Nella maggior parte degli Enti considerati l'organo di controllo ha verificato l'attestazione dei pagamenti tardivi *ex* art. 41 d.l. n. 66/2014, con la sola eccezione del Comune di Roma, mentre in tutti, indistintamente, è stato istituito il registro unico delle fatture (art. 42 d.l. n. 66/2014).

Soprattutto i Comuni di Milano e Bari hanno comunicato di aver riscontrato criticità. Nel Comune di Milano è stato necessario rivedere le procedure di liquidazione. Al riguardo, la Direzione politiche sociali, che presentava criticità nel soddisfare i fornitori, ha rivisto i sistemi di pagamento, accedendo alla liquidazione elettronica e integrando il proprio sistema di gestione dei contratti con il sistema SIB, in modo da accelerare i tempi di "produzione" delle liquidazioni.

Anche nel Comune di Bari i controlli hanno evidenziato la necessità di imprimere una maggiore spinta propulsiva al processo di liquidazione, finalizzato alla normalizzazione dei tempi di pagamento, in linea con quelli indicati dal legislatore europeo e nazionale.

Con riguardo ai report redatti per il controllo di gestione, anche prescindendo dal variabile numero di referti emessi per ciascun Ente, occorrerebbe valutare l'incidenza degli stessi sulla programmazione, attraverso l'assunzione di delibere che diano conto delle risultanze dei referti. Tale valutazione risulta non essere avvenuta nei Comuni di Torino, Genova, Napoli, Bari e Palermo ed è avvenuta solo in parte in quelli di Milano, Firenze, Roma e Catania.

L'altro profilo essenziale concerne il ricorso ad azioni correttive, senza le quali il controllo stesso, in quanto finalizzato al miglioramento dell'azione amministrativa, risulterebbe privo di effetti. Ad eccezione di quanto emerso per i Comuni di Firenze, Palermo e Bologna le misure correttive risultano adottate in misura ancora insufficiente.

Il personale utilizzato oscilla dalle due alle sei unità, con l'eccezione del Comune di Milano che ne utilizza diciannove. Nei Comuni di Torino, Genova, Bologna, Firenze, Roma, Napoli, Palermo e Catania gli indicatori utilizzati sono, prevalentemente, di efficacia, mentre nei Comuni di Milano e di Bari sono stati utilizzati soprattutto gli indicatori di efficienza. Quelli di economicità hanno avuto un utilizzo residuale o nullo.

La diversità del numero di indicatori applicati da Ente ad Ente è dovuto alla loro differente qualità, per cui non necessariamente l'utilizzo di più indicatori produce necessariamente più accurate verifiche di sana gestione. L'adozione di un sistema di contabilità economica non si riscontra nei Comuni di Torino, Napoli, Palermo e Catania; pertanto, sei dei dieci Comuni in esame si sono dotati del predetto sistema di contabilità volto a consentire una misurazione dei costi e dei ricavi dei servizi offerti alla cittadinanza.

Riguardo al tasso medio di copertura dei servizi, tutti i Comuni esaminati hanno fornito l'indice medio di copertura dei costi a fronte dei servizi assicurati. Il Comune di Milano raggiunge un tasso del 79%, seguito da quello di Firenze che si attesta sul 56%. Appare opportuno segnalare che la copertura media dei costi dei servizi del Comune di Roma non supera il 28%.

Il tasso di copertura più alto nei servizi si riscontra nelle Amministrazioni comunali di Genova, Roma, Napoli, Bari e Palermo. Nel Comune di Milano si riscontrano i costi più alti per lo smaltimento dei rifiuti. Gli altri Enti hanno fornito risposte diversificate e talora non raffrontabili. Emergerebbe comunque che il più basso tasso di copertura riguarda i servizi che soddisfano interessi sportivi, sociali e culturali.

Il controllo di gestione ha fatto registrare in alcuni Enti le seguenti criticità. Il piano esecutivo di gestione (PEG) e il piano degli obiettivi (PdO) sono stati approvati nel Comune di Torino a ridosso del termine dell'esercizio, mentre nel Comune di Firenze ancora non risulta efficiente il collegamento tra pianificazione e sistema di valutazione. Nel Comune di Palermo si sono evidenziati problemi informatici, che si è cercato di superare con la implementazione della banca dati.

Il controllo strategico dovrebbe elaborare tutti i report previsti nei regolamenti, anche se in alcuni casi, tali report sono formalizzati in delibere nella loro totalità come avviene nei Comuni di Milano, Genova, Bologna, Firenze e Bari, mentre in altri, il numero delle delibere approvate risulta inferiore a quello dei report emessi.

I Comuni interessati hanno comunicato che l'organo d'indirizzo politico ha verificato lo stato di attuazione dei programmi rispetto a quasi tutti i parametri indicati nel questionario. Da evidenziare che per il Comune di Napoli è stato comunicato solo l'esito del confronto tra risultati conseguiti e obiettivi predefiniti.

Riguardo alle azioni correttive, si evidenzia che solo i Comuni di Genova, Bologna e Firenze hanno comunicato di averle poste in essere a seguito dei report ricevuti. Gli effetti concreti sembrerebbero quindi meno rilevanti rispetto a quelli ottenuti nel controllo di gestione. Il personale utilizzato oscilla da una a sei unità, ma non si può non rilevare come le singole unità utilizzate sembrino in certi casi (come nei Comuni di Roma, Napoli, Bari e Palermo) insufficienti.

Gli indicatori di "*outcome*" e di efficacia non risultano utilizzati nei Comuni di Genova, Roma, Palermo e Catania. Nei Comuni di Milano, Napoli e Bari prevale l'utilizzo degli indicatori di "*outcome*", mentre nei Comuni di Torino, Bologna e Firenze quello degli indicatori di efficacia.

Mentre i Comuni di Roma, Napoli, Palermo e Catania non rispondono alla domanda sulla percentuale media di raggiungimento degli obiettivi, altri Comuni dichiarano quote di

soddisfazione che vanno dal 90% di Genova, al 94% di Milano e Bari, fino al 98% di Bologna e al 99% di Torino e Firenze.

Il buon esito del controllo strategico viene, di regola, evidenziato dall'assunzione di delibere che facciano il punto sullo stato di attuazione dei programmi. Orbene, tra i Comuni in esame solo quello di Bologna ha adottato più di due provvedimenti, mentre i Comuni di Roma e Palermo non hanno provveduto ad alcuna riprogrammazione. I cinque parametri di attuazione dei programmi rispetto ai risultati, alle risorse, ai tempi, alla qualità e all'impatto sono stati esaurientemente utilizzati solo a Torino, Genova e Bologna.

In sintesi, le maggiori difficoltà dei Comuni esaminati hanno riguardato la necessità di collegare il controllo strategico al bilancio armonizzato e al nuovo piano degli indicatori, l'eccessiva numerosità degli obiettivi strategici, con relativa difficoltà ad individuare altrettanti indicatori di *outcome* e, spesso, anche la scarsità di personale da utilizzare per tali compiti.

Le criticità nel controllo strategico si rinvengono in particolare nei Comuni di Napoli, Bari e Catania. Nel primo, non è stata comunicata la percentuale di raggiungimento degli obiettivi e il medesimo Ente ha, inoltre, comunicato la difficoltà di conciliare gli elementi strutturali della relazione previsionale e programmatica con quelli della normativa sull'armonizzazione contabile. Nel Comune di Bari, a fronte delle scarse risorse, si è prefigurato un numero eccessivo di obiettivi, misurati, inoltre, da una quantità inadeguata di indicatori. Nel Comune di Catania il *software* era inadatto al collegamento tra controllo strategico e bilancio armonizzato. Successivamente il controllo è stato implementato, tenendo conto sia del documento unico di programmazione (DUP), che del bilancio armonizzato.

Nel controllo sugli equilibri finanziari il soggetto responsabile ha, in generale, adottato gli atti di indirizzo e coordinamento previsti, tranne che nei casi dei Comuni di Bologna e Palermo. Ovunque i soggetti coinvolti sono stati gli organi di governo, il direttore generale, il segretario e i dirigenti, con la sola eccezione di Palermo, dove sono rimasti esclusi il direttore generale e il segretario. Nel Comune di Palermo e in quello di Catania non è stato prodotto alcun report.

Il versante di attività relativo alle misure di ripristino dell'equilibrio di bilancio ha visto i Comuni di Firenze, Napoli e Bari impegnati in interventi sulla gestione di competenza. Mentre quelli di Firenze e Bari non sono intervenuti sulla gestione di cassa e dei residui, la Città di Napoli è stata costretta a intervenire su tutte e tre le gestioni. Solo il Comune di Torino non è intervenuto sulla gestione di competenza. Tutti gli altri Comuni in esame hanno comunicato di non aver avuto necessità di ricorrere all'adozione di misure di riequilibrio. L'impiego della quota libera dell'avanzo di amministrazione (art. 187, co. 2, lett. b Tuel) si è reso necessario solo nel Comune

di Firenze, mentre gli altri non hanno dovuto adottare il relativo provvedimento di variazione del bilancio. Secondo le attese, si è appurato che, ovunque (con la sola eccezione del Comune di Palermo), il responsabile della spesa, al momento di adottare impegni di spesa, ha accertato preventivamente che il programma dei pagamenti fosse compatibile con le disponibilità di cassa (art. 183, co. 8, Tuel). L'utilizzo delle entrate vincolate confluite nella cassa per il finanziamento di spese correnti (art. 195 Tuel) si è verificato nei Comuni di Torino, Roma, Napoli, Bari, Palermo e Catania, con modalità ben differenziate, che vanno dalla verifica giornaliera della cassa a cura del tesoriere, all'implementazione di un sistema di rilevazione e gestione della cassa vincolata, fino al controllo trimestrale dell'utilizzo dei fondi vincolati per esigenze correnti. I Comuni di Milano, Genova, Bologna e Firenze non hanno avuto bisogno di far ricorso all'art. 195 del Tuel, e neanche in altri si è verificato il caso previsto dall'art. 153, co. 6, Tuel, ai sensi del quale le situazioni non compensabili con maggiori entrate o minori spese, tali da pregiudicare gli equilibri, vanno segnalate a una molteplice serie di organi tra cui la Sezione di controllo della Corte dei conti competente per territorio.

Le criticità negli equilibri finanziari hanno riguardato soprattutto i Comuni di Torino, Roma e Catania. Il primo comunica di aver prevenuto gli squilibri con un monitoraggio costante, inteso a verificare che la gestione delle entrate non pregiudicasse gli equilibri di bilancio. Il Comune di Roma, a seguito del riaccertamento straordinario dei residui, ha provveduto a stabilire le modalità di recupero del maggior disavanzo. Il Comune di Catania, ai sensi dell'art. 195 del Tuel, ha utilizzato, in termini di cassa le somme a specifica destinazione, vincolando contestualmente una quota corrispondente dell'anticipazione di tesoreria. Il controllo è avvenuto quotidianamente, attraverso il giornale di cassa che evidenzia tutte le partite in entrata e in uscita.

Nel controllo sugli organismi partecipati i report prodotti sono stati più numerosi di quelli ufficializzati con delibere, con la sola eccezione del Comune di Bologna dove le due relazioni redatte sono state approvate dagli organi d'indirizzo politico.

Risultano notevoli le differenze tra il contenuto dei report e quello delle delibere: tale circostanza potrebbe indicare che le rilevazioni sulle società partecipate siano utilizzate come informative per gli interessati piuttosto che elementi vincolanti per la programmazione.

Non risulta l'adozione di misure correttive, se non nel Comune di Palermo.

Posto che le amministrazioni locali hanno una struttura dedicata a tale controllo, gli indicatori utilizzati, di efficacia, efficienza, economicità e qualità risultano particolarmente numerosi nel Comune di Roma (centosessantanove) e non altrettanto nei Comuni di Torino, Bologna, Firenze,

Napoli, Bari e Catania. Quasi tutti questi Enti hanno fatto ricorso a ciascuno dei tipi di indicatori sopra elencati, ad eccezione dei Comuni di Torino che non ha adottato quelli di economicità e di Catania che ha tralasciato quelli di efficacia. Il Comune di Napoli ha adottato soltanto quelli di efficienza.

Il tasso medio di realizzazione degli obiettivi è risultato rilevante nei Comuni di Torino, Milano, Genova, Bologna, Roma, Bari e Palermo ed inferiore nei Comuni di Firenze, Napoli e Catania. La mancata adozione del bilancio consolidato è generalizzata, salvo che nei Comuni di Bologna e Bari.

Il controllo sugli organismi partecipati ha evidenziato particolari criticità nei Comuni di Torino, Milano, Genova, Bologna, Roma, Napoli e Palermo.

Il Comune di Torino ha incontrato difficoltà a reperire indicatori maggiormente significativi. Nel Comune di Milano si è avviata la riconciliazione debiti/crediti con gli enti partecipati, per i quali si procede all'approvazione dei relativi bilanci e sono previste operazioni di consolidamento. Nel Comune di Genova si evidenzia la difficoltà nel selezionare flussi informativi sistematici e tempestivi, in modo da supportare efficacemente le direttive dell'ente. Nel Comune di Bologna è mancato il coordinamento tra i tempi di documentazione relativi a obiettivi, risultati, tempi di programmazione e rendicontazione delle società. Nel Comune di Roma risulta del tutto carente il controllo delle fasi di pianificazione e programmazione delle assunzioni di personale delle partecipate, in quanto i relativi piani assunzionali non sono stati approvati da Roma Capitale. Nel Comune di Napoli si registra l'assenza di una piattaforma input/output, finalizzata ad agevolare i flussi informativi da e per gli organismi partecipati.

Il Comune di Palermo ha un sistema informativo che appare inadeguato alle rilevazioni utili per il consolidamento dei conti. Il controllo del corretto adempimento degli obblighi discendenti dal contratto di servizio è ancora effettuato a livello dei singoli servizi dirigenziali, mentre alcuni report denunciano gli scostamenti tra *standard* previsti e prestazioni rese.

La differenza di contenuto tra i report redatti e quelli ufficializzati si evidenzia in tutti gli enti esaminati (ad eccezione del Comune di Milano) anche con riguardo al controllo sulla qualità dei servizi.

Il personale addetto è di undici unità per il Comune di Milano, mentre negli altri Comuni varia da una a cinque unità. Le tipologie di indicatori elencate dal questionario sono state integralmente adottate nei Comuni di Milano, Genova, Bologna, Roma Palermo e Catania. Viceversa, i Comuni di Bari e Torino non hanno adottato il parametro della trasparenza sui costi, mentre il Comune

di Firenze non ha utilizzato gli indicatori relativi alla trasparenza, sia sui costi che sulle responsabilità del servizio.

Solo il Comune di Napoli non ha adottato alcun tipo di indicatori sulla trasparenza concernenti i costi, le responsabilità, i criteri e i tempi di erogazione delle prestazioni. La soddisfazione degli utenti è stata misurata con una frequenza prevalentemente annuale, anche se, talora, i sondaggi risultano del tutto omessi. Il numero dei servizi assoggettati a controllo di qualità va dai quattro nel Comune di Firenze, ai trentaquattro e trentacinque, rispettivamente, dei Comuni di Torino e Milano, fino ai sessantasette del Comune di Bari. I Comuni di Roma e Catania non hanno testato il gradimento di nessuno dei propri servizi; solo il Comune di Bologna ha denunciato criticità.

Relativamente alle difficoltà riscontrate dai Comuni esaminati, in merito all'esercizio di tale forma di controllo, nei Comuni di Torino, Genova e Catania sono emerse sia la contrazione dell'organico che la scarsità delle risorse economiche assegnate. Il Comune di Roma ha comunicato che nel corso del 2015 non si è potuto procedere al controllo di qualità, perché non è stato sottoscritto il Protocollo di intesa tra Roma Capitale e le associazioni dei consumatori.

1.5 Un *focus* sui controlli interni delle Città metropolitane

La recente istituzione delle Città metropolitane[1] ha incontrato molte difficoltà tra cui quelle relative all'istituzione e al funzionamento degli organismi di controllo. Le analisi sono state effettuate esaminando e raffrontando gli schemi di relazione compilati dagli Enti sotto forma di questionario allo scopo di evidenziare come funzionino, in dettaglio, gli strumenti di controllo in tali enti di nuova istituzione.

Occorre innanzitutto rilevare che alle criticità emerse non sempre sono seguite azioni correttive adeguate: anche quelle conseguenti al controllo di gestione spesso si sono esaurite in una mera revisione dell'attività amministrativa.

Si evidenzia, inoltre, che diverse Città metropolitane non hanno verificato il tasso di copertura dei servizi e, con riguardo al controllo strategico, è risultato che circa la metà delle Città metropolitane non hanno adottato determinazioni di revisione dei programmi risultati incompleti o inefficaci.

[1] In base all'art. 1 co. 2 della l. n. 56/2014 le Città metropolitane perseguono le seguenti finalità istituzionali generali: cura dello sviluppo strategico del territorio metropolitano; promozione e gestione integrata dei servizi, delle infrastrutture e delle reti di comunicazione; cura delle relazioni istituzionali afferenti al proprio livello, ivi comprese quelle con le città e le aree metropolitane europee ed, inoltre, a partire dal gennaio 2015 subentrano alle omonime Province, esercitandone le funzioni e subentrando in tutti i rapporti attivi e passivi. Le nove Città metropolitane, che per la prima volta formano oggetto di rilevazione, hanno fornito notizie in riferimento, soprattutto, all'applicazione degli articoli modificati del Tuel, come ampiamente riveduto dal d.l. n. 174/2012.

I ritardi nell'approvazione della documentazione contabile relativa al nuovo Ente "Città metropolitana" hanno ridotto gli spazi di manovra del controllo strategico.

Anche i controlli sulle società partecipate hanno fatto emergere numerose criticità, in particolare con riguardo alla gestione dei servizi esternalizzati.

Migliori risultati sono stati ottenuti con riguardo al controllo di regolarità amministrativo e contabile.

Tutte le Città metropolitane, infatti, hanno acquisito i pareri di regolarità sia tecnica che contabile e non sono emersi casi di delibere non corredate dai relativi pareri.

Tuttavia, la verifica delle irregolarità amministrative e contabili ha evidenziato, in alcuni casi, criticità che non risultano sanate.

La consistenza del personale addetto ai controlli mediamente è risultato essere mediamente di quattro unità per ente. La frequenza dei report è per lo più semestrale, pur registrandosi alcuni casi di intervalli temporali sensibilmente diversi (le Città metropolitane di Roma e Bari, ad esempio, comunicano di aver prodotto relazioni, rispettivamente, su base mensile e annuale). I report vengono trasmessi ai dirigenti, ai revisori, agli OIV e al Consiglio; salvo che per le Città metropolitane di Torino, Roma e Bari che le inviano ai soli dirigenti, e per quelle di Venezia, Bologna e Napoli, che escludono il Consiglio dai destinatari.

Da valutarsi positivamente il fatto che, nel nuovo contesto (e ad eccezione del solo Ente di Genova), i dirigenti siano stati investiti dell'assunzione di direttive idonee a far superare le irregolarità riscontrate. Al controllo di regolarità non sono seguite ispezioni o indagini correlate salvo che nelle Città metropolitane di Genova e Roma.

Nella maggior parte delle Città metropolitane l'organo di controllo ha verificato l'attestazione dei pagamenti tardivi *ex* art. 41 del d.l. n. 66/2014, mentre in tutte, indistintamente, è stato istituito il registro unico delle fatture (art. 42 d.l. n. 66/2014).

Le Città metropolitane di Torino, Genova, Milano, Bari, Firenze e Bologna non hanno denunciato criticità, mentre quelle di Roma, Napoli e Venezia hanno rilevato ostacoli essenzialmente operativi. L'Ente di Roma ha potuto verificare correttamente la coerenza dei provvedimenti esaminati con il piano anticorruzione soltanto a partire dall'introduzione di un sistema informatizzato, che ha permesso di appurare la simultanea applicazione di tutte le misure in ciascun settore. Il personale assegnato alla Città metropolitana di Napoli, che presta prevalentemente la propria attività in altre Direzioni, ha dovuto far fronte ad un maggior carico di atti da controllare (agli impegni di spesa si sono aggiunte le scritture private e le determine

dirigenziali). La scarsità di risorse umane a disposizione è una criticità evidenziata anche dalla Città metropolitana di Venezia.

Premesso che la Città metropolitana di Bari non ha attivato il controllo di gestione, negli altri enti il relativo numero di report è stato mutevole. Tuttavia, il numero di referti messi a punto può considerarsi meno rilevante rispetto all'incidenza degli stessi sulla programmazione, una volta che il loro contenuto formi oggetto di specifiche delibere. Infatti le Città metropolitane di Torino, Venezia, Bologna, Firenze e Roma evidenziano una carenza di tali delibere, mentre quelle di Milano, Genova e Napoli hanno emesso almeno una delibera di riprogrammazione. Il ricorso ad azioni correttive, senza le quali il controllo stesso è privo di efficacia, è stato rilevato solo nelle Città metropolitane di Torino, Milano e Genova, dove però risulta limitato al semplice monitoraggio dell'attività amministrativa. Il numero di personale mediamente utilizzato può ritenersi adeguato alle esigenze.

Gli indicatori utilizzati sono, prevalentemente, di efficacia, nelle Città metropolitane di Torino, Milano, Venezia, Roma e Napoli, mentre quelle di Genova e Bologna hanno fatto maggior uso degli indicatori di efficienza. Gli indicatori di economicità sono stati, nel complesso, scarsamente utilizzati. Quanto alla contabilità economica, se ne rileva l'adozione nelle Città metropolitane di Torino, Milano, Genova, Firenze, Roma e Napoli, mentre quelle di Venezia e Bologna non hanno ancora provveduto in tal senso.

Riguardo al tasso medio di copertura dei servizi, la maggior parte delle Città metropolitane non ha fornito risposta, lasciando presumere di non avere la disponibilità dei relativi dati. Le Città metropolitane di Torino, Firenze e Roma hanno riferito che il loro tasso di copertura è pari, rispettivamente, al 63%, all'80% e al 100%.

Non gestendo servizi a domanda individuale, quasi tutte le Città metropolitane non hanno risposto al quesito su quali siano i servizi con il tasso di copertura maggiore o minore.

La nuova programmazione relativa alle Città metropolitane, intervenuta in corso d'anno, ha comportato quasi ovunque un aggravio per il controllo di gestione. Nella Città metropolitana di Genova i processi e gli obiettivi sono stati assegnati in ritardo, in quelle di Roma e Napoli gli strumenti di programmazione non sono stati messi a disposizione tempestivamente, mentre in quella di Venezia la tardiva approvazione del bilancio 2015 ha impedito la redazione del report intermedio del giugno 2015 e prodotto lo slittamento del piano esecutivo di gestione (PEG). Le difficoltà degli Enti di Bari e Firenze sono più strettamente legate all'applicazione della trasformazione da Provincia a Città metropolitana. La Città metropolitana di Torino ha sottolineato come questo passaggio abbia cagionato anche una drastica riduzione del personale.

Il controllo strategico elabora appositi report, il cui numero, in alcuni casi, corrisponde a quello dei referti formalizzati in delibere mentre in altri è superiore. Quella di Milano è la Città metropolitana che ha elaborato più referti, mentre quella di Torino non solo comunica di non aver utilizzato azioni correttive, ma anche di non aver operato distinzioni tra parametri ancora utilizzati e parametri dismessi.

La consistenza di personale utilizzato varia da una a quattro unità. Gli indicatori di "*outcome*" e di efficacia utilizzati negli Enti di Milano, Venezia e Bologna sono alcune decine, mentre le Città metropolitane di Napoli e Firenze dichiarano di non avervi fatto ricorso. Gli Enti di Genova, Roma e Bari riferiscono di aver utilizzato centinaia di indicatori. La percentuale media di raggiungimento degli obiettivi risulta elevata in base a quanto comunicato da quasi tutti gli Enti in esame: 88% Milano, 100% Venezia, 93% Genova, 99% Bologna e Firenze, 98% Roma e 80% Bari. Le Città metropolitane di Torino e Napoli non hanno fatto pervenire le proprie valutazioni.

Il buon esito del controllo strategico dipende, tuttavia, dall'assunzione conseguenziale di delibere cha facciano il punto sullo stato di attuazione dei programmi: in tal senso, risulta ancora carente l'attività della maggior parte degli enti in esame, considerando anche che, ad esempio, le Città metropolitane di Venezia, Bologna, Napoli e Torino non hanno dato seguito ad alcuna deliberazione di revisione strategica della loro attività amministrativa.

Tale dato non appare in linea con i risultati evidenziati dall'indagine sugli Enti sopra i 15 mila abitanti, i quali procedono diffusamente a deliberare in merito. I parametri di valutazione indicati dal questionario sono stati tutti utilizzati dalle Città metropolitane di Milano, Venezia, Genova e Bari. Le rimanenti sembrano aver trascurato l'impatto socio economico dei programmi, o, comunque, appaiono limitarsi al raffronto tra obiettivi e risultati, ovvero tra i tempi previsti e quelli di realizzazione. Per gli Enti di Torino, Roma e Napoli va rilevato, inoltre, il mancato raffronto tra lo stato di attuazione dei programmi e gli *standard* di qualità prefissati.

Ovunque i ritardi nell'approvazione della documentazione contabile relativa al nuovo Ente "Città metropolitana" hanno ridotto gli spazi di manovra del controllo strategico. Per gli Enti di Torino e Venezia la tardiva approvazione di bilancio e relativa programmazione, avvenuta oltre la metà dell'esercizio di riferimento, ha fatto sì che la verifica dell'attuazione coincidesse necessariamente con la rendicontazione finale. In altri casi (Genova), il ritardo nell'approvazione del documento unico di programmazione (DUP) ha indotto l'amministrazione a ritenere sufficiente un monitoraggio al 31 dicembre 2015, oppure (come nel caso di Milano) l'assenza delle linee programmatiche ha indotto l'Ente ad utilizzare la relazione previsionale e programmatica, approvata con il bilancio di previsione 2015. Anche la Città metropolitana di Roma ha fatto

registrare ritardi che hanno comportato riflessi negativi nelle fasi del controllo strategico. Gli Enti di Firenze e Napoli hanno soprattutto scontato le difficoltà del passaggio alla Città metropolitana, unitamente alla durata limitata del mandato amministrativo e al mancato completamento dell'*iter* della l. n. 56/2014.

Nel controllo sugli equilibri finanziari il relativo responsabile ha ovunque adottato gli atti di indirizzo e coordinamento previsti. Nelle Città metropolitane i soggetti coinvolti sono stati gli organi di governo, il Direttore generale (non in tutte), il Segretario e i Dirigenti. Con riguardo al controllo sugli equilibri, gli enti esaminati si sono adeguati con modalità differenti, evidenziate dal variabile numero di report prodotti da ciascuno di essi.

Riguardo al fondamentale profilo del ricorso a misure di ripristino dell'equilibrio di bilancio, le Città metropolitane di Torino, Milano, Venezia e Bari hanno comunicato interventi sulla sola gestione di competenza, mentre quella di Genova anche sulla gestione di cassa. Viceversa, per gli Enti di Bologna, Firenze, Roma e Napoli il mantenimento degli equilibri non ha reso necessarie ulteriori misure. L'impiego della quota libera dell'avanzo di amministrazione (art. 187, co. 2, lett. b, Tuel) si è reso necessario in circa la metà delle Città metropolitane (Torino, Milano, Venezia, Genova e Bari), mentre nelle altre non vi è stato bisogno del relativo provvedimento di variazione del bilancio. Tutti gli Enti interessati (con la sola eccezione di quello di Torino), hanno comunicato che il responsabile della spesa, al momento di adottare impegni di spesa, ha accertato preventivamente che il programma dei pagamenti fosse compatibile con le disponibilità di cassa (art. 183, co. 8, Tuel).

L'utilizzo in termini di cassa delle entrate vincolate per il finanziamento di spese correnti (art. 195 Tuel) non si è verificato nelle Città metropolitane di Torino, Venezia, Bologna, Firenze, Roma, Napoli e Bari. Nelle altre, l'utilizzo dei fondi vincolati confluiti nella cassa è avvenuto con modalità diverse. Mentre l'Ente di Milano si è basato sulla ricognizione dei residui e sull'avanzo vincolato, quello di Genova ha utilizzato una contabilità integrata che consente di gestire le partite di entrata e spesa vincolate attraverso schede che registrano tutti i movimenti di modifica degli accertamenti e degli impegni, adeguandosi così ai principi contabili vigenti. In tal modo risultano tracciabili/evidenziate le riscossioni e i pagamenti che intervengono nella gestione delle partite vincolate, e si sviluppano poi nei diversi esercizi. Solo nell'Ente di Torino si è verificata la fattispecie di cui all'art. 153, co. 6, Tuel, e la conseguente segnalazione alla Sezione regionale di controllo per il Piemonte.

In tutte le Città metropolitane, gli ulteriori, pesanti tagli imposti agli Enti dalla legge di stabilità 2015, il peggioramento degli obiettivi del patto di stabilità 2015 (nonostante la successiva

legislazione abbia eliminato parte delle sanzioni) e la permanenza a carico del bilancio delle spese per le funzioni non fondamentali non ancora transitate alla Regione, hanno reso necessario comprimere ulteriormente la spesa corrente e, soprattutto, intervenire sul versante delle entrate in conto capitale prevedendo, in numerose Città metropolitane, un piano di dismissioni di immobili, situazione in parte resa più gestibile dalle attribuzioni di contributi specifici con il d.l. n. 78/2015. La Città metropolitana di Torino, solo a fine ottobre 2015, è stata in grado di quantificare l'ammontare delle risorse a favore delle unità di personale che sarebbero rientrate nei ruoli regionali. Mentre quella di Venezia sconta essenzialmente un calo dei contributi dovuto all'applicazione della legge di stabilità, quella di Genova segnala il mancato incasso degli importi della RcAuto e il ritardo nella riscossione dei crediti da parte della Regione. La Città metropolitana di Firenze evidenzia i mancati incassi da alienazioni che hanno impedito il rispetto del patto.

Nel controllo sugli organismi partecipati i report prodotti sono stati, prevalentemente, più numerosi di quelli ufficializzati con delibere, fatta eccezione per le Città metropolitane di Bologna, Firenze e Roma, dove tutte le relazioni redatte sono state approvate dagli organi d'indirizzo politico. È da segnalare che quella di Bari non ha attivato questo tipo di controllo, mentre l'Ente di Milano ha prodotto venti report, senza ufficializzarne alcuno. Questi dati parrebbero sintomatici di una scarsa sensibilità politica verso tale tipologia di controllo, nonché di prassi d'ufficio scarsamente consolidate.

L'intervento delle azioni correttive, che è sempre fondamentale per l'efficacia del controllo, non sembra aver avuto riscontro nelle Città metropolitane di Torino, Venezia, Bologna e Roma, mentre quelle di Milano, Genova Firenze e Napoli sono intervenute sporadicamente. Posto che quasi tutte le Città metropolitane (eccetto quella di Firenze) hanno una struttura dedicata a tale controllo, il numero di unità di personale addette varia notevolmente da Ente ad Ente.

Gli indicatori di efficacia, efficienza, economicità e qualità sono stati adottati in misura variabile dalle Città metropolitane.

L'indicazione del tasso medio di realizzazione degli obiettivi da parte degli organismi partecipati è stata fornita dalle Città metropolitane (ad eccezione di quelle di Torino e di Firenze) talvolta in modo esaustivo, in altri casi fornendo risposte piuttosto generiche, in altri ancora limitandosi ad indicare gli organismi partecipati che hanno raggiunto i risultati migliori.

Occorre evidenziare che il bilancio consolidato è stato redatto soltanto dagli Enti di Venezia, Bologna, Roma e Napoli.

Le criticità denunciate nei controlli sulle società partecipate si riscontrano soprattutto con riguardo alla gestione dei servizi esternalizzati. Se la Città metropolitana di Venezia comunica le società escluse dal controllo, perché a partecipazione minoritaria, o poste in liquidazione o a procedura concordataria o, ancora, destinatarie del diritto di recesso da parte dell'ente stesso, quella di Napoli comunica che ben tre società non sono state controllate per mancata trasmissione della documentazione contabile, e l'Ente di Bologna ha riscontrato difficoltà nel coordinare i dati economico finanziari, le scadenze e le rendicontazioni di soggetti con contabilità differenti.

Il controllo sugli organismi partecipati della Città metropolitana di Milano è apparso il meglio organizzato. Esso è stato attribuito alle cinque Direzioni d'area competenti per materia che, al proprio interno, hanno individuato una struttura dedicata al controllo e un referente, per un numero complessivo, per le varie aree ed a vario titolo, di tredici persone. Gli organismi inviano i resoconti semestrali a tali Direzioni che, a loro volta, trasmettono gli esiti delle proprie verifiche al settore cui spetta la funzione di raccordo sulle partecipate e all'area programmazione risorse finanziarie. Nel 2015, il settore di raccordo, verificati i resoconti, ha presentato un report al Direttore generale, in cui sono state rilevate le seguenti criticità: 1) difficoltà nel reperimento della documentazione presso alcuni organismi; 2) complessità d' intervento incisivo, pur in presenza di procedure di liquidazione in atto, allorché si dispone di quote di partecipazione non sempre significative.

Anche nel controllo sulla qualità dei servizi si registra una disparità di numero tra i report redatti e quelli ufficializzati, già rilevata nel controllo sugli organismi partecipati. Ciò avviene nelle Città metropolitane di Torino, Genova, Bologna e Roma, mentre in quelle di Milano, Venezia, Firenze e Napoli tutti i report prodotti sono stati ufficializzati. Il controllo di qualità risulta mancante nella Città metropolitana di Bari.

Nessuna Città metropolitana ha adottato misure correttive, fatta eccezione per Genova, che ne ha assunta una. La consistenza media del personale addetto è pari a due unità. Le tipologie di indicatori elencate dal questionario sono state adottate, per la maggior parte, dalle Città metropolitane di Torino, Venezia, Genova, Firenze e Napoli. Il livello di soddisfazione degli utenti è stata misurato con frequenza prevalentemente annuale, mentre variabile da Ente ad Ente è stato il numero dei servizi assoggettati a controllo di qualità. Con riguardo alla Città metropolitana di Torino, il mancato rinnovo del sistema di gestione per la qualità, associato alla progressiva riduzione delle risorse, ha pregiudicato l'operatività di questo tipo di verifica.

2 PATTO DI STABILITÀ INTERNO 2015 E SALDO DI FINANZA PUBBLICA AL 30 SETTEMBRE 2016

2.1 Il patto di stabilità interno 2015 nei Comuni

2.1.1 Notazioni preliminari

L'analisi dei dati relativi al patto di stabilità interno, nel suo ultimo anno di vigenza prima dell'entrata a regime del nuovo saldo di finanza pubblica (art. 1, co. 710 e ss., l. n. 208/2015)[2], prende le mosse da un breve inquadramento della normativa di riferimento che ridefinisce i termini del contributo dei Comuni ai saldi di finanza pubblica.

Nel 2015, l'impianto normativo, il cui nucleo fondamentale è ancora contenuto nell'art. 31, co. 2 e ss., l. n. 183/2011, subisce rilevanti modifiche dapprima ad opera della l. n. 190/2014, e, successivamente, dell'art. 1, d.l. n. 78/2015, che introduce importanti aggiustamenti all'impianto originario, recependo i termini dell'Intesa raggiunta in sede di Conferenza Stato - Città ed Autonomie locali del 19 febbraio 2015.

All'esito di tali interventi, introdotti a più riprese, la rimodulazione del contributo dei Comuni ai saldi aggregati di finanza pubblica si articola sulle seguenti linee direttive principali: scorrimento della base temporale di riferimento (2010-2012) e riduzione dei coefficienti percentuali per la determinazione dei saldi obiettivo[3], cui si sommano gli effetti della rideterminazione dell'obiettivo programmatico nei termini convenuti nella citata Intesa. Ulteriore novità è costituita dal Fondo crediti di dubbia esigibilità[4], che concorre alla determinazione sia del saldo finanziario di competenza mista che del saldo obiettivo.

La rilevanza di tale accantonamento, suscettibile di variazione in corso d'anno, si colloca nell'ambito di un più generale aggiornamento delle tradizionali regole premiali[5] a seguito

---

[2] Cfr. *infra*, par. 2.4.

[3] A seguito della revisione dei coefficienti percentuali (8,6% per Comuni con popolazione superiore a mille abitanti e 17,2% per Province e Città metropolitane), il contributo richiesto per il 2015 al comparto è pari a 2.889 mln, quasi integralmente (2.650 mln) richiesto ai Comuni e la parte restante (350 mln) agli Enti di area vasta.

[4] Per effetto dell'art. 1, co. 1, del d.l. n. 78/2015, per il periodo 2015-2018, i Comuni assumono gli obiettivi del patto di stabilità interno indicati, con riferimento a ciascun Ente, nella tabella 1 allegata al citato decreto legge. I predetti obiettivi vengono ridotti di un importo pari all'accantonamento, stanziato a titolo di Fcde nel bilancio di previsione, alla Missione 20, Programma 02, titolo I spese correnti. Poiché l'importo accantonato da parte di ciascun Comune al Fcde è suscettibile di variazioni in corso d'anno, gli Enti aggiornano il prospetto degli obiettivi ogni qual volta procedono alla variazione del predetto importo.

[5] Viene disposta la disapplicazione, a decorrere dall'anno 2015, del meccanismo di riparto dell'ammontare del concorso alla manovra tra i singoli Enti basato su criteri di virtuosità introdotto dall'art. 20, cc. 2, 2 *bis* e 3 del d.l. n. 98/2011, nonché dell'ultimo periodo del comma 2 dell'art. 31 della l. n. 183/2011, che rende transitorio l'attuale meccanismo di calcolo dei saldi obiettivo (tramite l'applicazione delle percentuali alla spesa media corrente), nelle more dell'adozione del suddetto meccanismo di

dell'entrata a regime dell'armonizzazione contabile, finalizzato ad una redistribuzione degli effetti favorevoli della manovra, almeno in linea di principio[6], in favore degli enti dotati di maggiore capacità di riscossione delle entrate proprie.

Anche in un'ottica di adeguamento ai nuovi vincoli basati sul pareggio di bilancio, assumono particolare rilievo le modifiche recate alla disciplina dei patti di solidarietà[7] ed alla relativa tempistica[8], tese a consentire il massimo utilizzo delle capacità finanziarie degli Enti.

In una prospettiva prevalentemente solidaristica si colloca la concessione di rilevanti spazi finanziari (art. 1, co. 2, d.l. n. 78/2015) correlati alla quota di sostegno ad interventi di messa in sicurezza degli edifici scolastici e del territorio o alla spesa per eventi calamitosi, mentre nell'ambito di interventi mirati a situazioni particolari si colloca la concessione di spazi per l'esercizio della funzione di ente capofila e per sentenze passate in giudicato a seguito di specifici contenziosi.

L'articolato disegno testé tratteggiato, anche per via delle importanti modifiche apportate in corso d'anno, finisce per alleggerire progressivamente - in chiave espansiva - i vincoli mediante una significativa contrazione dell'obiettivo - che addirittura acquisisce segno negativo - e, al contempo, attraverso l'introduzione di misure che concorrono al ridimensionamento dell'incidenza del vincolo in esame[9].

---

ripartizione degli obiettivi finanziari del patto fra gli enti di ciascun livello di governo, basato su criteri di virtuosità (co. 492, lett. b) e c)). A tal riguardo le Sezioni Riunite in sede di controllo, in occasione del Rapporto 2014 sul coordinamento della finanza pubblica (cfr. pag. 210 e ss) hanno stigmatizzato il progressivo svuotamento dei contenuti fondamentali della regola del patto e di alcuni aspetti della disciplina che ne costituivano il naturale corollario: primo tra tutti il meccanismo in parola che ancorava gli obiettivi di saldo a principi di equità e differenziazione.

[6] Rapporto di coordinamento, pag. 122, ove si osserva che la diversa composizione della manovra individuale tra Fcde e patto può aver risentito anche di scelte gestionali (eventuale sovrastima del fondo rispetto alle percentuali minime di legge) che rendono meno evidente la proporzionalità tra capacità di riscossione ed entità dello stanziamento al fondo.

[7] In particolare, sono state unificate le due forme di flessibilità del patto regionale verticale e orizzontale in un'unica procedura, per cui gli spazi finanziari acquisiti da una parte degli Enti locali sono compensati contestualmente dalla Regione o dagli altri Enti locali della stessa Regione, ad invarianza di saldi complessivi. L'art. 1, co. 480, della l. n. 190/2014 contempla la possibilità di peggioramento del saldo obiettivo per consentire un aumento dei pagamenti in conto capitale, nel rispetto dell'obiettivo complessivo a livello regionale, attraverso meccanismi di flessibilità di tipo orizzontale o verticale. Il reintegro degli spazi finanziari ceduti o acquisiti si completa nel successivo biennio.

Nella medesima prospettiva si pone il patto verticale incentivato, il quale mira a favorire i pagamenti di parte capitale, dando priorità ai pagamenti di debiti commerciali di parte capitale, ovvero i debiti derivanti da transazioni commerciali, esigibili al 31 dicembre 2014.

[8] Le due forme di flessibilità del patto regionale verticale e orizzontale, che hanno lo scopo di consentire agli enti locali di effettuare pagamenti in conto capitale destinati agli investimenti, sono state riunite in un'unica procedura, che prevede la compensazione degli spazi finanziari acquisiti da alcuni enti locali da parte della stessa Regione o dagli altri enti locali ivi appartenenti. Al fine di consentire il massimo utilizzo delle capacità finanziarie degli enti, la procedura è articolata in due fasi: la prima si conclude il 30 aprile e la seconda il 30 settembre.

[9] Per una compiuta analisi dell'incidenza di siffatte misure, si rinvia al Rapporto di coordinamento della finanza pubblica 2016 delle Sezioni Riunite in sede di controllo, pag. 219 e ss..

2.1.2 I risultati dell'esercizio 2015

Il campione di enti preso in esame per l'esercizio 2015 è costituito da 5.635 Comuni, ossia dalla quasi integralità dei Comuni con popolazione superiore ai 1.000 abitanti, in quanto tali Enti sono assoggettati alla disciplina nazionale del patto di stabilità interno[10].

A livello aggregato, ossia di comparto, anche nel 2015, i Comuni raggiungono ampiamente l'obiettivo prefissato, realizzando, addirittura, un differenziale positivo di oltre 3 miliardi di euro. Ai fini del saldo finanziario finale di competenza mista, pari a circa 3 mld, concorrono un avanzo corrente di competenza di 4,1 mld e un disavanzo di cassa, per la parte in conto capitale, di circa 1,2 mld.

Tale fenomeno trova conferma anche disarticolando i risultati per Regione di appartenenza: in tutte si registra un saldo di competenza positivo, a fronte – anche quest'anno - di un saldo di cassa negativo per sedici Regioni su diciassette (fanno eccezione i Comuni della Basilicata).

Tabella n. 1/PATTO/COM - Risultati patto 2015 - per Regione

Regione	n. Enti	n. Enti inadempienti	peso % inad.ti su totale	saldo di competenza	saldo di cassa	saldo finanziario 2015	obiettivo 2015	*differenza* fra saldo finanziario e obiettivo 2015	saldo fpv di parte corrente	*differenza* al netto del saldo di fpv di parte corrente
Piemonte	601	7	*1,16*	298.115	-66.068	232.047	63.787	168.260	30.334	137.926
Lombardia	1.197	13	*1,09*	697.833	-200.335	497.498	16.570	480.928	51.753	429.175
Veneto	537	10	*1,86*	340.503	-115.014	225.489	56.333	169.156	51.357	117.799
Liguria	136	2	*1,47*	141.979	-65.182	76.797	18.700	58.097	41.392	16.705
Emilia-Romagna	315	3	*0,95*	300.349	-104.116	196.233	14.140	182.093	51.783	130.310
Toscana	255	3	*1,18*	363.517	-104.647	258.870	-6.908	265.778	68.892	196.886
Umbria	82	0	*0,00*	61.005	-19.067	41.938	8.742	33.196	21.082	12.114
Marche	186	5	*2,69*	106.930	-25.980	80.950	24.822	56.128	6.656	49.472
Lazio	289	17	*5,88*	442.567	-16.163	426.404	-280.409	706.813	836.210	-129.397
Abruzzo	190	4	*2,11*	64.971	-28.686	36.285	21	36.264	4.099	32.165
Molise	68	3	*4,41*	20.446	-5.045	15.401	3.609	11.792	3.531	8.261
Campania	480	19	*3,96*	391.023	-149.012	242.011	-27.852	269.863	176.398	93.465
Puglia	251	12	*4,78*	211.607	-109.487	102.120	-32.011	134.131	107.301	26.830
Basilicata	105	3	*2,86*	43.189	3.659	46.848	-1.662	48.510	7.941	40.569
Calabria	330	18	*5,45*	183.765	-41.234	142.531	32.915	109.616	35.759	73.857
Sicilia	355	28	*7,89*	320.010	-109.738	210.272	22.985	187.287	105.978	81.309
Sardegna	258	3	*1,16*	143.622	-13.787	129.835	9.877	119.958	60.653	59.305
Totale	5.635	150	*2,66*	4.131.431	-1.169.902	2.961.529	-76.341	3.037.870	1.661.119	1.376.751

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati MEF-RGS aggiornamento 2/11/2016; importi in migliaia di euro

[10] Fonte: banca dati Ragioneria generale dello Stato alla data del 2 novembre 2016. Il campione rappresenta la quasi integralità (99,9%) dei Comuni soggetti al patto (in totale 5.642), anche in termini di popolazione.

Tutte le Regioni, a livello aggregato, rispettano ampiamente gli obiettivi del patto, con uno scarto positivo che, in alcuni casi - ad esempio, nei Comuni del Lazio (+706 mln) e della Lombardia (+479 mln) - appare particolarmente significativo.

I risultati del monitoraggio alla data del 2 novembre 2016 – in linea con i dati ufficializzati dal Ministero dell'Economia e delle Finanze nel mese precedente[11]– attestano la presenza di 150[12] Enti inadempienti, pari al 2,7% del totale, prevalentemente ubicati in Italia meridionale.

Il primato – con 28 Enti – compete ai Comuni siciliani che, oltre ad essere connotati da un quadro finanziario e gestionale particolarmente problematico[13], possono aver risentito delle difficoltà collegate ad un *iter* di recepimento della riforma dell'armonizzazione contabile[14] del tutto peculiare. Seguono i Comuni della Campania -19-, della Calabria -18- e del Lazio -18.

Tabella n. 2/PATTO/COM - Risultati patto 2015 - per classi demografiche

classi demografiche	n. Enti	n. Enti inadem-pienti	*peso* % inad.ti su totale	saldo di competenza	saldo di cassa	saldo finanziario 2015	obiettivo 2015	*differenza* fra saldo finanziario e obiettivo 2015	saldo fpv di parte corrente	*differenza* al netto del saldo di fpv di parte corrente
Fascia 1	1.404	48	*3,42*	243.745	-43.165	200.580	63.081	137.499	31.623	105.876
Fascia 2	1.933	55	*2,85*	551.161	-53.712	497.449	189.632	307.817	83.251	224.566
Fascia 3	1.110	24	*2,16*	462.600	-123.194	339.406	27.999	311.407	97.740	213.667
Fascia 4	681	13	*1,91*	547.271	-148.854	398.417	13.424	384.993	136.744	248.249
Fascia 5	406	9	*2,22*	825.130	-228.134	596.996	-11.067	608.063	237.299	370.764
Fascia 6	89	0	*0,00*	605.728	-172.805	432.923	-15.488	448.411	240.783	207.628
Fascia 7	12	1	*8,33*	895.796	-400.038	495.758	-343.921	839.679	833.679	6.000
Totale	5.635	150	*2,66*	4.131.431	-1.169.902	2.961.529	-76.341	3.037.870	1.661.119	1.376.751

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati MEF-RGS aggiornamento 2/11/2016; importi in migliaia di euro

Popolazione al 01/01/2015.
Legenda: fascia 1. da 1.000 a 1.999 abitanti; fascia 2. da 2.000 a 4.999 abitanti; fascia 3. da 5.000 a 9.999 abitanti; fascia 4. da 10.000 a 19.999 abitanti; fascia 5. da 20.000 a 59.999 abitanti; fascia 6. da 60.000 a 249.999 abitanti; fascia 7. oltre i 249.999 abitanti.

[11] Con nota prot. n. 8.376 del 17 ottobre 2016 il Mef ha reso noto l'elenco degli Enti locali non rispettosi del patto di stabilità interno 2015: i Comuni inadempienti risultano in tutto 150, mentre le Province sono 64.

[12] Alla quasi totalità dei predetti enti - 127 - si applica la sanzione lett. a) co. 26, art.31, l. n. 183/2011 e la riduzione della sanzione per la spesa edilizia scolastica, mentre a 21 Enti la predetta sanzione non viene applicata in quanto l'inadempienza è conseguente ad un incremento di spesa correlato ai finanziamenti UE. Un Comune ha trasmesso la certificazione in ritardo e risulta inadempiente.

[13] Cfr., da ultimo, Sezione di controllo per la Regione siciliana, Indagine sulla finanza locale 2014-2015 approvata con delibera n. 131/2016/GEST.

[14] Cfr., sul punto, Sezione di controllo per la Regione siciliana, indagine sulla finanza locale 2014-15, approvata con deliberazione n. 131/2016/GEST. Nella predetta Regione, l'ondivago processo di recepimento della riforma dell'armonizzazione contabile è culminato solo il 10 luglio 2015, con l'art. 1 della l. n. 12, con il quale il legislatore regionale, intervenendo per la quarta volta a distanza di pochi mesi, ha, nella sostanza, sancito il recepimento retroattivo delle disposizioni del d.lgs. n. 118/2011 a decorrere dall'1 gennaio 2015, salve le facoltà di rinvio previste a livello nazionale. L'effetto di disorientamento che ne è scaturito non ha certamente contribuito – su un piano prettamente qualitativo – all'adeguata preparazione dei complessi adempimenti legati alla riforma, peraltro spesso già avviati (prima, cioè, dell'entrata in vigore della l.r. n. 9/2015) e poi interrotti. Ciò ha comportato anche uno slittamento in avanti dei tempi di approvazione dei bilanci di previsione e dei rendiconti di gestione, al punto da rendere necessario uno specifico decreto del Ministero dell'Interno che, in data 30 luglio 2015, ha disposto, per i soli Enti locali siciliani, la posticipazione dei termini di approvazione dei bilanci di previsione al 30 settembre 2015.

Nonostante l'ampio margine con cui l'obiettivo è stato rispettato, si conferma un *trend* di marcato aumento del numero di enti non rispettosi (+70,4%), che nell'ultimo anno passano da 88 a 150[15].

In un anno caratterizzato dalla transizione verso il pareggio di bilancio, ma anche da incognite legate all'entrata a regime dell'armonizzazione contabile, le predette amministrazioni risultano aver conseguito tali risultati negativi, nonostante l'ampio utilizzo dei patti di solidarietà, che avevano anche il compito di introdurre meccanismi compensativi, mediante la concessione di spazi finanziari aggiuntivi agli enti in maggiore difficoltà a seguito dei nuovi meccanismi di calcolo[16].

L'analisi per classi demografiche mostra che il maggior numero di enti inadempienti è concentrato in prevalenza nei Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti, probabilmente anche per via delle esigue risorse strumentali e professionali a disposizione.

Il numero più elevato di inadempienti si registra nella fascia 1- da mille a duemila abitanti – (47, pari al 3,4% del totale di fascia) e, soprattutto, nella fascia 2 - da due a cinquemila – in cui tale numero ascende a 55 (pari al 2,8% del totale).

I predetti disallineamenti, tuttavia, per via delle ridotte capacità di bilancio, acquisiscono un'incidenza limitata sui saldi aggregati rispetto alle fasce con maggiore popolazione: i 102 enti delle prime due fasce totalizzano un differenziale negativo di quasi 30 mln di euro, mentre l'unico ente inadempiente in fascia 7, da solo, realizza uno scostamento negativo di 18,4 mln[17].

Nella fascia 6 (con popolazione tra 60 e 250 mila abitanti) non vi sono Enti inadempienti.

Per quasi tutti gli Enti inottemperanti (che complessivamente si discostano per 97,4 milioni di euro), risulta particolarmente penalizzante il saldo finanziario di competenza mista negativo (-55

[15] Nei risultati appena esposti, bisogna tener conto della possibilità che, oltre ai Comuni non rispettosi, altri risultino inadempienti per non aver utilizzato completamente gli spazi richiesti con il patto orizzontale nazionale, esclusivamente per effettuare il pagamento di residui passivi di parte capitale, secondo quanto stabilito dall'art. 4-*ter*, co. 6, d.l. n. 16/2012. In tal caso, il predetto numero di Enti inadempienti sarebbe suscettibile di ulteriore aumento (5 unità).

[16] L'art. 7, d.l. n. 113/2016 ha attenuato l'impianto sanzionatorio per i Comuni non rispettosi del patto di stabilità interno 2015, disponendo che la sanzione di cui alla lett. a), co. 26, art. 31, l. n. 183/2011, ferme restando le rimanenti sanzioni, si applica nella misura del 30% della differenza tra il saldo obiettivo del 2015 e il saldo finanziario conseguito nello stesso anno.

La medesima sanzione, da applicare nell'anno 2016 ai Comuni che non hanno rispettato il patto di stabilità interno per l'anno 2015, è ridotta di un importo pari alla spesa per l'edilizia scolastica sostenuta nel corso dell'anno 2015, purché non già oggetto di esclusione dal saldo valido ai fini della verifica del rispetto del patto di stabilità interno.

La predetta sanzione, infine, viene disapplicata nei confronti dei Comuni che non hanno rispettato il patto di stabilità interno nell'anno 2015 e che nell'anno 2016 risultino estinti a seguito di fusione.

Da ultimo, con riferimento all'anno 2015, nel caso in cui la certificazione sia trasmessa oltre il termine stabilito del 31 marzo e attesti il rispetto del patto di stabilità interno, la sanzione di cui al co. 26, lett. d), del presente articolo non si applica purché la certificazione sia stata trasmessa entro il 30 aprile 2016.

[17] Il riferimento è al Comune di Venezia.

milioni di euro circa)[18] determinato principalmente dal forte disavanzo di cassa (80 milioni di euro) registrato nella gestione in conto capitale[19].

L'obiettivo programmatico, contrariamente alla maggior parte degli enti adempienti, ha segno positivo per complessivi 42 mln.

Tabella n. 3/PATTO/COM- raffronto Comuni adempienti / inadempienti

	COMUNI ADEMPIENTI						COMUNI INADEMPIENTI					
Classi demografiche	n. Enti	saldo di competenza	saldo di cassa	saldo *finanziario* 2015	*obiettivo* 2015	*differenza*	n. Enti	saldo di competenza	saldo di cassa	saldo finanziario 2015	*obiettivo* 2015	*differenza*
Fascia 1	1.356	238.553	-31.476	207.077	59.492	147.586	48	5.192	-11.689	-6.497	3.589	-10.086
Fascia 2	1.878	547.318	-38.604	508.714	180.804	327.910	55	3.843	-15.108	-11.265	8.828	-20.093
Fascia 3	1.086	467.808	-111.257	356.551	25.901	330.650	24	-5.208	-11.937	-17.145	2.097	-19.242
Fascia 4	668	549.821	-142.943	406.878	6.858	400.020	13	-2.550	-5.911	-8.461	6.565	-15.026
Fascia 5	397	821.156	-211.839	609.317	-13.342	622.659	9	3.974	-16.295	-12.321	2.275	-14.596
Fascia 6	89	605.728	-172.805	432.923	-15.488	448.411	0	0	0	0	0	0
Fascia 7	11	876.324	-380.866	495.458	-362.582	858.040	1	19.472	-19.172	300	18.661	-18.361
Totale	5.485	4.106.708	-1.089.790	3.016.918	-118.358	3.135.276	150	24.723	-80.112	-55.389	42.016	-97.405

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati MEF-RGS aggiornamento 2/11/2016; importi in migliaia di euro

Volendo procedere ad un'analisi delle singole componenti in grado di incidere sulle grandezze aggregate, può osservarsi che il saldo di competenza mista tra entrate e spese finali dà luogo ad un avanzo della gestione di competenza di 4,1 miliardi, cui concorre principalmente un'eccedenza di accertamenti correnti lordi - rispetto ai corrispondenti impegni - per 5,5 mld.

Ai fini della determinazione del saldo di competenza netto, rilevano principalmente gli effetti del fondo crediti di dubbia esigibilità e del fondo pluriennale vincolato di parte corrente.

La previsione della sterilizzazione, dal saldo di competenza, di un importo pari allo stanziamento a titolo di fondo crediti di dubbia esigibilità, per la parte corrente, mira a compensare l'andamento incrementale degli accertamenti di competenza conseguente alle nuove modalità di contabilizzazione delle entrate, nell'ambito del principio di competenza finanziaria potenziata[20].

Tale posta contabile, inclusa tra le voci di spesa, riduce l'avanzo di competenza lordo di ben 2,5 mld, ma non incide sui saldi complessivi del patto di stabilità per via del simmetrico stanziamento previsto in riduzione del saldo obiettivo, che ne elide gli effetti.

[18] Per i 5.486 Comuni adempienti il saldo finanziario, positivo per 3 mld di euro, è determinato da un generalizzato avanzo di competenza per 4,1 mln, i cui effetti sono attenuati dal pressoché generalizzato disavanzo di cassa per 1,1 mld.

[19] Gli enti inadempienti collocati in fascia demografica 3 e 4, fanno registrare, addirittura, un saldo di competenza negativo per 7,7 mln.

[20] In base al principio contabile applicato 3.3, al fine di dare adeguata evidenza contabile all'andamento dell'intera posta di entrata, le entrate, di norma, sono accertate per l'intero importo del credito, incluse quelle di dubbia e difficile esazione, per le quali non è certa la riscossione integrale (quali le sanzioni amministrative al codice della strada, gli oneri di urbanizzazione, i proventi derivanti dalla lotta all'evasione), salva opportuna svalutazione mediante accantonamento a fondo crediti di dubbia esigibilità.

A diverse conclusioni deve pervenirsi, invece, con riferimento al fondo pluriennale vincolato, il cui saldo positivo tra entrata e spesa nella gestione corrente, pari a ben 1,66 mld di euro, migliora il risultato della gestione di competenza e finisce per avere un'elevata incidenza anche sui saldi finali del patto di stabilità.

Tra le variazioni contabili previste dalla legge, particolare incidenza riveste anche il contributo di 530 milioni di euro, previsto *ex* art. 8, co. 10, d.l. n. 78/2015 e commisurato al gettito effettivo dei principali tributi.

Tabella n. 4/PATTO/COM - Monitoraggio dati patto 2015 - Saldo di competenza

ENTRATE CORRENTI	Accertamenti	%	SPESE CORRENTI	Impegni	%	saldi parziali e saldo finale	%
Titolo I+II+III	57.247.807	100,0	Titolo I	51.724.127	100,0	5.523.680	100,0
Quota rilevante ai fini del patto di stabilità interno 2015 del "Fondo di rotazione per assicurare la stabilità finanziaria degli enti locali" (art. 43, co. 3, del d.l. n. 133/2014)	6.032	0,0	Stanziamento definitivo di competenza di parte corrente del Fondo crediti di dubbia esigibilità (art. 31, co. 3, l. n. 183/2011)	2.501.915	4,8	-2.495.883	-45,2
			Spese correnti non riconosciute dal Dipartimento della Protezione Civile ai fini dell'applicazione del co. 7, art. 31 della l. n. 183/2011 e/o Spese correnti non riconosciute dall'Unione Europea ai fini dell'applicazione del co. 10, art. 31 della l. n. 183/2011	43	0,0	-43	0,0
esclusioni:			*esclusioni:*				
Entrate correnti correlate alla dichiarazione di stato di emergenza	40.313	0,1	Spese correnti correlate alla dichiarazione di stato di emergenza	34.803	0,1	-5.510	-0,1
Entrate correnti correlate a dichiarazione di grande evento	249	0,0	Spese correnti correlate a dichiarazione di grande evento	114	0,0	-135	0,0
Entrate correnti provenienti dall'Unione Europea	36.241	0,1	Spese correnti provenienti dall'Unione Europea	39.037	0,1	2.796	0,1
Entrate provenienti dall'ISTAT	897	0,0	Spese connesse alle risorse provenienti dall'ISTAT	842	0,0	-55	0,0
Contributo di 530 milioni di euro complessivi (art. 8, co. 10, del d.-l. n. 78/2015)	523.473	0,9	Spese correnti relative ai beni trasferiti di cui al d. lgs. n. 85/2010 (federalismo demaniale), per un importo corrispondente alle spese già sostenute dallo Stato per la gestione e la manutenzione dei beni trasferiti (art. 31, co. 15, l. n. 183/2011)	1.526	0,0		
Contributo di 8 milioni di euro al comune di Campione d'Italia	8.000	0,0	Spese sostenute dal comune di Campione d'Italia elencate nel decreto del Ministero dell'interno del 6 ottobre 1998 riferite alle peculiarità territoriali dell'exclave (art. 31, co. 14-bis, l. n. 183/2011)	6.157	0,0	-1.843	0,0
Contributo di 80 milioni alla città metropolitana di Milano e alle province	0	0,0	Spese correnti sostenute a valere sull'avanzo di amministrazione e su risorse rivenienti dal ricorso al debito, per far fronte ai danni causati da eventi calamitosi verificatisi nell'anno 2015 per i quali sia stato deliberato dal Consiglio dei ministri lo stato di emergenza prima del 1° dicembre 2015 (art. 3, co. 1 bis, D.L. n. 154/2015)	52	0,0	52	0,0
Contributo di 30 milioni alle città metropolitane e alle province	0	0,0					
Entrate correnti relative a trasferimenti regionali riguardanti gli interventi sociali e socio-sanitari gestiti all'interno dei bilanci dei comuni capofila PLUS della regione Sardegna	8.287	0,0	Spese correnti connesse ai trasferimenti regionali riguardanti gli interventi sociali e socio-sanitari gestiti all'interno dei bilanci dei comuni capofila PLUS della regione Sardegna	8.150	0,0	-137	0,0
Risorse attribuite a valere sul "Fondo di rotazione per assicurare la stabilità finanziaria degli enti locali" per l'anno 2015 e utilizzate ai sensi dell'art. 43, co. 1 e 2 del d.-l. n. 133/2014	30.852	0,1	Spese correnti sostenute dai comuni delle aree colpite dal sisma del 20-29 maggio 2012 a valere sulle risorse proprie provenienti da erogazioni liberali e donazioni di cittadini privati e imprese per fronteggiare gli eventi sismici e gli interventi di ricostruzione (art. 1, co. 502, l. n. 190/2014)	189	0,0	-30.663	-0,6
Fondo pluriennale di parte corrente (previsioni definitive di entrata)	**2.961.770**	**5,2**	***Fondo pluriennale di parte corrente (previsioni definitive di spesa)***	**1.300.651**	**2,5**	**1.661.119**	**30,1**
Totale entrate correnti nette	**58.266.646**	**101,8**	**Totale spese correnti nette**	**54.135.215**	**104,7**	**4.131.431**	**74,8**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati MEF-RGS aggiornamento 2/11/2016; importi in migliaia di euro

L'avanzo della gestione di competenza netta – pari a 4,1 mld - ha una consistenza tale da compensare lo squilibrio finale di cassa della parte in conto capitale, pari a ben -1,17 mld.

Il disavanzo di cassa lordo di partenza tra riscossioni e pagamenti in conto capitale, pari a 1,5 mld circa, si riduce per effetto dell'esclusione di alcune poste contabili legislativamente previste alcune delle quali sia in entrata che in spesa.

Particolare incidenza hanno quelle relative alle maggiori spese in conto capitale per l'utilizzo di risorse provenienti direttamente o indirettamente dall'Unione Europea (art. 31, co. 10, l. n. 183/2011), pari a 331 mln.

Al netto di queste esclusioni, il disavanzo si riduce a poco più di 1,3 mld.

Contribuiscono, infine, alla formazione del disavanzo finale di cassa (come detto, 1,17 mld) alcune esclusioni previste per legge, quali, ad esempio, quelle previste per le spese per interventi di edilizia scolastica – *ex* art. 31, cc. 14-*ter* e 14-*quater*, l. n. 183/2011, pari a 72 mln.

Tabella n. 5/PATTO/COM - Monitoraggio dati patto 2015 - Saldo di cassa

ENTRATE IN C/CAPITALE	Incassi	%	SPESE IN C/CAPITALE	Pagamenti	%	saldi parziali e saldo finale	%
TOTALE TITOLO 4°	**8.853.352**	***100,0***	TOTALE TITOLO 2°	**10.361.261**	***100,0***	**-1.507.909**	***100,0***
			Spese in conto capitale non riconosciute dal Dipartimento della Protezione Civile e/o Spese in conto capitale non riconosciute dall'Unione Europea ai fini dell'applicazione del comma 10, art. 31 della l. n. 183/2011	**237**	***0,0***	**-237**	***0,0***
esclusioni:			*esclusioni:*				
Entrate derivanti dalla riscossione di crediti	480.338	*5,4*	Spese derivanti dalla concessione di crediti (art. 31, co. 3, l. n. 183/2011)	625.265	*6,0*	144.927	*-9,6*
Entrate in conto capitale correlate alla dichiarazione di stato di emergenza	1.015.410	*11,5*	Spese in conto capitale correlate alla dichiarazione di stato di emergenza	954.796	*9,2*	-60.614	*4,0*
Entrate in conto capitale correlate a dichiarazione di grande evento	162.274	*1,8*	Spese in conto capitale correlate a dichiarazione di grande evento	104.578	*1,0*	-57.696	*3,8*
Entrate in conto capitale provenienti dall'Unione Europea	1.234.481	*13,9*	Spese in conto capitale provenienti dall'Unione Europea	1.566.136	*15,1*	331.655	*-22,0*
Proventi derivanti da dismissione totale o parziale di partecipazioni in società, individuati nei codici SIOPE E4121 e E4122 (art. 3-bis, comma 4-bis, del d.l. n. 138/2011)	213.660	*2,4*	Spese in conto capitale, ad eccezione delle spese per acquisto di partecipazioni, effettuate con proventi derivanti da dismissione totale o parziale di partecipazioni in società, individuati nei codici SIOPE E4121 e E4122 (art. 3-bis, co. 4-bis, del d.l. n. 138/2011)	27.736	*0,3*	-185.924	*12,3*
Entrate in conto capitale provenienti dallo Stato e dalla regione erogate per per l'esecuzione del progetto approvato dal CIPE con delibera n. 57/2011 (TAV) (art. 7 quater, del d.l. n. 43/2013)	353	*0,0*	Pagamenti relativi a interventi di riqualificazione del territorio per l'esecuzione del progetto approvato dal CIPE con delibera n. 57/2011 (TAV) o che saranno individuati dal Ministero delle infrastrutture e dei trasporti (art. 7 quater, del d.l. n. 43/2013)	85	*0,0*	-268	*0,0*
Entrate derivanti da trasferimenti erogati dalla regione Piemonte connessi alle spese sostenute dal comune di Casale Monferrato per bonifica dall'amianto (art. 33-bis del d.l. n. 133/2014)	6.579	*0,1*	Spese in conto capitale sostenute dal comune di Casale Monferrato per bonifica dall'amianto a valere dei trasferimenti erogati dalla regione Piemonte connessi alle suddette spese (art. 33-bis del d.l. n. 133 del 2014)	4.125	*0,0*	-2.454	*0,2*
Entrate in conto capitale derivanti dal rimborso da parte dello Stato dei mutui contratti prima del 1 gennaio 2005	2.976	*0,0*	altre spese per eventi calamitosi	2.525	*0,0*	-451	*0,0*
Totale entrate in conto capitale nette	**5.737.281**	***64,8***	Sub-totale titolo II al netto delle esclusioni di voci equivalenti	**7.076.252**	***68,3***	**-1.338.971**	***88,8***
			Spese sostenute per interventi di edilizia scolastica (art. 31, co. 14-ter e 14-quater, l. n. 183/2011)	71.718	*0,7*	71.718	*-4,8*
			Pagamenti dei debiti in conto capitale al 31/12/2013 di cui all'art. 4, co. 5 del d.-l. n. 133/2014	19.391	*0,2*	19.391	*-1,3*
			Spese in conto capitale sostenute dai comuni sede delle città metropolitane a valere sulla quota di cofinanziamento (co. 145, dell'art. 1 della l.n.190/2014 come modificato dall'art. 1, c. 8, del d. l. n. 78 del 2015)	42.939	*0,4*	42.939	*-2,8*
			Pagamenti effettuati dai comuni con risorse proprie in cofinanziamento per interventi relativi a linee metropolitane approvati dal CIPET ai sensi dell'art.5, co. 1, della l. n. 211/	32.091	*0,3*	32.091	*-2,1*
			Pagamenti di spese sostenute, a seguito di apposite convenzioni sottoscritte entro il 31/12/2013 con la società RFI S.p.A., per l'esecuzione di opere volte all'eliminazione di passaggi a livello di cui al comma 10, art. 1 del decreto-legge n. 133/2014	2.930	*0,0*	2.930	*-0,2*
			Totale spese in conto capitale nette	**6.907.183**	***66,7***	**-1.169.902**	***77,6***

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati MEF-RGS aggiornamento 2/11/2016; importi in migliaia di euro

Nell'ambito di un disegno espansivo della spesa, l'obiettivo programmatico 2015, fissato originariamente in 3,6 miliardi di euro in sede di Conferenza unificata[21], viene rideterminato per effetto dell'accordo raggiunto in sede di Intesa, dei patti di solidarietà, ma soprattutto della sterilizzazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità, che ne riducono l'ammontare fino a raggiungere una consistenza finale negativa (-76,3 mln), in marcata controtendenza rispetto agli anni precedenti.

All'esito delle sterilizzazioni operate sugli obiettivi provvisori[22], presentano un obiettivo netto negativo i Comuni della Toscana (-6,9 mln), della Campania (-27,9 mln), della Puglia (-32 mln), della Basilicata (-1,66 mln) e, soprattutto, del Lazio (-280,4 mln) per effetto della riduzione dell'obiettivo di cui all'art. 1, co. 122, l. n. 220/2010 di cui ha fruito il Comune di Roma[23].

Una limitata incidenza, invece, risultano avere gli spazi finanziari concessi nell'ambito del *plafond* complessivo di 100 mln, dall'art. 1, co. 2, d.l. n. 78/2015 per le finalità ivi previste (tra cui la messa in sicurezza degli edifici scolastici[24]) in gran parte fruiti dai Comuni lombardi (30,85 mln, pari ad oltre il 30% del totale).

Nell'ambito di un disegno di compensazione interna di spazi tra Comuni capofila e non nelle gestioni associate sovracomunali, inoltre, si collocano le rimodulazioni degli obiettivi previste dall'art. 31 co. 6 *bis*, l. n. 183/2011[25], che presentano comunque importi poco significativi, anche perché legati a realtà di piccole dimensioni.

Considerazioni del tutto diverse, invece, valgono con riferimento alla detrazione dell'importo dell'accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità, prevista dall'art. 1, co. 1, d.l. n.

---

[21] Il concorso alla manovra in termini di riduzione dell'indebitamento netto per il 2015 è fissato in 3,35 mld, di cui 3,095 a carico dei Comuni e 0,255 a carico delle Province.

[22] Per una compiuta ricostruzione delle fasi di computo dell'obiettivo programmatico, cfr. Ministero economia e finanze, decreto RGS prot. n. 52518 del 26 giugno 2015.

[23] Con riferimento all'applicazione di questa norma, il co. 3, art. 41, d.l. n. 66/2014, ha disposto che la riduzione degli obiettivi di cui al co. 122, art. 1, l. n. 220/2010, è applicata, sulla base dei criteri individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze di cui al medesimo comma 122, esclusivamente agli Enti locali che risultano rispettosi dei tempi di pagamento previsti dal d.lgs. n. 231/2002, come rilevato nella certificazione del patto di stabilità interno.

[24] a) spese per eventi calamitosi per i quali sia stato deliberato e risulti vigente alla data di pubblicazione del decreto legge n.78/2015 lo stato di emergenza ai sensi dell'articolo 5 della legge 24 febbraio 1992, n. 225, e per interventi di messa in sicurezza del territorio diversi da quelli indicati nella successiva lettera b): 10 milioni di euro;

b) spese per interventi di messa in sicurezza degli edifici scolastici, nonché del territorio, connessi alla bonifica dei siti contaminati dall' amianto: 40 milioni di euro;

c) spese per esercizio della funzione di ente capofila: 30 milioni di euro; d) oneri per sentenze passate in giudicato a seguito di contenziosi connessi a cedimenti strutturali e, in via residuale, di procedure di esproprio: 20 milioni di euro.

Il riparto degli spazi finanziari per ciascuna fattispecie avviene in misura proporzionale alle richieste effettuate dai Comuni, mediante il sistema web della Ragioneria dello Stato.

[25] Al fine di stabilizzare gli effetti negativi sul patto di stabilità interno connessi alla gestione di funzioni e servizi in forma associata, è disposta la riduzione degli obiettivi dei Comuni che gestiscono, in quanto capofila, funzioni e servizi in forma associata e il corrispondente aumento degli obiettivi dei Comuni associati non capofila, previo accordo fra gli stessi. A tal fine, entro il 30 aprile di ciascun anno, l'Associazione nazionale dei Comuni italiani comunica al Ministero dell'economia e delle finanze, mediante il sistema web "http://pattostabilitainterno.tesoro.it" della Ragioneria generale dello Stato, gli importi in riduzione e in aumento degli obiettivi di ciascun Comune di cui al presente comma determinati sulla base del citato accordo formulato a seguito delle istanze prodotte dai predetti Comuni entro il 15 marzo di ciascun anno.

78/2015, che, per la sua incidenza sia in valore assoluto (-2,5 miliardi di euro rispetto all'obiettivo) che in termini percentuali (-68,5%), risulta determinante in termini di abbattimento dell'obiettivo iniziale, pari a 3,65 mld.

La consistenza di tale voce, introdotta in nome di esigenze premiali per i Comuni con maggiore capacità di riscossione delle entrate proprie, è andata ben oltre le stime effettuate sia in sede di legge di stabilità che di Conferenza unificata per la costruzione degli obiettivi lordi individuali[26].

Particolarmente significativi risultano gli importi computati dai Comuni della Lombardia (455,3 mln) e, soprattutto, del Lazio (470,7 mln).

Tabella 6 PATTO COM – determinazione iniziale saldo obiettivo

Regione	n. Enti	Saldo obiettivo rideterminato in applicazione dell'intesa sancita nella conferenza stato-città ed autonomie locali del 19/02/2015	Accantonamento annuale al fondo crediti dubbia esigibilità (co. 1 dell'art. 1 del d. l. 78/2015)	saldo obiettivo al netto dell'accantonamento al fondo crediti dubbia esigibilità	attribuzione spazi finanziari ai sensi del co. 2 dell'art. 1 del d. l. 78/ 2015	saldo obiettivo rideterminato ai sensi del co.2 dell'art. 1 del d.l. 78/2015	saldo obiettivo finale
Piemonte	601	272.772	139.033	133.739	6.401	127.338	63.787
Lombardia	1.197	608.800	455.256	153.544	30.850	122.694	16.570
Veneto	537	241.207	116.419	124.788	7.400	117.388	56.333
Liguria	136	111.121	64.331	46.790	5.658	41.132	18.700
Emilia-Romagna	315	255.741	147.652	108.089	4.968	103.121	14.140
Toscana	255	243.797	203.369	40.428	2.510	37.918	-6.908
Umbria	82	51.678	26.598	25.080	337	24.743	8.742
Marche	186	91.316	38.893	52.423	4.802	47.621	24.822
Lazio	289	493.772	470.743	23.029	3.490	19.539	-280.409
Abruzzo	190	82.897	60.370	22.527	4.214	18.313	21
Molise	68	21.755	10.233	11.522	316	11.206	3.609
Campania	480	351.897	285.779	66.118	6.687	59.431	-27.852
Puglia	251	151.494	113.300	38.194	9.187	29.007	-32.011
Basilicata	105	29.253	15.414	13.839	481	13.358	-1.662
Calabria	330	166.421	92.719	73.702	4.115	69.587	32.915
Sicilia	355	339.188	193.128	146.060	5.451	140.609	22.985
Sardegna	258	137.476	68.678	68.798	3.133	65.665	9.877
Totale	5.635	3.650.585	2.501.915	1.148.670	100.000	1.048.670	-76.341
abbattimento % dell'obiettivo finale				*-68,5*		*-0,087*	*-156,62*

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati MEF-RGS aggiornamento 02/11/2016; importi in migliaia di euro

In considerazione dell'immediata correlazione con le capacità finanziarie e con i volumi di residui contabilizzati nei rendiconti, l'entità degli spazi fruiti per via degli accantonamenti risulta direttamente proporzionale alle dimensioni demografiche degli Enti.

[26] Secondo il Rapporto di coordinamento, (cit., pag. n. 220) le stime della legge di stabilità ammontavano prudenzialmente a 1.750 milioni, mentre quelle in sede di Conferenza nella costruzione degli obiettivi lordi individuali a 1.450 milioni.

I 1.404 Comuni di fascia 1 totalizzano un accantonamento di 42,2 milioni di euro, mentre i 12 Comuni di fascia 7 totalizzano un accantonamento di 903,2 milioni di euro, risultando gli unici ad ottenere un saldo obiettivo, al netto del Fcde, negativo (-2,1 milioni di euro).

In termini più generali, gli importi dell'accantonamento al fondo crediti sono suscettibili di variazione non solo per effetto dei criteri legislativi di quantificazione, ma anche del fisiologico adeguamento dello stanziamento in corso d'esercizio.

Sotto il primo profilo, merita osservare, innanzitutto, che alcuni Enti - ben 258 - hanno computato – in modo quantomeno irrituale - un Fcde pari a zero, probabilmente per l'impossibilità di finanziare il relativo accantonamento nel bilancio di previsione.

Per converso, non è da escludere il rischio di comportamenti opportunistici tesi ad una sovrastima del fondo, conseguibile mediante l'incremento del montante percentuale (media tra incassi ed accertamenti) nel periodo di riferimento, ovvero mediante un accantonamento in misura percentuale superiore rispetto al minimo di legge (per il 2015, 36% del fondo, elevato al 55% per gli Enti sperimentatori)[27].

L'eventuale sovrastima di tale grandezza, in sede di riaccertamento straordinario, avrebbe potuto concorrere alla formazione del maggiore disavanzo di cui all'art. 3, co. 15, d.lgs. n. 118/2011, da ripianare in un arco temporale molto ampio e, al contempo, avrebbe potuto consentire l'accantonamento di risorse utili al finanziamento di quote di pertinenza di esercizi successivi, correlate all'insorgenza di residui attivi di nuova formazione.

Sotto altro profilo, la consistenza di tale appostamento, suscettibile di modifiche in corso d'anno, può essere stata rivista - in aumento o in diminuzione - in una fase avanzata di gestione, con conseguente rideterminazione automatica dell'obiettivo programmatico, addirittura di segno negativo.

A questo riguardo, la tabella seguente, sia pur con riferimento ad un campione differente di enti (in totale 3.884 Comuni), poiché proveniente da un'altra banca dati, quella relativa al riaccertamento straordinario dei residui e al rendiconto 2015, mette in evidenza un'evoluzione incrementale dell'accantonamento al Fcde rispetto allo stanziamento iniziale scaturente dalle operazioni di riaccertamento, maturata a seguito di un approccio più consapevole sull'andamento gestionale e sugli esiti finali previsti.

[27] In base al principio applicato della contabilità finanziaria n. 3/3, allegato al d.lgs. n. 118/2011, l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità deve essere appostato tra le spese di ciascun esercizio. Il relativo ammontare - non inferiore al 36% del fondo per il 2015 ed al 55% per gli Enti sperimentatori - è determinato in proporzione agli stanziamenti relativi ai crediti che si prevede si formeranno nell'esercizio, della loro natura e dell'andamento del fenomeno negli ultimi 5 anni (in considerazione della media del rapporto tra incassi e accertamenti per ciascuna tipologia di entrata).

Fatta eccezione per alcune Regioni del sud Italia (Campania, Calabria, Basilicata e Sicilia), che fanno registrare una riduzione, sia pur esigua, dello stanziamento iniziale, l'aumento di questa posta contabile risulta pressoché generalizzato (+8%)[28] e trova fondamento nella necessità di adeguare la consistenza del fondo al volume dei crediti di nuova formazione[29], tenuto conto della loro natura e del loro *trend* di realizzazione.

Tabella 7 PATTO COM – evoluzione fondo crediti di dubbia esigibilità 1.1.2015/31.12.2015

Regioni	n. Enti	Fondo crediti da riaccertamento straordinario	Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/15	differenza	%
Abruzzo	111	72.274	86.776	14.502	*20,1*
Basilicata	58	16.891	16.334	-556	*-3,3*
Calabria	130	507.071	501.446	-5.625	*-1,1*
Campania	189	2.135.134	2.098.134	-36.999	*-1,7*
Emilia Romagna	202	101.261	149.785	48.523	*47,9*
F. V. Giulia	136	37.756	52.758	15.002	*39,7*
Lazio	148	219.792	245.381	25.589	*11,6*
Liguria	129	49.680	59.278	9.598	*19,3*
Lombardia	948	224.897	319.667	94.770	*42,1*
Marche	127	81.993	105.215	23.223	*28,3*
Molise	56	43.563	47.924	4.361	*10,0*
Piemonte	747	652.386	686.088	33.702	*5,2*
Puglia	111	206.560	232.045	25.485	*12,3*
Sardegna	186	154.582	188.828	34.246	*22,2*
Sicilia	57	101.238	100.336	-902	*-0,9*
Toscana	173	395.977	481.277	85.299	*21,5*
Umbria	45	24.306	33.996	9.691	*39,9*
Veneto	331	63.810	92.726	28.916	*45,3*
Totale	3.884	5.089.171	5.497.995	408.823	*8,0*

Fonte: elaborazione Corte dei conti su banca dati Agorà – aggiornamento al 27/10/2016; importi in migliaia di euro

Il quadro degli obiettivi definitivi del patto di stabilità interno 2015, tuttavia, si completa solo all'esito delle movimentazioni riconducibili ai patti di solidarietà fra enti territoriali (patto regionale verticale incentivato, patto regionale verticale ordinario e orizzontale, nonché patto orizzontale nazionale), oltre a quelle riconducibili all'applicazione art. 1, co. 122, l. n. 220/2010.

[28] L'analisi per fasce demografiche conferma questo diffuso andamento per tutte le classi, ad eccezione dei Comuni di fascia 6, che fanno registrare una riduzione dell'1,3%.

[29] In base al principio contabile applicato n. 3.3, in sede di assestamento di bilancio e alla fine dell'esercizio per la redazione del rendiconto, è verificata la congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità complessivamente accantonato sia nel bilancio in sede di assestamento, sia nell'avanzo, in considerazione dell'ammontare dei residui attivi degli esercizi precedenti e di quello dell'esercizio in corso, in sede di rendiconto e di controllo della salvaguardia degli equilibri. L'importo complessivo del fondo è calcolato applicando all'ammontare dei residui attivi la media dell'incidenza degli accertamenti non riscossi sui ruoli o sugli altri strumenti coattivi negli ultimi cinque esercizi. Al fine di adeguare l'importo del fondo crediti di dubbia esigibilità si procede con variazione di assestamento di bilancio per la parte riguardante l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, ovvero, per le quote di avanzo di amministrazione, in sede di rendiconto e di controllo della salvaguardia degli equilibri, vincolando o svincolando le medesime.
Fino a quando il fondo crediti di dubbia esigibilità non risulta adeguato non è possibile utilizzare l'avanzo di amministrazione.

Tabella 8 PATTO COM – patti di solidarietà

regione	n. Enti	saldo obiettivo rideterminato ai sensi del d. l. n.78/2015	patto regionalizzato - verticale incentivato	patto regionalizzato - verticale ordinario	patto regionalizzato - orizzontale	patto nazionale orizzontale	saldo obiettivo rideterminato - patti di solidarietà
Piemonte	601	127.338	-61.625	-852	-635	-442	63.784
Lombardia	1.197	122.694	-127.929	0	838	20.971	16.574
Veneto	537	117.388	-54.337	0	2.255	-1.473	63.833
Liguria	136	41.132	-22.380	0	-1	-51	18.700
Emilia-Romagna	315	103.121	-59.923	-16.454	-6.732	-2.193	17.819
Toscana	255	37.918	-46.043	0	0	1.217	-6.908
Umbria	82	24.743	-15.594	0	0	-405	8.744
Marche	186	47.621	-22.525	0	0	-277	24.819
Lazio	289	19.539	-92.121	0	-5.578	-2.246	-80.406
Abruzzo	190	18.313	-21.081	0	3.051	-261	22
Molise	68	11.206	-7.363	0	0	-239	3.604
Campania	480	59.431	-81.003	0	0	-6.278	-27.850
Puglia	251	29.007	-58.189	-700	0	-2.129	-32.011
Basilicata	105	13.358	-14.150	0	0	-872	-1.664
Calabria	330	69.587	-35.015	0	0	-1.657	32.915
Sicilia	355	140.609	-114.940	0	79	-2.766	22.982
Sardegna	258	65.665	-45.884	-9.000	0	-900	9.881
Totale	5.635	1.048.670	-880.102	-27.006	-6.723	-1	134.838
abbattimento % dell'obiettivo finale		*-0,087*					*-87,14*

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati MEF-RGS aggiornamento 02/11/2016; importi in migliaia di euro

Nell'ambito dei patti di solidarietà, particolare attenzione merita la valutazione dell'impatto sulla spesa in conto capitale a seguito delle novità introdotte dall'art. 1, co. 480, della legge di stabilità 2015[30] in termini di patto regionale verticale, nonché di patto verticale incentivato e di patto orizzontale nazionale (art. 4-*ter*, d.l. n. 16/2012[31]).

Tra questi, particolare incidenza assume il patto regionalizzato verticale incentivato, di cui all'art. 1, co. 484, l. n. 190/2014[32], in ragione del peculiare meccanismo agevolante ivi previsto: erogazione

[30] A decorrere dal 2015 le Regioni - escluse la Regione Trentino-Alto Adige e le Province autonome di Trento e di Bolzano - possono autorizzare gli Enti locali del proprio territorio a peggiorare il saldo obiettivo per consentire un aumento dei pagamenti in conto capitale, purché sia garantito il rispetto dell'obiettivo complessivo a livello regionale. La compensazione può avvenire secondo due modalità: attraverso un contestuale aumento, di pari importo, degli obiettivi di saldo dei restanti Enti locali (flessibilità orizzontale); attraverso un contestuale aumento, di pari importo, dell'obiettivo di saldo della Regione tra entrate finali e spese finali in termini di cassa (flessibilità verticale). La Regione siciliana e le Regioni Friuli-Venezia Giulia e Valle d'Aosta operano la compensazione a valere sul proprio obiettivo espresso in termini di competenza euro compatibile. Agli Enti locali che cedono spazi finanziari è riconosciuta, nel biennio successivo, una modifica migliorativa del loro saldo obiettivo, commisurata al valore degli spazi finanziari ceduti, fermo restando l'obiettivo complessivo a livello regionale. Agli enti locali che acquisiscono spazi finanziari, nel biennio successivo, sono attribuiti saldi obiettivo peggiorati per un importo complessivamente pari agli spazi finanziari acquisiti.

[31] Il cosiddetto patto orizzontale nazionale di cui all'art. 4-*ter*, d.l. n. 16/2012 prevede che i Comuni possano cedere o acquisire spazi finanziari in base al differenziale che prevedono di conseguire rispetto all' obiettivo del patto di stabilità interno assegnato, fermo restando l'obiettivo complessivamente determinato per il comparto comunale, al fine di consentire lo smaltimento di residui passivi di parte capitale.

[32] Nel 2015, alle Regioni a statuto ordinario, alla Regione siciliana, alla Regione Sardegna e alla Regione Friuli-Venezia Giulia è attribuito un contributo, nei limiti dell'importo complessivo di 1.000.000.000 di euro, in misura pari all'83,33% degli spazi finanziari validi ai fini del patto di stabilità interno degli enti locali, ceduti da ciascuna di esse e attribuiti, con le modalità previste dai cc. 481 e 482, ai Comuni e alle Province ricadenti nel loro territorio, nei limiti degli importi indicati per ciascuna Regione nella tabella 1 allegata alla presente legge. Gli importi del contributo possono essere modificati, a invarianza del contributo complessivo, mediante accordo da sancire, entro il 31 gennaio 2015, in sede di Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le

alle Regioni – da parte dello Stato - di un contributo finanziario complessivo di 1 mld di euro, in misura pari all'83,33% degli spazi finanziari validi ai fini del patto di stabilità interno degli Enti locali, a fronte della cessione di spazi a questi ultimi secondo percentuali predeterminate (75% Comuni e 25% Province), finalizzata al pagamento di debiti commerciali in conto capitale, ovvero di debiti da transazioni commerciali esigibili alla data del 31 dicembre 2014[33]. In questo specifico ambito, complessivamente, vengono attribuiti spazi finanziari per oltre 880 milioni di euro; tra i maggiori beneficiari, risultano i Comuni della Lombardia (128 mln) e della Sicilia (115 mln), seguiti a distanza da quelli del Lazio (92 mln).

Ben minore impatto risulta avere il patto regionalizzato verticale ordinario (art. 1, co. 480, l. n. 190/2014), nel cui ambito vengono ceduti spazi solamente di 27 milioni di euro, distribuiti tra i Comuni dell'Emilia-Romagna (16,4 mln), Sardegna (9 mln) e, in misura molto contenuta, da Piemonte e Puglia (rispettivamente, 0,8 e 0,7 mln).

Nell'ambito del patto nazionale orizzontale di cui all'art. 4-*ter*, cc. 1-7, d.l. n. 16/2012, la variazione incrementale all'obiettivo di pertinenza dei Comuni di Lombardia (20,97 mln) e, in minor misura, della Toscana (1,2 mln) è compensata da variazioni di segno opposto per tutte le altre Regioni, tra cui spicca quella dei Comuni molisani (-6,3 mln).

In base ad un'analisi per classi demografiche, spicca la riduzione del saldo obiettivo di quasi 10 milioni di euro sul totale di 44 mln per due Comuni di fascia 7.

In termini più generali, gli Enti (488, pari al 9% circa del totale) che hanno acquisito spazi finanziari con il patto nazionale orizzontale, hanno utilizzato gli stessi quasi interamente - 42,5 mln a fronte di 44 mln ricevuti - per il pagamento di residui passivi di parte capitale, in conformità a quanto previsto dall'art. 4-*ter*, co. 6, d.l. n. 16/2012.

Tali Comuni, per lo più di popolazione compresa tra 2.000 e 10.000 abitanti, sono dislocati in maniera abbastanza uniforme sul territorio nazionale, con una maggiore prevalenza in Lombardia - 79 Enti - e Sicilia - 54 Enti.

---

province autonome di Trento e di Bolzano. Gli spazi finanziari sono ceduti per il 25% alle Province e alle Città metropolitane e per il 75% ai Comuni, sino a soddisfazione delle richieste. Gli eventuali spazi non assegnati a valere sulle predette quote possono essere assegnati agli altri Enti locali ricadenti nel territorio della Regione. Il contributo non rileva ai fini del pareggio di bilancio di cui al comma 463 ed è destinato dalle Regioni alla riduzione del debito. Gli spazi finanziari ceduti da ciascuna Regione sono utilizzati dagli enti locali beneficiari per sostenere pagamenti in conto capitale dando priorità a quelli relativi ai debiti commerciali di parte capitale maturati alla data del 31 dicembre 2014. Il contributo individuale attribuibile a ciascuna Regione, concordato in sede di Conferenza Stato Regioni il 26 febbraio 2015, è valso ai fini della riduzione di risorse imposta alle Regioni dal d.l. n. 66/2014 nei limiti di quanto effettivamente ceduto agli Enti locali in termini di maggiori spazi finanziari ed a condizione che le Regioni provvedano alla riduzione del proprio debito.

[33] Le transazioni commerciali sono definite come: *"i contratti, comunque denominati, tra imprese ovvero tra imprese e pubbliche amministrazioni, che comportano, in via esclusiva o prevalente, la consegna di merci o la prestazione di servizi contro il pagamento di un prezzo"*. In base alla normativa di recepimento della direttiva UE 2011/7 /UE, non rientrano fra i debiti commerciali le indennità di esproprio o le restituzioni di trasferimenti ad altre pubbliche amministrazioni.

Simmetricamente, quelli che hanno ceduto spazi sono in totale 296, di cui 43 in Lombardia e 33 in Campania, concentrati in modo abbastanza omogeneo nelle medesime fasce demografiche.

Complessivamente, i pagamenti di residui passivi di parte capitale ammontano a 43 mln circa, di cui di cui 11,2 mln nei Comuni lombardi (1.197 enti nel campione) e 8,4 mln in quelli campani (585 enti nel campione).

Le dinamiche di estinzione di passività pregresse di parte capitale risultano, ovviamente, meno evidenti negli enti che realizzano un'eccedenza di spazi, i cui pagamenti complessivi ammontano a 431 migliaia di euro.

La rideterminazione dei saldi obiettivi all'esito delle dinamiche di flessibilizzazione – in senso verticale ed orizzontale - dei patti di solidarietà comporta un ulteriore abbattimento del saldo obiettivo provvisorio di oltre l'87%.

Nell'ambito dell'obiettivo programmatico provvisorio, a livello aggregato, pari a 134,8 mln, raggiungono un obiettivo negativo i Comuni di alcune Regioni, tra cui, principalmente quelli del Lazio (-80,4 mln).

Particolare rilevanza, infine, assumono le riduzioni dell'obiettivo commisurate agli effetti finanziari determinati dalla riduzione sanzionatoria del fondo sperimentale di riequilibrio o del fondo perequativo in caso d'inosservanza del patto (art. 1, co. 122, l. n. 220/2010[34]), che risultano rispettosi dei tempi di pagamento dei debiti commerciali, in applicazione del co. 3, art. 41, l. n. 66/2014.

A questo riguardo, fruiscono di consistenti quote di riduzione dell'obiettivo i Comuni del Lazio (200 mln, interamente fruiti dalla Città di Roma), i quali totalizzano un obiettivo netto finale negativo, seguiti a distanza da quelli del Veneto e dell'Emilia-Romagna (rispettivamente, 7,5 e 3,6 milioni di euro).

[34] Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, sono definiti i criteri e le modalità di riduzione degli obiettivi annuali degli enti assoggettabili alla sanzione di cui alla lett. a), co. 26, art. 31, l. n. 183/2011, operata, in caso di mancato raggiungimento dell'obiettivo del patto di stabilità interno, a valere sul fondo di solidarietà comunale e sul fondo sperimentale di riequilibrio nonché sui trasferimenti erariali destinati alle Province della Regione siciliana e della Sardegna. L'importo complessivo della riduzione degli obiettivi è commisurato agli effetti finanziari determinati dall'applicazione della predetta sanzione.

Tabella 9 PATTO COM – determinazione saldo obiettivo finale

Regione	n. Enti	saldo obiettivo rideterminato ai sensi del d. l. n.78/2015	saldo obiettivo al netto dell'accantonamento al fondo crediti dubbia esigibilità	attribuzione spazi finanziari ai sensi del co. 2 dell'art. 1 del d. l. 78/2015	saldo obiettivo rideterminato ai sensi del co.2 dell'art. 1 del d.l. 78/2015	saldo obiettivo rideterminato - patti di solidarietà	importo della riduzione dell'obiettivo ai sensi del co. 122 dell'art. 1 l. n. 220/2010	variazione dell'obiettivo per gestioni associate sovracomunali	saldo obiettivo finale
Piemonte	601	272.772	133.739	6.401	127.338	63.784	0	3	63.787
Lombardia	1.197	608.800	153.544	30.850	122.694	16.574	0	-4	16.570
Veneto	537	241.207	124.788	7.400	117.388	63.833	7.500	0	56.333
Liguria	136	111.121	46.790	5.658	41.132	18.700	0	0	18.700
Emilia-Romagna	315	255.741	108.089	4.968	103.121	17.819	3.679	0	14.140
Toscana	255	243.797	40.428	2.510	37.918	-6.908	0	0	-6.908
Umbria	82	51.678	25.080	337	24.743	8.744	0	-2	8.742
Marche	186	91.316	52.423	4.802	47.621	24.819	0	3	24.822
Lazio	289	493.772	23.029	3.490	19.539	-80.406	200.000	-3	-280.409
Abruzzo	190	82.897	22.527	4.214	18.313	22	0	-1	21
Molise	68	21.755	11.522	316	11.206	3.604	0	5	3.609
Campania	480	351.897	66.118	6.687	59.431	-27.850	0	-2	-27.852
Puglia	251	151.494	38.194	9.187	29.007	-32.011	0	0	-32.011
Basilicata	105	29.253	13.839	481	13.358	-1.664	0	2	-1.662
Calabria	330	166.421	73.702	4.115	69.587	32.915	0	0	32.915
Sicilia	355	339.188	146.060	5.451	140.609	22.982	0	3	22.985
Sardegna	258	137.476	68.798	3.133	65.665	9.881	0	-4	9.877
Totale	5.635	3.650.585	1.148.670	100.000	1.048.670	134.838	211.179	0	-76.341
abbattimento % dell'obiettivo finale			*-68,5*		*-0,087*	*-87,14*			*-156,62*

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati MEF-RGS aggiornamento 02/11/2016; importi in migliaia di euro

2.1.3 Analisi comparata dei risultati raggiunti nel triennio 2013-15

La configurazione del 2015 come ultimo anno di vigenza del patto di stabilità interno consente un'efficace comparazione con il biennio precedente.

Dal confronto tra i risultati raggiunti dal comparto nel 2015 e quelli relativi ai due esercizi precedenti[35], si nota che, a differenza delle Province, i Comuni con popolazione superiore ai 1.000 abitanti confermano il raggiungimento dell'obiettivo finale con un margine quasi doppio (3 mld) rispetto a quello raggiunto sia nel 2013 che nel 2014 (oltre 1,6 mld).

Nonostante questo evidente *surplus*, il numero di enti inottemperanti aumenta di oltre il 70% nell'ultimo anno, passando, come riferito in precedenza, da 88 – secondo gli ultimi aggiornamenti forniti dal Mef - a 150.

[35] L'analisi è condotta su un campione omogeneo di 5.624 enti.

A questo proposito, merita osservare che il numero di enti inadempienti è soggetto a continuo aggiornamento anche per effetto delle verifiche finanziarie ex art. 148 *bis* del Tuel condotte dalle Sezioni regionali di controllo, aventi quale parametro prioritario proprio il rispetto di tale fondamentale vincolo di finanza pubblica.

Le Sezioni, in diversi casi, hanno avuto modo di acclarare, sia pur successivamente, non solo la violazione del patto di stabilità interno (con conseguente applicazione delle sanzioni dall'anno successivo all'accertamento ex art. 31, comma 28, l. n. 183 del 2011)[36], ma soprattutto il rispetto solo formale ed apparente del patto di stabilità interno, con correlato avvio della procedura sanzionatoria prevista dall'articolo 20, comma 12, d.l. n. 98 del 2011, convertito nella l. n. 111 del 2011[37]. Sotto quest'ultimo profilo, gli esiti dei controlli finanziari hanno messo in luce un'ampia gamma di prassi elusive del patto di stabilità interno, non solo mediante l'utilizzo di irregolari imputazioni contabili, per lo più ai servizi per conto terzi[38], ma anche attraverso altre modalità[39]. Tra queste, si segnalano l'indebita postergazione ad annualità successive di debiti fuori bilancio

[36] Cfr., *ex multis*, Sezione di controllo per la Regione siciliana, delibera n. 83/2013/PRSP.

[37] Tale norma, come noto, prevede una specifica responsabilità sanzionatoria a carico degli amministratori e del responsabile economico finanziario, nel momento in cui le Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti accertino che il rispetto del patto di stabilità interno è stato artificiosamente conseguito mediante una non corretta imputazione delle entrate o delle uscite ai pertinenti capitoli di bilancio o altre forme elusive. Sul punto, cfr. referto su "Il patto di stabilità degli enti territoriali", approvato con delibera 17/SEZAUT/2014/FRG.

[38] Cfr., *ex multis*, Sezione regionale di controllo per la Lombardia, delibera n. 515/2013/PRSP e Sezione di controllo per la Regione siciliana, delibera n. 362/2013/PRSP del 3/12/2013.

[39] Cfr, ad es., Sezione di controllo per la Regione siciliana, delibera n. 169 /2014/PRSP del 27/10/2014, con cui è stato accertato il rispetto solo formale ed apparente degli obiettivi del patto di stabilità interno, attraverso l'irregolare contabilizzazione dei proventi da permesso di costruire al titolo I, anziché IV. Con deliberazione n. 224/2015/PRSP, la medesima Sezione ha accertato l'elusione del patto di stabilità attraverso l'irregolare esclusione dal saldo finanziario di competenza mista delle risorse provenienti dall'Unione Europea nell'anno del loro effettivo accertamento/incasso. Tale deroga, indebitamente utilizzata, è prevista dall'art. 31, comma 10, l. n. 183/2011. Con riferimento all'ipotesi di contratto di vendita con patto di riscatto di un immobile di proprietà comunale, cfr. sezione regionale di controllo per la Lombardia, n. 405/2012/PAR. Con riferimento all'ipotesi di accollo del debito di un Ente locale da parte di una propria azienda speciale, cfr. Sezione reg. contr. Emilia Romagna, delibera 19 gennaio 2012 n. 5. Per quanto concerne la fattispecie degli accordi tra enti locali e intermediari finanziari, diretti ad assicurare liquidità alle imprese che vantano crediti nei confronti dell'ente stesso, attraverso la cessione pro soluto degli stessi, cfr Sezione Toscana n. 5/2012.

già censiti[40], l'evidente sovrastima degli accertamenti correnti[41], il *leasing* immobiliare pubblico[42], il *sale and lease back*[43], il *project financing*[44], ovvero l'accollo di debiti di organismi partecipati[45].

Effettuata questa premessa di ordine generale, può osservarsi come l'aumento degli enti inadempienti al patto si concentri prevalentemente nei Comuni appartenenti alle prime due fasce demografiche (103 su 150, pari al 68,7%, cui si aggiungono ulteriori 24 enti inclusi nella terza fascia), che, anche per via di una carenza iniziale di risorse umane e strumentali, hanno in molti casi incontrato maggiori difficoltà nell'attuazione di istituti e di principi contabili aventi carattere di novità.

I risultati appena esposti risentono, infatti, degli effetti delle variabili connesse all'entrata a regime di istituti dell'armonizzazione contabile, le cui ricadute finanziarie, ai fini dell'ulteriore abbattimento degli obiettivi di riduzione dell'indebitamento netto, erano difficilmente stimabili sulla base dei risultati conseguiti negli anni precedenti dall'esiguo numero di Enti sperimentatori.

In questa prospettiva, se l'inclusione del fondo crediti di dubbia esigibilità (2,5 mld) produce effetti più evidenti ai fini della riduzione dell'obiettivo programmatico (art. 1, comma 1, d.l. n. 78 del 2015) che ai fini del risultato finale, per via dell'elisione con l'analogo appostamento nel saldo finanziario di competenza mista (art. 1 comma 490, l. n. 190 del 2014), non altrettanto può dirsi con riferimento al fondo pluriennale vincolato, il cui saldo tra entrata e spesa di parte corrente,

---

[40] Cfr., *ex multis*, Sezione di controllo per la Regione siciliana, delibera n. 105/2013/PRSP, con cui è stata accertata l'indebita postergazione ad annualità successive di debiti relativi al 2011 per oltre 1,5 milioni di euro, di cui l'ente era a conoscenza a seguito di notifica della sentenza antecedente alla data di approvazione del bilancio, che ha avuto un'influenza determinante ai fini del rispetto solo formale del patto di stabilità interno, considerato il margine (316.000 euro) con cui l'amministrazione aveva formalmente ottemperato all'obiettivo di pertinenza nell'anno considerato.

[41] Con deliberazione n. 29/2016/PRSP, la Sezione di controllo per la Regione siciliana ha accertato l'elusione tramite indebita sovrastima dell'accertamento degli importi a titolo di fondo di solidarietà comunale rispetto alle assegnazioni formalmente presenti sul sito del Ministero interno, finanza locale.

[42] Tale operazione può rivelarsi elusiva nel caso in cui la presenza di particolari clausole contrattuali (per es. l'obbligo e non la mera facoltà di riscatto del bene) ne snaturi la finalità e lo faccia diventare uno strumento atipico di finanziamento. Cfr. Sezione regionale di controllo per la Lombardia, deliberazione n. 953/2010/PAR. In termini generali, queste operazioni di finanziamento possono essere strumentalmente utilizzate per finalità elusive nel momento in cui l'ente, prescindendo da valutazioni di convenienza economica, stipuli, nella sua capacità di diritto privato, tali contratti con la sola finalità di rinviare artificiosamente gli oneri finanziari sugli esercizi futuri per via della limitata capacità, a causa delle regole del patto, di attivare spesa d'investimento (o meglio, di procedere ai relativi pagamenti).

[43] L'operazione di *sale and lease back o* locazione finanziaria di ritorno può permettere di raggiungere le medesime finalità della vendita con patto di riscatto e può essere elusiva nel momento in cui miri soltanto a procurare immediata liquidità all'Ente alienante attraverso un'operazione che, di fatto, per le modalità di restituzione o le altre clausole contrattuali, dissimuli l'assunzione di un debito (Sezione regionale di controllo per la Campania n. 339/2011/PAR).

[44] Il *project financing* può configurare un'operazione potenzialmente elusiva nel momento in cui vi si faccia ricorso solo per l'impossibilità di attivare nuovi investimenti per via dei vincoli apposti, dal patto, ai pagamenti o per le limitazioni all'indebitamento (sempre che le clausole contrattuali evidenzino la sostanziale assenza di traslazione dei rischi a carico del privato). Cfr. Sezione reg. contr. Lombardia, n. 1003/2010/PRSE.

[45] L'accollo del debito di un Ente locale da parte di una propria azienda speciale può costituire un potenziale espediente per eliminare dal bilancio dell'Ente locale un debito, trasferendolo presso un ente strumentale non soggetto al regime vincolistico, in tal modo determinando una sostanziale violazione della normativa relativa al patto di stabilità o di altre disposizioni cogenti in materia di indebitamento, cfr. Sezione Emilia Romagna, 19 gennaio 2012 n. 5. Per quanto concerne la fattispecie degli accordi tra enti locali e intermediari finanziari, diretti ad assicurare liquidità alle imprese che vantano crediti nei confronti dell'ente stesso, attraverso la cessione pro soluto degli stessi, cfr Sezione Toscana n. 5/2012.

non essendo soggetto ad analoghi meccanismi di neutralizzazione, finisce per determinare un miglioramento del risultato complessivo per circa 1,66 mld.

Ed invero, già nell'ambito di una prima analisi sull'esito del riaccertamento straordinario dei residui, i cui esiti sono stati approvati con deliberazione n. 31/2016/FRG, questa Sezione ha avuto modo di osservare una certa asimmetria comportamentale con riferimento al fondo pluriennale vincolato di parte corrente, ampiamente movimentato in corso di gestione, rispetto a quello di parte capitale, la cui consistenza è notevolmente incrementata a fine esercizio[46].

Una prima lettura di questo fenomeno ha fatto ipotizzare, da un lato, un non ottimale impiego delle risorse e, dall'altro, il possibile ricorso alla prassi di imputare tutte le spese all'esercizio in corso, demandando al riaccertamento dei residui e al rendiconto l'emergere della consistenza del fondo pluriennale non adeguatamente valorizzato in fase previsionale.

L'evoluzione gestionale registrata nel corso del 2015 con riferimento agli enti inclusi nel campione sembra confermare una buona movimentazione del fondo pluriennale vincolato di parte corrente, che, rispetto alla consistenza iniziale determinata all'esito del riaccertamento straordinario, si riduce a fine esercizio di circa 238 mln.

Una tale evoluzione, peraltro, sembra essere in linea con il fisiologico ciclo di vita di questa tipologia di obbligazioni di parte corrente, sul versante attivo e passivo, il cui *iter* gestionale si completa, di norma, entro un arco temporale limitato.

Un andamento opposto, invece, è stato riscontrato in riferimento al fpv di parte capitale - non rilevante ai fini del patto di stabilità 2015, ma nella prospettiva del saldo 2017-2019-, ossia un notevole incremento a fine esercizio (+482 mln), a causa, probabilmente, della difficoltà di programmare efficacemente le tempistiche di effettiva scadenza delle obbligazioni di parte capitale, ovvero per la presenza di previsioni – in sede di cronoprogramma - talvolta rivelatesi eccessivamente ottimistiche[47].

[46] La differenza tra residui passivi e attivi reimputati ha determinato l'entità del fpv da iscrivere in entrata nel bilancio di previsione 2015; il fpv di spesa rappresenta, invece, l'utilizzo del fondo a copertura degli impegni ritenuti esigibili nell'anno la cui entrata era stata accertata precedentemente.

[47] In questo specifico contesto, l'art. 183, comma 8, del Tuel, al fine di evitare ritardi nei pagamenti e la formazione di debiti pregressi, prevede l'obbligo, per il responsabile della spesa che adotta provvedimenti che comportano impegni di spesa, di accertare preventivamente che il programma dei conseguenti pagamenti sia compatibile con i relativi stanziamenti di cassa e con le regole del patto di stabilità interno, a pena di responsabilità disciplinare ed amministrativa. Qualora lo stanziamento di cassa, per ragioni sopravvenute, non consenta di far fronte all'obbligo contrattuale, l'amministrazione adotta le opportune iniziative, anche di tipo contabile, amministrativo o contrattuale, per evitare la formazione di debiti pregressi.

Una maggiore attenzione in sede di programmazione e di esecuzione dei lavori avrebbe contribuito a ridurre la portata di questo fenomeno, riducendo anche il rischio che gli impegni correlati al fpv di spesa negli esercizi futuri non trovino copertura nella corrispondente posta di entrata[48].

[48] Una corretta programmazione ed esecuzione dei lavori porterebbe, invece, a limitare la formazione del fpv di spesa al termine dell'esercizio, riducendo anche il rischio che gli impegni ad esso correlati negli esercizi futuri non trovino copertura nel corrispondente fpv di entrata. Ciò anche perché occorre tenere presente che solo con la nuova legge di bilancio si conoscerà se ed in che misura il fpv entrerà a far parte del saldo 2017-2019. Materia, questa, oggetto del monitoraggio del pareggio di bilancio nella seconda rilevazione con riferimento alla data del 30 settembre che assume importanza, appunto, nella costruzione della quantificazione del fpv nel 2017.

Tabella 10 / PATTO COM – Fondo pluriennale vincolato: confronto con il rendiconto 2015

fascia demografica	n. Enti	fpv da riaccertamento straordinario	somma fpv in entrata di parte corrente + fpv parte capitale	incidenza % della parte corrente	incidenza % della parte capitale	fondo pluriennale di parte corrente (previsioni definitive di entrata) patto 2015	fpv parte corrente di entrata rendiconto 2015 (Agorà) valori arrotondati	fondo pluriennale di parte corrente (previsioni definitive di spesa) patto 2015	fpv parte corrente di spesa da rendiconto 2015 (Agorà)	fpv parte capitale in entrata da rendiconto 2015	fpv parte capitale in uscita da rendiconto 2015	saldo fpv di parte corrente	saldo fpv di parte capitale
		A	B=D+G	D/B	G/B	C	D	E	F	G	H	F-D	H-G
Fascia 1	681	202.159	175.682	*17,8*	*82,2*	27.222	31.247	15.726	26.818	144.435	185.016	-4.429	40.581
Fascia 2	1.032	488.165	470.430	*20,3*	*79,7*	88.968	95.695	53.284	79.257	374.735	475.135	-16.438	100.400
Fascia 3	585	478.399	480.249	*25,8*	*74,2*	121.038	123.904	70.399	93.072	356.345	515.539	-30.832	159.194
Fascia 4	346	605.321	611.561	*25,9*	*74,1*	149.708	158.090	84.652	128.432	453.471	559.619	-29.658	106.148
Fascia 5	160	918.411	777.649	*31,7*	*68,3*	239.303	246.418	106.360	167.611	531.231	572.216	-78.807	40.985
Fascia 6	35	845.816	824.099	*21,5*	*78,5*	186.032	177.388	81.490	99.662	646.711	580.638	-77.726	-66.072
Fascia 7	4	458.249	511.210	*15,5*	*84,5*	79.465	79.465	43.508	79.635	431.745	532.245	170	100.501
Totale	**2.843**	**3.996.520**	**3.850.880**	***23,7***	***76,3***	**891.736**	**912.207**	**455.419**	**674.487**	**2.938.673**	**3.420.409**	**-237.720**	**481.737**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su banca dati Agorà – aggiornamento al 27/10/2016

Tale fondo, peraltro, nel biennio precedente assumeva una consistenza pressochè irrilevante, in quanto valorizzabile solamente dagli enti partecipanti alla sperimentazione.

Volendo effettuare una comparazione tra grandezze omogenee, può osservarsi che, al netto della componente legata all'incidenza del fondo pluriennale vincolato, lo scostamento rispetto all'obiettivo finale si ridurrebbe ad **1,37 mld**, realizzando uno scarto addirittura inferiore rispetto a quello registrato nel biennio precedente (-250 mln circa).

All'esito delle molteplici sterilizzazioni previste in sede di determinazione sia del saldo finanziario finale che dell'obiettivo programmatico netto, è comunque possibile affermare che, anche per il 2015, i Comuni hanno dimostrato di poter sostenere gli sforzi richiesti in termini di contributo alla finanza pubblica, secondo gli obiettivi di riduzione dell'indebitamento netto prefissati a livello aggregato.

Ai fini del saldo finanziario di competenza, l'eccedenza di fpv di entrata rispetto a quello di spesa determina un incremento delle entrate correnti nette del 3,78% rispetto all'anno precedente.

La riduzione delle entrate da trasferimenti (-7%) è compensata principalmente da un incremento delle entrate extratributarie (+15%), mentre, sul fronte opposto, le spese correnti nette subiscono un incremento del 6% per via del fondo crediti di dubbia esigibilità.

Per quanto concerne la gestione di cassa, le entrate in conto capitale lorde, rispetto al 2014, aumentano di 1,8 mld, mentre quelle al netto delle esclusioni previste per legge di legge aumentano solo di 454 mln.

Analoga tendenza si riscontra con la spesa in conto capitale: quella lorda aumenta di 1,34 mld (+15%), passando da 9 a 10,3 miliardi di euro, mentre quella al netto delle esclusioni previste per legge passa da 5,9 miliardi a 6,9 miliardi di euro (+16%).

Il predetto incremento registrato nel 2015 è da accogliere sicuramente con favore, dopo la flessione registrata nel 2014 in cui le spese lorde in conto capitale, rispetto all'anno precedente, sono diminuite di ben 4,3 mld, con una flessione del 32,2%, mentre quelle nette sono diminuite di circa 900 mln, con un calo del 24,8%.

La riscontrata inversione di tendenza, che si registra dopo tre anni caratterizzati da decrescita dei livelli aggregati di spesa d'investimento, risulta apprezzabile non solo per gli effetti di sostegno allo sviluppo economico in una fase congiunturale particolarmente delicata, ma anche perché tale risultato viene raggiunto nonostante la diminuzione, rispetto agli anni precedenti, degli interventi finalizzati esclusivamente al sostegno degli investimenti.

La significativa ripresa, attesa da tempo, costituisce una probabile conseguenza delle politiche espansive messe in atto negli ultimi anni, anche se, probabilmente, appare ridimensionata, negli

effetti finali, per via della limitata presenza di disponibilità liquide da parte degli enti, peraltro riscontrabile dal saldo negativo di 1,169 mld tra entrate in conto capitale nette (5,7 mld) e le corrispondenti spese (6,9 mld)[49].

Gli apprezzabili effetti incrementali trovano la propria origine non solo nei volumi di spesa provenienti dai patti di solidarietà e nei già citati interventi a favore dell'edilizia scolastica (142,3 mln, in aumento del 29% rispetto all'anno precedente) o nelle spese per dichiarazione dello stato di emergenza (950 mln, in aumento del 30% rispetto all'anno precedente), ma anche nei pagamenti in conto capitale con utilizzo di entrate in conto capitale provenienti direttamente o indirettamente dall'Unione Europea.

I volumi di esborso riconducibili a questa voce, introdotta dall'art. 31, comma 10, l. n. 183/2011, nel 2015, ultimo anno di operatività, sono passati da 628 mln ad oltre 1,5 mld, con un incremento di quasi un miliardo di euro, pari, in termini percentuali, al 148,5%.

I Comuni che, in termini complessivi, contavano su un volume di pagamenti totali da escludere superiore agli anni passati, sono riusciti comunque a mantenere un elevato livello di spesa netta in conto capitale, dimostrando di avere utilizzato gli spazi liberati dalle agevolazioni previste anche per tipologie d'investimento non finalizzate.

L'avanzo di competenza, nonostante il rilevante incremento (+1,6 mld) riconducibile all'eccedenza di fpv di entrata rispetto a quello di spesa, si riduce di quasi un mld (-19%) rispetto all'anno precedente e, al netto del saldo di cassa negativo per la parte in conto capitale, dà luogo ad un saldo finanziario positivo tra entrate e spese finali nette, pari a quasi 3 mld.

Tale avanzo finanziario di competenza mista risulta inferiore di circa 1,5 mld (-33 %) rispetto ai livelli del biennio precedente. Ai fini della sua determinazione, concorrono anche alcune economie di spesa rispetto al *plafond* disponibile, ad esempio con riferimento ai contributi di cui all'art. 8, commi 13 ter e 13 quater[50], d.l. n. 78/2015, che realizzano, rispettivamente, economie per 80 e 30 mln.

Nella gestione in conto capitale, il saldo di cassa accentua la tendenza negativa riducendosi di ulteriori 520 mln.

Le entrate finali nette, in ripresa rispetto al 2014 (+2,6 mld) risultano ancora ben inferiori ai livelli del 2013 (-3,4 mld).

---

[49] Nel 2014, questo saldo negativo ammontava a 649 mln.

[50] Le norme fanno riferimento, rispettivamente, al contributo di 80 milioni di euro complessivi alla Città metropolitana di Milano e alle province a valere sulle risorse di cui ai commi 1 e 2 dell'art. 8 non richieste dalle Regioni e dalle Province autonome di Trento e Bolzano al 30/6/2015 e al Contributo di 30 milioni di euro complessivi alle Città metropolitane e alle Province a valere sulle risorse di cui ai commi 1 e 2 dell'art. 8 non richieste dalle Regioni e dalle Province autonome di Trento e Bolzano al 30/6/2015.

Analogamente, le spese finali nette, superiori di 4 mld rispetto al 2014, risultano ancora inferiori ai livelli del 2013 di circa 2 mld.

L'incremento percentuale rispetto al 2014 è superiore per le spese finali al lordo del fondo crediti (+7%), piuttosto che per le entrate finali (+4%).

Tabella n. 11/PATTO/COM - Monitoraggio patto 2013-2015

esercizi	2013	2014	2015	*var. % 2014/2013*	*var. % 2015/2014*
n. Enti	5.624	5.624	5.624		
titolo I	35.394.671	37.667.804	37.327.021	*6,42*	*-0,90*
titolo II	12.875.317	8.108.992	7.544.404	*-37,02*	*-6,96*
titolo III	11.962.365	10.751.209	12.355.210	*-10,12*	*14,92*
entrate correnti	60.232.353	56.528.005	57.226.635	*-6,15*	*1,24*
esclusioni	-749.229	-433.195	-642.046	*-42,18*	*48,21*
fondo pluriennale di parte corrente (previsioni definitive di entrata)	76.545	342.260	2.961.304	*347,14*	*765,22*
fondo pluriennale di parte corrente (previsioni definitive di spesa)	-88.805	-310.907	-1.300.264	*250,10*	*318,22*
entrate correnti nette	59.470.864	56.126.163	58.245.629	*-5,62*	*3,78*
spese correnti	55.362.009	51.212.123	51.707.792	*-7,50*	*0,97*
stanziamento definitivo di competenza di parte corrente del Fondo crediti di dubbia esigibilità			2.501.441		
esclusioni	-322.147	-171.041	-90.803	*-46,91*	*-46,91*
spese correnti nette	55.039.862	51.041.082	54.118.430	*-7,27*	*6,03*
SALDO DI COMPETENZA	4.431.002	5.085.081	4.127.199	*14,76*	*-18,84*
SALDO DI COMPETENZA al netto del FCDE	*4.431.002*	*5.085.081*	*6.628.640*	*14,76*	*30,35*
entrate in conto capitale	10.418.102	7.052.978	8.843.634	*-32,30*	*25,39*
entrate derivanti dalla riscossione di crediti	-719.419	-403.079	-480.338	*-43,97*	*19,17*
entrate provenienti dall'Unione Europea	-590.055	-651.089	-1.232.191	*10,34*	*89,25*
esclusioni	-1.215.160	-722.852	-1.401.252	*-40,51*	*93,85*
entrate in conto capitale nette	7.893.468	5.275.958	5.729.853	*-33,16*	*8,60*
spese in conto capitale	13.311.192	9.013.013	10.349.182	*-32,29*	*14,82*
spese derivanti dalla concessione di crediti	-687.079	-408.693	-625.265	*-40,52*	*52,99*
spese sostenute a seguito di dichiarazione dello stato di emergenza	-720.632	-734.253	-954.796	*1,89*	*30,04*
spese per l'utilizzo di entrate in conto capitale provenienti dall'Unione Europea	-573.883	-628.374	-1.562.080	*9,50*	*148,59*
interventi per la riduzione dei debiti in conto capitale	-3.259.726	-961.765	-19.391	*-70,50*	*-97,98*
spese per interventi in edilizia scolastica ed altri investimenti	0	-110.312	-142.393		*29,08*
altre esclusioni	-186.126	-243.759	-146.097	*30,96*	*-40,06*
spese in conto capitale nette	7.883.746	5.925.857	6.899.160	*-24,83*	*16,42*
SALDO DI CASSA	9.722	-649.899	-1.169.307	*-6.784,83*	*79,92*
ENTRATE FINALI NETTE (ECorr N+ ECap N)	67.364.332	61.402.121	63.975.482	*-8,85*	*4,19*
SPESE FINALI NETTE (SCorr N+SCap N)	62.923.608	56.966.939	61.017.590	*-9,47*	*7,11*
SPESE FINALI NETTE al netto del FCDE	*62.923.608*	*56.966.939*	*58.516.149*	*-9,47*	*2,72*
SALDO FINANZIARIO (EF N-SF N)	4.440.724	4.435.182	2.957.892	*-0,12*	*-33,31*
OBIETTIVO PROGRAMMATICO ANNUALE	2.824.859	2.808.796	-77.755	*-0,57*	*-102,77*
differenza fra risultato e obiettivo	1.615.865	1.626.386	3.035.647	*0,65*	*86,65*
saldo finanziario al netto del saldo FPV di parte corrente			1.296.852		
differenza fra risultato e obiettivo al netto del FPV			1.374.607		
Comuni non rispettosi	**66**	**88**	**150**	***33,33***	***70,45***
Sterilizzazioni:					
OBIETTIVO senza FCDE	2.824.859	2.808.796	2.423.686	*-0,57*	*-13,71*
SALDO FINANZIARIO al netto del FCDE	4.440.724	4.435.182	5.459.333	*-0,12*	*23,09*
differenza rispetto all'obiettivo	1.615.864	1.626.386	3.035.647	*0,65*	*86,65*
Saldo finanziario al netto di FCDE e saldo FPV	4.440.724	4.435.182	3.798.293	*-0,12*	*-14,36*
differenza rispetto all'obiettivo	1.615.864	1.626.386	1.374.607	*0,65*	*-15,48*

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati MEF-RGS/aggiornamento 02/11/2016/Importi in migliaia di euro

2.1.4 L'utilizzo degli spazi finanziari e l'andamento della spesa d'investimento

L'ampia eccedenza di risparmio realizzatasi rispetto agli obiettivi (cd. "*overshooting*") impone ulteriori riflessioni sull'efficacia di alcune misure redistributive degli spazi finanziari rispetto agli effettivi fabbisogni di spesa, soprattutto in conto capitale.

Fra le possibili cause tradizionalmente individuate, si può includere, innanzitutto, la difficoltà da parte dei Comuni di procedere ad un'efficace programmazione della gestione, dovuta all'eccessiva durata dei periodi di esercizio provvisorio, più volte posta in evidenza da questa Sezione[51], ma anche all'assenza di un quadro organico di riferimento, che risente per lo più di correttivi annualmente introdotti, anche in corso d'anno, per ridefinire il perimetro delle misure di agevolazione del patto, sia per l'obiettivo che per il monitoraggio.

Chiaramente, la presenza di un quadro di regole mutevoli nel tempo finisce per ripercuotersi negativamente sui programmi d'investimento, che di regola postulano un arco pluriennale ai fini della rispettiva realizzazione.

Tali fattori "esogeni" finiscono per ripercuotersi negativamente sulla corretta gestione ordinaria degli enti, non solo con riferimento alla parte corrente del bilancio – caratterizzata sempre più da una progressiva rigidità che rende difficoltosa la formazione di un margine positivo di competenza – ma anche – e soprattutto – per la spesa in conto capitale, il cui ciclo di gestione è tradizionalmente più ampio.

L'articolato processo di gestione di tale spesa, infatti, postula un più ampio orizzonte temporale di riferimento, una capacità di autofinanziamento legata ad idonee risorse aggiuntive, ma anche – e soprattutto – una buona capacità di programmazione delle tempistiche di gestione del ciclo di entrata e di spesa.

Un efficace indicatore di queste difficoltà è costituito proprio dal fondo pluriennale vincolato, che evidenzia con trasparenza e attendibilità il procedimento di impiego delle risorse acquisite dall'ente che richiedono per il relativo impiego effettivo un arco di tempo ultrannuale.

Si è già riferito, infatti, dell'andamento incrementale del fpv di parte capitale, che risente, probabilmente, soprattutto negli enti di minori dimensioni demografiche, delle difficoltà di rispettare le tempistiche ipotizzate nei cronoprogrammi di spesa relativi agli interventi di investimento programmati, redatti sulla base delle tempistiche di maturazione degli stati d'avanzamento lavori.

---

[51] Cfr., *ex multis*, delibera n. 23 /SEZAUT/2013/INPR·

A conforto di tali ipotesi ricostruttive, sono stati svolti approfondimenti in relazione agli interventi posti a sostegno della spesa in conto capitale, come quantificati in sede di monitoraggio.
Osservando i risultati, emerge un utilizzo consapevole da parte dei Comuni degli strumenti messi a disposizione al riguardo, sia per ottenere riduzioni dell'obiettivo che per incrementare il saldo finanziario attraverso l'esclusione di pagamenti in conto capitale.
Complessivamente, i 5.485 Comuni adempienti hanno usufruito di spazi destinati alla spesa in conto capitale per un totale di 1,03 mld[52].
Tali spazi sono prevalentemente recuperati attraverso i patti territoriali, che, senza considerare il patto nazionale orizzontale, ammontano a circa 900 mln, con un sensibile abbattimento (-115%) dell'obiettivo programmatico aggregato, che diviene negativo (-118 mln).
A tale risultato concorre principalmente il peso dei Comuni di maggiori dimensioni (fasce demografiche dalla 4 alla 7).
I Comuni della seconda fascia demografica, nonostante l'ampiezza degli spazi ricevuti con i patti territoriali (164 mln di euro), mantengono un obiettivo programmatico di 180 mln.
Come riferito in precedenza, il principale strumento redistributivo di spazi finanziari si è rivelato il patto regionalizzato verticale incentivato, per il suo vantaggioso meccanismo di funzionamento, cui sono imputabili 862 mln sul totale di 897 (96%) e di cui hanno beneficiato principalmente i Comuni appartenenti alle classi intermedie.
Al di là dei predetti meccanismi, in una prospettiva di riespansione della spesa in conto capitale e di sostegno ai sistemi economici locali, sono state previste una serie di ulteriori agevolazioni mediante l'alleggerimento dell'incidenza dei vincoli del patto in favore di determinate tipologie di spesa d'investimento.
In tale ambito, si collocano, ad esempio, i pagamenti in conto capitale di cui all'art. 4, comma 5, d.l. n. 133/2014 (cd. decreto "sblocca Italia")[53], le spese sostenute per interventi di edilizia scolastica, le spese in conto capitale sostenute dai Comuni colpiti dal sisma 2012[54] e quelle sostenute dai Comuni capoluogo di Città metropolitane per la quota di cofinanziamento.

---

[52] Il dato complessivo, computando anche i Comuni inadempienti, ammonta a 1, 050 mld·

[53] In questo contesto, al fine di sostenere i pagamenti relativi a debiti in conto capitale degli enti territoriali per gli anni 2014 (plafond 200 mln) e 2015 (plafond 40 mln) è stata disposta l'esclusione dai vincoli del patto di stabilità interno, entro i limiti della disponibilità, dei pagamenti di debiti in conto capitale:
a) certi, liquidi ed esigibili alla data del 31 dicembre 2013;
b) per i quali sia stata emessa fattura o richiesta equivalente di pagamento entro il 31 dicembre 2013;
c) riconosciuti alla data del 31 dicembre 2013 ovvero che presentavano i requisiti per il riconoscimento di legittimità entro la medesima data·

[54] Il comma 3 dell'articolo 13 del d.l. n.78 del 2015, al fine di agevolare la ripresa delle attività e consentire l'attuazione dei piani per la ricostruzione e per il ripristino dei danni causati dagli eccezionali eventi sismici del 20 e 29 maggio 2012, ha previsto la riduzione degli obiettivi del patto di stabilità interno dei Comuni e delle Province della Regione Emilia- Romagna colpiti dal sisma del 20 e 29 maggio 2012, con le procedure previste per il patto regionale verticale, secondo quanto previsto dal comma 480

Tale *plafond*, tuttavia, risulta utilizzato solo per il 48,4%, essendo stati decurtati pagamenti per soli euro 19,4 mln (di cui 18 imputabili agli enti rispettosi del patto), principalmente disposti dai Comuni di fascia 5 e 6 (complessivamente, 9 mln di euro circa).

Anche le disponibilità previste per gli interventi di edilizia scolastica risultano sottoutilizzate: il *plafond* complessivo di 122 mln risulta fruito solamente per il 59 % circa (euro 71,7 mln).

Ne beneficiano solo Comuni adempienti, prevalentemente concentrati nelle fasce 3 e 4 (44,5 mln).

Analogo fenomeno è riscontrabile per le spese d'investimento dei Comuni terremotati nel 2012, ove le esigue risorse portate in riduzione – 2,2 mln a fronte di un budget di 5 – sono principalmente utilizzate da enti - tutti adempienti - di fascia intermedia (tra classe 3 e 5).

La più bassa percentuale di utilizzo di spazi si ha con riferimento alle spese in conto capitale sostenute dai Comuni sede delle Città metropolitane a valere sulla quota di cofinanziamento, pari solo al 6% del *plafond*: 42 mln – concentrati negli enti delle due classi demografiche superiori- a fronte di un *budget* di 700 mln.

Ai predetti effetti si cumulano quelli previsti da altre spese in conto capitale a sostegno di investimenti, sulla base di altre disposizioni di legge, che ammontano a ben 134 mln di euro circa (complessivamente, euro 136,2 mln).

dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, delle somme derivanti da rimborsi assicurativi incassati dagli enti locali per danni su edifici pubblici provocati dal sisma del 2012 sui propri immobili, che concorrono al finanziamento di interventi di ripristino, ricostruzione e miglioramento sismico, già inseriti nei piani attuativi del Commissario delegato per la ricostruzione, nel limite di 20 milioni di euro per l'anno 2015.

Tabella 12/PATTO/COM – spesa in conto capitale (Tutti i Comuni)

fascia demografica	n. Enti	Pagamenti dei debiti in conto capitale al 31/12/2013 di cui all'art. 4, co. 5 d.l. n. 133/2014	Spese sostenute per interventi di edilizia scolastica (art. 31, commi 14-ter e 14-quater, legge n. 183/2011)	Spese in conto capitale sostenute dai comuni delle aree colpite dal sisma del 20-29 maggio 2012	Spese in conto capitale sostenute dai comuni sede delle Città metropolitane a valere sulla quota di cofinanziamento	alcune spese in c/capitale escluse dal patto 2015 a sostegno degli investimenti	saldo finanziario 2015	incremento % sul saldo finale per effetto delle spese in c/capitale escluse	obiettivo 2015	riduzione % dell'obiettivo per effetto dei patti territoriali	totale interventi a favore della spesa in conto capitale	pagamenti in conto capitale	incidenza % interventi su totale pagamenti	differenza finale saldo - obiettivo 2015
Fascia 1	1.404	534	1.390	0	0	1.924	200.580	*1,0*	63.081	*-54,4*	77.052	919.658	*8,38*	137.499
Fascia 2	1.933	2.009	11.358	0	0	13.367	497.449	*2,8*	189.632	*-46,9*	180.888	1.451.597	*12,46*	307.817
Fascia 3	1.110	1.467	22.403	745	0	24.615	339.406	*7,8*	27.999	*-84,6*	177.868	1.218.857	*14,59*	311.407
Fascia 4	681	2.481	22.065	838	0	25.384	398.417	*6,8*	13.424	*-91,8*	175.811	1.206.881	*14,57*	384.993
Fascia 5	406	3.914	11.730	581	0	16.225	596.996	*2,8*	-11.067	*-108,3*	160.036	1.619.117	*9,88*	608.063
Fascia 6	89	5.112	1.969	38	1.772	8.891	432.923	*2,1*	-15.488	*-118,3*	108.813	2.146.128	*5,07*	448.411
Fascia 7	12	3.874	803	0	41.167	45.844	495.758	*10,2*	-343.921	*56,2*	169.612	1.799.023	*9,43*	839.679
Totale	5.635	19.391	71.718	2.202	42.939	136.250	2.961.529	*4,8*	-76.341	*-109,1*	1.050.081	10.361.261	*10,13*	3.037.870
Importo massimo per il 2015		40.000	122.000	5.000	700.000									
Incidenza %		*48,48*	*58,79*	*44,04*	*6,13*									

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati MEF-RGS/aggiornamento 02/11/2016/Importi in migliaia di euro

Tabella 12 *bis*/PATTO/COM – spesa in conto capitale (solo Comuni adempienti al patto)

fascia demografica	n. Enti	Pagamenti dei debiti in conto capitale al 31/12/2013 di cui all'art. 4, co. 5 d.l. n. 133/2014	Spese sostenute per interventi di edilizia scolastica (art. 31, comni 14-ter e 14-quater, legge n. 183/2011)	Spese in conto capitale sostenute dai comuni delle aree colpite dal sisma del 20-29 maggio 2012	Spese in conto capitale sostenute dai comuni sede delle Città metropolitane a valere sulla quota di cofinanziamento	alcune spese in c/capitale escluse dal patto 2015 a sostegno degli investimenti	saldo finanziario 2015	incremento % sul saldo finale per effetto delle spese in c/capitale escluse	obiettivo 2015	riduzione % dell'obiettivo per effetto dei patti territoriali	totale interventi a favore della spesa in conto capitale	pagamenti in conto capitale	incidenza % interventi su totale pagamenti	differenza finale saldo - obiettivo 2015
Fascia 1	1.356	488	1.390	0	0	1.878	207.077	*0,9*	59.492	*-55,2*	75.036	877.169	*8,55*	147.586
Fascia 2	1.878	1.791	11.358	0	0	13.149	508.714	*2,7*	180.804	*-47,6*	177.450	1.389.300	*12,77*	327.910
Fascia 3	1.086	1.402	22.403	745	0	24.550	356.551	*7,4*	25.901	*-85,3*	175.373	1.181.143	*14,85*	330.650
Fascia 4	668	2.461	22.065	838	0	25.364	406.878	*6,6*	6.858	*-95,6*	173.967	1.174.328	*14,81*	400.020
Fascia 5	397	3.598	11.730	581	0	15.909	609.317	*2,7*	-13.342	*-110,9*	152.105	1.570.451	*9,69*	622.659
Fascia 6	89	5.112	1.969	38	1.772	8.891	432.923	*2,1*	-15.488	*-118,3*	108.813	2.146.128	*5,07*	448.411
Fascia 7	11	3.117	803	0	40.151	44.071	495.458	*9,8*	-362.582	*51,8*	167.839	1.699.888	*9,87*	858.040
Totale	5.485	17.969	71.718	2.202	41.923	133.812	3.016.918	*4,6*	-118.358	*-115,2*	1.030.583	10.038.407	*10,27*	3.135.276

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati MEF-RGS/aggiornamento 02/11/2016/Importi in migliaia di euro

In termini generali, il totale degli interventi finalizzati allo "sblocco" della spesa in conto capitale è pari circa al 33% *dell'overshooting* complessivo (3,1 mld)[55] e al 76,3% dell'*overshooting* al netto del fondo pluriennale vincolato (1,38 mld).

A fronte degli interventi a sostegno della spesa in conto capitale, per 1,05 mld, risultano pagamenti in conto capitale per complessivi 10,4 miliardi (10%), in incremento rispetto al 2014 (+1,3 mld).

Chiaramente, i predetti valori possono essere influenzati anche dai programmi d'investimento di volta in volta formulati dagli enti sulla base delle rispettive disponibilità finanziarie del periodo.

2.2 Il patto di stabilità interno delle Province e delle Città metropolitane nel 2015

2.2.1 Brevi notazioni preliminari

A seguito dell'introduzione della Città metropolitane nell'ambito di un generale disegno di riforma organica di area vasta introdotto con l. n. 56/2014, è stato previsto (art. 1, co. 16) che queste ultime subentrino alle omonime Province, cui succedono in tutti i rapporti attivi e passivi e di cui esercitano le funzioni nel rispetto degli equilibri di finanza pubblica e del patto di stabilità interno.

Per i predetti enti, non essendo stata avanzata – a differenza di quanto osservato per i Comuni - una proposta alternativa per la rideterminazione degli obiettivi del patto di stabilità interno 2015, valgono le metodologie di calcolo previste dall'art. 31, commi 2/4 della l. n. 183/2012, come modificati dall'art. 1, commi 489 e ss., della l. n. 190/2014.

Conseguentemente, agli enti di area vasta, cui è richiesto un contributo alla manovra di 350 mln sui 2.889 complessivi, si applica, ai fini della determinazione del saldo obiettivo, un coefficiente del 17,2 % sulla media degli impegni correnti del triennio 2010-2012.

Il saldo obiettivo, invece, viene ridotto per ciascun anno in misura corrispondente alla riduzione dei trasferimenti erariali disposta dall'art. 14, comma 2, d.l. n. 78 del 2010, quantificata in 500 mln.

La determinazione dell'obiettivo programmatico finale tiene conto dei patti di solidarietà (patto regionale verticale incentivato, patto regionale verticale ordinario e orizzontale, nonché patto orizzontale nazionale), secondo le nuove tempistiche e modifiche procedurali introdotte al fine di

[55] Tale rapporto d'incidenza decresce progressivamente con l'aumento delle dimensioni dell'ente, passando dal 51% della fascia 1 al 19% della fascia 7.

migliorarne l'operatività e, da, ultimo, dai meccanismi di riduzione degli obiettivi per gli enti inadempienti al patto, ma in linea con i tempi di pagamento (art. 41, co. 3, l. n. 66/2014).
Per tale sanzione, prevista dall'art. 31, co. 26, lett. a, l. n. 183 del 2011, viene confermata la disapplicazione anche per il 2015, ad opera dell'art. 7, co. 1, d.l. n. 113 del 2016.

2.2.2 I risultati dell'esercizio 2015

Ai fini dell'analisi, basata sulle risultanze della banca dati IGEPA, viene preso in esame un campione integrale dei 103 enti sottoposti al monitoraggio del Ministero dell'economia e finanze, anche in termini di popolazione rappresentata.

Tabella 13/PATTO/PROV – Campione di riferimento 2015

Regione	Enti tenuti all'invio	Popolazione ISTAT 01/01/2015	Enti che hanno inviato il prospetto di monitoraggio	Popolazione ISTAT 01/01/2015
Piemonte	8	4.424.467	8	4.424.467
Lombardia	12	10.007.302	12	10.007.302
Veneto	7	4.927.596	7	4.927.596
Liguria	4	1.583.263	4	1.583.263
Emilia-Romagna	9	4.172.866	9	4.172.866
Toscana	10	3.753.739	10	3.753.739
Umbria	2	894.762	2	894.762
Marche	5	1.282.047	5	1.282.047
Lazio	5	5.892.425	5	5.892.425
Abruzzo	4	1.331.574	4	1.331.574
Molise	2	313.348	2	313.348
Campania	5	5.861.529	5	5.861.529
Puglia	6	4.090.105	6	4.090.105
Basilicata	2	576.619	2	576.619
Calabria	5	1.976.631	5	1.976.631
Sicilia	9	5.092.080	9	5.092.080
Sardegna	8	1.663.286	8	1.663.286
Totale	103	57.843.639	103	57.843.639
Totale Italia	108	59.749.438	108	59.749.438
peso % su Totale Italia	*95,37*	*96,81*	*95,37*	*96,81*

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati MEF-RGS/aggiornamento 02/11/2016/Importi in migliaia di euro

A livello aggregato, ossia di comparto, le Province e le Città metropolitane non raggiungono l'obiettivo prefissato, realizzando un differenziale negativo di quasi 1 miliardo di euro (-962 mln).

Tabella 14/PATTO/PROV – Risultati finali 2015

SALDO FINANZIARIO 2015	COMPETENZA MISTA
ENTRATE FINALI (al netto delle esclusioni previste dalla norma)	8.573.142
SPESE FINALI NETTE (al netto delle esclusioni previste dalla norma)	8.899.972
SALDO FINANZIARIO 2015	-326.830
SALDO OBIETTIVO 2015	635.476
differenza	-962.306
SALDO FINANZIARIO FINALE 2015 al netto del SALDO FPV di parte corrente	-719.818
DIFFERENZA FRA SALDO FINANZIARIO E OBIETTIVO FINALE 2015	-1.355.294
INADEMPIENTI	64

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati MEF-RGS/aggiornamento 02/11/2016/Importi in migliaia di euro

Siffatta tendenza complessiva trova riscontro anche a livello disaggregato, dal momento che in tutte le Regioni, ad eccezione di Abruzzo (+11 mln), Calabria (+9,8 mln) e Molise (+2,3 mln), i risultati complessivi delle Province fanno registrare uno scostamento negativo, che raggiunge il suo apice in Campania (-143,8 mln), Toscana (-131 mln) e Lombardia (-125 mln), seguiti da Veneto (-111,7 mln) e Piemonte (-101,1 mln).

Ai fini del saldo finanziario finale di competenza mista, pari a – 326 mln, concorrono un avanzo corrente di competenza di 92,4 mln e un disavanzo di cassa, per la parte in conto capitale, di oltre 419 mln.

Analoga tendenza si riscontra anche a livello disaggregato, dal momento che in 14 Regioni su 20 si registra un avanzo di competenza lievemente positivo, a fronte di un generalizzato saldo di cassa negativo (rilevato in 19 Regioni su 20; fanno eccezione gli enti della Lombardia).

Come si rileva dalla tabella seguente, ai fini del raggiungimento del – pur lieve - avanzo della gestione di competenza, risulta determinante il saldo positivo tra fondo pluriennale corrente di entrata e di spesa, pari a 392,9 mln, che apporta un significativo correttivo al disavanzo iniziale di 41 mln, di cui finisce per invertire la tendenza.

Tabella 15/PATTO/PROV – Saldo di competenza 2015

ENTRATE CORRENTI	Accertamenti	%	SPESE CORRENTI	Impegni	%	saldi parziali e saldo finale	%
			Titolo I	7.695.463	*100,0*	-41.048	*100,0*
Titolo I+II+III	7.654.415	*100,0*	Stanziamento definitivo di competenza di parte corrente del Fondo crediti di dubbia esigibilità (art. 31, comma 3, legge n. 183/2011)	135.085	*1,8*	-135.085	
esclusioni:			*esclusioni:*				
Entrate correnti correlate alla dichiarazione di stato di emergenza	5.254	*0,1*	Spese correnti correlate alla dichiarazione di stato di emergenza	2.559	*0,0*	-2.695	*6,6*
Entrate correnti correlate a dichiarazione di grande evento	0	*0,0*	Spese correnti correlate a dichiarazione di grande evento	0	*0,0*	0	*0,0*
Entrate correnti provenienti dall'Unione Europea	104.293	*1,4*	Spese correnti provenienti dall'Unione Europea	92.483	*1,2*	-11.810	*28,8*
Entrate provenienti dall'ISTAT	0	*0,0*	Spese connesse alle risorse provenienti dall'ISTAT	12	*0,0*	12	*0,0*
Contributo di 80 milioni alla città metropolitana di Milano e alle province	80.000	*1,0*	Spese correnti sostenute a valere sull'avanzo di amministrazione e su risorse rivenienti dal ricorso al debito, per far fronte ai danni causati da eventi calamitosi verificatisi nell'anno 2015 per i quali sia stato deliberato dal Consiglio dei ministri lo stato di emergenza prima del 1° dicembre 2015. (art. 3, comma 1 bis, D.L. n. 154/2015)	5	*0,0*	-109.995	*268,0*
Contributo di 30 milioni alle città metropolitane e alle province	30.000	*0,4*					
Fondo pluriennale di parte corrente (previsioni definitive di entrata)	**891.706**	***11,6***	***Fondo pluriennale di parte corrente (previsioni definitive di spesa)***	**498.718**	***6,5***	**392.988**	***-957,4***
Totale entrate correnti nette	7.827.856	*102,3*	Totale spese correnti nette	7.735.489	*100,5*	92.367	*-225,0*

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati MEF-RGS/aggiornamento 02/11/2016/Importi in migliaia di euro

In secondo luogo, effetti negativi sui saldi sono riconducibili ai saldi tra entrate e spese correnti da escludere provenienti dall'UE (-11,8 mln) e per spese correlate alla dichiarazione di emergenza (-2,7 mln).

A quest'ultimo proposito, rileva anche, sia pur per 5 mln, la sterilizzazione delle spese correnti sostenute, a valere sull'avanzo di amministrazione e su risorse rivenienti dal ricorso al debito, per far fronte ai danni causati da eventi calamitosi verificatisi nell'anno 2015, per i quali sia stato deliberato dal Consiglio dei ministri lo stato di emergenza prima del 1° dicembre 2015 (art. 3, comma 1 *bis*, d.l. n. 154/2015).

Infine, efficacia peggiorativa del saldo – per oltre 135 mln di euro - è da attribuire al fondo crediti di dubbia esigibilità.

Tale componente, peraltro, a differenza di quanto riscontrato nei Comuni, si ripercuote direttamente sul risultato finale, non rivenendosi nell'obiettivo programmatico[56] alcun simmetrico appostamento in grado di neutralizzarne l'incidenza.

Il disavanzo di cassa totalizzato nella gestione in conto capitale (-419,2 mln), grazie all'esclusione di una serie di poste contabili, risulta più lieve rispetto allo squilibrio di partenza (-526,8 mln) tra riscossioni e pagamenti.

Tra le componenti significative, si registra il saldo tra riscossione e concessione di crediti (art. 31, comma 3, l. n. 183/2011), pari a 62,9 mln, oltre ad una serie di poste contabili – in entrata e spesa - i cui effetti finali si elidono quasi del tutto.

Meritano menzione le sterilizzazioni (47,5 mln) relative alle spese sostenute (art. 31, commi 14-ter e 14-quater, l. n. 183/2011) per interventi di edilizia scolastica, pari a 42,1 mln, e quelle relative alle spese per pagamenti dei debiti pregressi in conto capitale previste dall'art. 4, comma 5, d.l. n. 133/2014 (5,3 mln).

[56] Per i soli Comuni, infatti, a seguito dell'Intesa in Conferenza unificata del 29 febbraio 2015, è previsto (art. 1, comma 1, d.l. n. 78/2015) che l'obiettivo programmatico sia ridotto di un importo pari all'accantonamento, stanziato nel bilancio di previsione di ciascun anno di riferimento, al Fondo crediti di dubbia esigibilità.

Tabella 16/PATTO/PROV – Saldo di cassa 2015

ENTRATE IN C/CAPITALE	Incassi	%	SPESE IN C/CAPITALE	Pagamenti	%	saldi parziali e saldo finale	%
TOTALE TITOLO 4°	**920.107**	***100,0***	TOTALE TITOLO 2°	**1.446.935**	***100,0***	**-526.828**	***100,0***
esclusioni:			*esclusioni:*				
Entrate derivanti dalla riscossione di crediti (art. 31, co. 3, l. n. 183/2011)	32.007	*3,5*	Spese derivanti dalla concessione di crediti (art. 31, co. 3, l. n. 183/2011)	94.925	*6,6*	62.918	*-11,9*
Entrate in conto capitale correlate alla dichiarazione di stato di emergenza	35.732	*3,9*	Spese in conto capitale correlate alla dichiarazione di stato di emergenza	34.909	*2,4*	-823	*0,2*
Entrate in conto capitale correlate a dichiarazione di grande evento	1.399	*0,2*	Spese in conto capitale correlate a dichiarazione di grande evento	0	-	-1.399	*0,3*
Entrate in conto capitale provenienti dall'Unione Europea	78.913	*8,6*	Spese in conto capitale provenienti dall'Unione Europea	100.004	*6,9*	21.091	*-4,0*
Proventi derivanti da dismissione totale o parziale, anche a seguito di quotazione, di partecipazioni in società, individuati nei codici SIOPE E4121 e E4122 da utilizzare per effettuare spese in conto capitale, ad eccezione delle spese per acquisto di partecipazioni (art. 3-bis, co. 4-bis, del d.l. n. 138/2011)	26.770	*2,9*	Spese in conto capitale, ad eccezione delle spese per acquisto di partecipazioni, effettuate con proventi derivanti da dismissione totale o parziale, anche a seguito di quotazione, di partecipazioni in società, individuati nei codici SIOPE E4121 e E4122 (art. 3-bis, co. 4-bis, del d.l. n. 138/2011)	5.016	*0,3*	-21.754	*4,1*
Entrate in conto capitale derivanti dal rimborso da parte dello Stato delle rate di ammortamento dei mutui contratti prima del 1 gennaio 2005	0	-	Spese in conto capitale sostenute a valere sull'avanzo di amministrazione e su risorse rivenienti dal ricorso al debito, per far fronte ai danni causati da eventi calamitosi verificatisi nell'anno 2015 per i quali sia stato deliberato dal Consiglio dei ministri lo stato di emergenza prima del 1° dicembre 2015. (art. 3, co. 1 bis, d.l. n. 154/2015)	137	*0,0*	137	*-0,0*
Totale entrate in conto capitale nette	**745.286**	***81,0***	Sub-totale titolo II al netto delle esclusioni di voci equivalenti	**1.211.944**	***83,8***	**-466.658**	***88,6***
			Spese sostenute per interventi di edilizia scolastica (art. 31, co. 14-ter e 14-quater, l. n. 183/2011)	42.154	*2,9*	42.154	*-8,0*
			Pagamenti dei debiti in conto capitale al 31/12/2013 di cui all'articolo 4, co. 5 del d.l. n. 133/2014	5.307	*0,4*	5.307	*-1,0*
			Totale spese in conto capitale nette	**1.164.483**	***80,5***	**-419.197**	***79,6***

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati MEF-RGS/aggiornamento 02/11/2016/Importi in migliaia di euro

L'eccedenza del disavanzo di cassa sul – pur lieve - avanzo di competenza dà luogo ad un saldo finanziario finale, in termini di competenza mista, che ha segno negativo (-326 mln complessivi) in oltre la metà delle Regioni. Le punte più elevate di disavanzo finale si registrano in Campania (-85,54 mln) e in Sicilia (-85,1 mln)[57], seguite a distanza dal Veneto (-49 mln).

[57] Cfr, sul punto, Sezioni Riunite per la Regione siciliana in sede di controllo, audizione presso la II Commissione parlamentare permanente dell'Assemblea regionale siciliana del 14 aprile 2016.

Tabella 17/PATTO/PROV – Risultati per Regione 2015

Regione	n. Enti	inadempienti	saldo di competenza	saldo di cassa	entrate finali nette	spese finali nette	saldo finanziario 2015	obiettivo 2015	differenza	saldo del fpv di parte corrente	differenza al netto del fpv
Piemonte	8	5	27.251	-34.518	715.625	722.892	-7.267	93.886	-101.153	-22.858	-78.295
Lombardia	12	8	3.192	2.095	1.544.757	1.539.470	5.287	130.498	-125.211	133.746	-258.957
Veneto	7	5	4.777	-53.825	620.346	669.394	-49.048	62.657	-111.705	788	-112.493
Liguria	4	4	6.460	-6.139	277.946	277.625	321	33.687	-33.366	6.486	-39.852
Emilia-Romagna	9	5	57.298	-30.488	662.670	635.860	26.810	56.970	-30.160	14.347	-44.507
Toscana	10	9	10.725	-56.694	811.042	857.011	-45.969	85.035	-131.004	37.872	-168.876
Umbria	2	2	-12.832	-11.431	140.900	165.163	-24.263	14.830	-39.093	1.617	-40.710
Marche	5	3	10.146	-515	314.100	304.469	9.631	32.984	-23.353	11.920	-35.273
Lazio	5	2	-2.782	-30.498	777.708	810.988	-33.280	65.098	-98.378	49.349	-147.727
Abruzzo	4	1	17.627	-4.588	219.703	206.664	13.039	1.937	11.102	17.879	-6.777
Molise	2	-	-1.205	-2.116	43.762	47.083	-3.321	-5.687	2.366	3.028	-662
Campania	5	4	-17.504	-67.998	658.129	743.631	-85.502	58.341	-143.843	35.750	-179.593
Puglia	6	4	-14.157	-26.096	534.292	574.545	-40.253	20.419	-60.672	25.773	-86.445
Basilicata	2	2	2.430	-15.532	173.714	186.816	-13.102	3.690	-16.792	201	-16.993
Calabria	5	-	36.291	-30.405	331.852	325.966	5.886	-3.932	9.818	25.277	-15.459
Sicilia	9	5	-56.576	-28.543	460.686	545.805	-85.119	-26.516	-58.603	13.378	-71.981
Sardegna	8	5	21.226	-21.906	285.910	286.590	-680	11.579	-12.259	38.435	-50.694
Totale complessivo	**103**	**64**	**92.367**	**-419.197**	**8.573.142**	**8.899.972**	**-326.830**	**635.476**	**-962.306**	**392.988**	**-1.355.294**

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati MEF-RGS/aggiornamento 02/11/2016/Importi in migliaia di euro

Ai fini della determinazione del saldo obiettivo finale, pari a 635,5 mln, concorrono, in controtendenza, i saldi aggregati di alcune Regioni meridionali (Sicilia, Molise e Calabria), che presentano valore negativo.

L'applicazione del coefficiente percentuale (17,2%) alla media degli impegni 2010-12 dà luogo ad un obiettivo iniziale di 1,4 mld, che viene sterilizzato della quota di riduzione dei trasferimenti erariali (500 mln) operata dal Ministero dell'interno nei confronti delle Province a decorrere dal 2012, in ossequio all'art. 14, co. 2, d.l. n. 78 del 2010.

L'effetto redistributivo dei patti di solidarietà contribuisce ad un ulteriore abbattimento dell'obiettivo di quasi 300 mln.

Tra questi, particolare incidenza assume il patto regionalizzato verticale incentivato, di cui all'art. 1, comma 484, l. n. 190/2014[58], in ragione del peculiare meccanismo agevolante ivi previsto, che ha visto l'erogazione alle Regioni – da parte dello Stato - di un contributo finanziario complessivo di 1 mld di euro, in misura pari all'83,33 per cento degli spazi finanziari validi ai fini del patto di stabilità interno degli Enti locali, da cedere a questi ultimi secondo percentuali predeterminate (per le Province il 25%) per pagamenti di debiti commerciali in conto capitale, ovvero di debiti da transazioni commerciali esigibili alla data del 31 dicembre 2014[59].

In questo specifico ambito, complessivamente, vengono attribuiti spazi finanziari per oltre 284 milioni di euro, i cui principali fruitori sono le Province della Lombardia (42,6 mln), della Sicilia (38,4 mln) e del Lazio (30,7 mln), con un andamento quasi simmetrico a quello riscontrato per i Comuni.

Con il patto regionalizzato verticale ordinario sono acquisiti spazi per soli 8,8 mln, principalmente richiesti dalle Province emiliane e sarde, mentre quello di tipo orizzontale grava per 7 mln di euro.

---

[58] Nel 2015, alle Regioni a statuto ordinario, alla Regione siciliana, alla Regione Sardegna e alla Regione Friuli-Venezia Giulia è attribuito un contributo, nei limiti dell'importo complessivo di 1.000.000.000 di euro, in misura pari all'83,33 per cento degli spazi finanziari validi ai fini del patto di stabilità interno degli enti locali, ceduti da ciascuna di esse e attribuiti, con le modalità previste dai commi 481 e 482, ai Comuni e alle Province ricadenti nel loro territorio, nei limiti degli importi indicati per ciascuna Regione nella tabella 1 allegata alla presente legge. Gli importi del contributo possono essere modificati, a invarianza del contributo complessivo, mediante accordo da sancire, entro il 31 gennaio 2015, in sede di Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano. Gli spazi finanziari sono ceduti per il 25 per cento alle Province e alle Città metropolitane e per il 75 per cento ai Comuni, sino a soddisfazione delle richieste. Gli eventuali spazi non assegnati a valere sulle predette quote possono essere assegnati agli altri enti locali ricadenti nel territorio della Regione. Il contributo non rileva ai fini del pareggio di bilancio di cui al comma 463 ed è destinato dalle Regioni alla riduzione del debito. Gli spazi finanziari ceduti da ciascuna Regione sono utilizzati dagli enti locali beneficiari per sostenere pagamenti in conto capitale dando priorità a quelli relativi ai debiti commerciali di parte capitale maturati alla data del 31 dicembre 2014. Il contributo individuale attribuibile a ciascuna Regione, concordato in sede di Conferenza Stato Regioni il 26 febbraio 2015, è valso ai fini della riduzione di risorse imposta alle Regioni dal d.l. n. 66 del 2014 nei limiti di quanto effettivamente ceduto agli Enti locali in termini di maggiori spazi finanziari ed a condizione che le Regioni provvedano alla riduzione del proprio debito.

[59] Le transazioni commerciali sono definite come : "i contratti, comunque denominati, tra imprese ovvero tra imprese e pubbliche amministrazioni, che comportano, in via esclusiva o prevalente, la consegna di merci o la prestazione di servizi contro il pagamento di un prezzo". In base alla normativa di recepimento di recepimento della direttiva UE 2011/7 /UE, non rientrano fra i debiti commerciali le indennità di esproprio o le restituzioni di trasferimenti ad altre pubbliche amministrazioni.

All'esito dei meccanismi redistributivi previsti dai patti di solidarietà, il saldo obiettivo si riduce solamente a 646 mln (-55% rispetto a quello iniziale) e, sterilizzato dall'ultimo fattore di riduzione (art. 1, comma 122, ln. 220/2010) che incide per soli 10,5 mln, anche in questo caso a vantaggio di pochi enti (nella fattispecie, ubicati in Emilia Romagna), si arriva al saldo finale di 635 mln.

2.2.3 Analisi dei risultati del triennio 2013-15

Per via della difficile situazione finanziaria e gestionale scaturente dall'attuazione della riforma di area vasta di cui alla l. n. 56/2014 e dalle misure di coordinamento della finanza pubblica ad essa correlate, risulta evidente la scarsa capacità delle amministrazioni provinciali di far fronte ai vincoli del patto di stabilità interno, per come modulati.

Il numero di enti inottemperanti al patto passa tra il 2013 e il 2014 da 3 a 33, per poi ascendere addirittura a 64 nel 2015, con un differenziale negativo, a livello aggregato, pari ad oltre 962 mln di euro.

Anche in questo caso, alla determinazione di tale risultato contribuiscono anche alcune grandezze entrate a regime con la riforma dell'armonizzazione contabile, i cui effetti erano difficilmente preventivabili negli anni precedenti, se non per il limitato numero di enti sperimentatori.

Tra queste, si segnalano principalmente il fondo crediti di dubbia esigibilità, pari a 135 mln di euro, e il saldo tra entrata e spesa del fondo pluriennale vincolato di parte corrente, pari a circa 400 mln, senza i quali si registrerebbe un significativo disavanzo anche nella gestione di competenza.

Il risicato equilibrio nella gestione di competenza (+92,4 mln, che diviene -227 mln al netto del FCDE), costituisce una significativa novità rispetto al biennio precedente (in cui si registra un avanzo, rispettivamente, di 914,7 e 601 mln), è determinato principalmente da un incremento delle entrate extra tributarie che consente di far fronte al decremento di quelle contabilizzate al titolo I.

Tabella 18/PATTO/PROV – Risultati per triennio 2013-2015

esercizi	2013	2014	2015	*var. % 2014/2013*	*var. % 2015/2014*
n. enti	103	103	103		
titolo I	4.721.229	4.447.679	4.302.073	*-5,79*	*-3,27*
titolo II	2.679.333	2.235.714	2.641.195	*-16,56*	*18,14*
titolo III	732.138	664.396	711.147	*-9,25*	*7,04*
entrate correnti	8.132.700	7.347.789	7.654.415	*-9,65*	*4,17*
esclusioni	-243.923	-123.370	-219.547	*-49,42*	*77,96*
fondo pluriennale di parte corrente (previsioni definitive di entrata)	183.181	347.979	891.706	*89,96*	*156,25*
fondo pluriennale di parte corrente (previsioni definitive di spesa)	-154.686	-160.688	-498.718	*3,88*	*210,36*
entrate correnti nette	7.917.272	7.411.710	7.827.856	*-6,39*	*5,61*
spese correnti	7.239.377	6.939.789	7.695.463	*-4,14*	*10,89*
stanziamento definitivo di competenza di parte corrente del Fondo crediti di dubbia esigibilità			135.085		
esclusioni	-236.820	-129.106	-95.059	*-45,48*	*-26,37*
spese correnti nette	7.002.557	6.810.683	7.735.489	*-2,74*	*13,58*
SALDO DI COMPETENZA	914.715	601.027	92.367	*-34,29*	*-84,63*
SALDO DI COMPETENZA al netto del FCDE	914.715	601.027	227.452	*-34,29*	*-62,16*
entrate in conto capitale	1.513.210	1.048.655	920.107	*-30,70*	*-12,26*
esclusioni	-217.216	-173.503	-174.821	*-20,12*	*0,76*
entrate in conto capitale nette	1.295.994	875.152	745.286	*-32,47*	*-14,84*
spese in conto capitale	2.592.226	1.556.222	1.446.935	*-39,97*	*-7,02*
esclusioni	-1.290.370	-397.429	-282.452	*-69,20*	*-28,93*
spese in conto capitale nette	1.301.856	1.158.793	1.164.483	*-10,99*	*0,49*
SALDO DI CASSA	-5.862	-283.641	-419.197	*4.738,64*	*47,79*
ENTRATE FINALI NETTE	9.213.266	8.286.862	8.573.142	*-10,06*	*3,45*
SPESE FINALI NETTE	8.304.413	7.969.476	8.899.972	*-4,03*	*11,68*
SPESE FINALI NETTE al netto del FCDE	8.304.413	7.969.476	8.764.887	*-4,03*	*9,98*
SALDO FINANZIARIO	908.853	317.386	-326.830	*-65,08*	*-202,98*
SALDO FINANZIARIO al netto del FCDE			-191.745		
OBIETTIVO PROGRAMMATICO ANNUALE	760.451	676.220	635.476	*-11,08*	*-6,03*
differenza fra risultato e obiettivo	148.402	-358.834	-962.306	*-341,80*	*168,18*
differenza fra risultato e obiettivo al netto del FCDE			-827.221		
saldo finanziario al netto del saldo FPV di parte corrente	-189.465	-867.501	-719.818	*357,87*	*171,21*
differenza fra risultato e obiettivo al netto del FPV	-949.916	-1.543.721	-1.355.294	*62,51*	*93,57*
Province inadempienti	6	33	64	*450,00*	*90,91*

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati MEF-RGS/aggiornamento 02/11/2016/Importi in migliaia di euro

La progressiva flessione delle riscossioni in conto capitale, sia lorde che nette (le prime diminuiscono nel triennio di circa 600 mln, le seconde di circa 550 mln), risulta determinante ai fini del progressivo disavanzo di cassa, che passa dai 5,9 mln del 2013 a 420 mln del 2015.

Le spese in conto capitale, dopo il picco registrato nel 2013 (2,6 mld) subiscono un decremento del 40% nel 2014 ed un'ulteriore lieve flessione (-7%) nel 2015, in cui si attestano a 1,45 mld.

Meno marcata, invece, la spesa in conto capitale netta, che si mantiene pressoché in linea con quella del 2014 (1,16 mld).

Scarsa influenza, invece, risulta avere l'obiettivo programmatico annuale, il cui ammontare, in assenza di sua revisione, è in linea con quello degli anni precedenti.

Il differenziale negativo finale (-962 mln) risulta più che doppio rispetto a quello registrato nel 2014 (-359 mln). Nel 2013, lo scostamento manteneva ancora segno positivo per 148,4 mln.

2.3 Considerazioni conclusive e di sintesi

Gli esiti dell'analisi dei dati 2015, ultima annualità di vigenza del patto di stabilità interno, sembrano sostanzialmente confermare il quadro conoscitivo emerso in occasione delle precedenti verifiche.

Dal confronto con i due esercizi precedenti, si nota che, a differenza delle Province, i Comuni con popolazione superiore ai 1.000 abitanti confermano il raggiungimento dell'obiettivo finale con un margine quasi doppio (3 mld) rispetto a quello raggiunto sia nel 2013 che nel 2014 (oltre 1,6 mld).

Nonostante questo evidente *surplus*, il numero di enti inottemperanti aumenta di oltre il 70% nell'ultimo anno, passando da 88 – secondo gli ultimi aggiornamenti forniti dal Mef - a 150.

A fronte di un obiettivo per il primo anno negativo (-77,8 mln), si registra un saldo finanziario finale pari a 2,96, mld, donde l'ampio scarto positivo realizzato, il quale conferma il grado di responsabilizzazione del sistema delle autonomie nel fornire il proprio contributo per il rispetto dei vincoli di finanza pubblica ed una complessiva sostenibilità, da parte dei Comuni, degli oneri correlati.

L'aumento degli Enti inadempienti al patto si concentra prevalentemente nelle prime due fasce demografiche, che maggiormente risentono della carenza di adeguate risorse umane e strumentali, anche ai fini dell'attuazione di istituti e di principi contabili di nuova introduzione.

L'entrata a regime dell'armonizzazione contabile ha introdotto delle variabili, in termini di abbattimento dell'indebitamento netto, difficilmente stimabili sulla base dei risultati conseguiti all'esito della sperimentazione.

A questo riguardo, se l'inclusione del fondo crediti di dubbia esigibilità (2,5 mld) produce effetti più evidenti ai fini della riduzione dell'obiettivo programmatico (art. 1, co. 1, d.l. n. 78/2015) che ai fini del saldo finale, per via dell'elisione con l'analogo appostamento nel saldo finanziario di competenza mista (art. 1 co. 490, l. n. 190/2014), non altrettanto può dirsi con riferimento al fondo pluriennale vincolato, il cui saldo tra previsioni di entrata e di spesa di parte corrente, non essendo soggetto ad analoghi meccanismi di neutralizzazione, finisce per determinare un miglioramento del risultato complessivo per circa 1,66 mld.

Ciononostante, si ripropongono profili problematici ed incongruenze dell'impianto normativo che alcune recenti modifiche legislative miravano a superare.

Tra queste, particolare considerazione meritano anche i nuovi criteri, concordati nell'Intesa sancita nella Conferenza Stato-Città ed Autonomie locali del 19 febbraio 2015, e recepiti dal d.l. n. 78/2015, appositamente studiati per neutralizzare i rischi di eccessivo "*overshooting*".

L'ampia eccedenza di risparmio realizzatasi rispetto agli obiettivi impone ulteriori riflessioni sull'efficacia di alcune misure redistributive degli spazi finanziari rispetto agli effettivi fabbisogni di spesa, soprattutto in conto capitale.

Emerge, dunque, evidente come qualsiasi rivisitazione della disciplina del patto di stabilità dei Comuni, non possa prescindere ma, anzi, imponga una piena affermazione del principio di programmazione, a cui, peraltro, il sistema di contabilità armonizzata mira a restituire assoluta centralità.

Gli effetti finali delle politiche di sostegno degli investimenti sono riscontrabili nell'incremento della spesa in conto capitale: quella lorda aumenta di 1,34 mld (+15%), passando da 9 a 10,35 miliardi di euro, mentre quella al netto delle esclusioni previste per legge passa da 5,9 miliardi a 6,9 miliardi di euro (+16%).

Tale inversione di tendenza, che si registra dopo tre anni caratterizzati da decrescita dei livelli aggregati di spesa d'investimento, risulta apprezzabile non solo per gli effetti di sostegno allo sviluppo economico in una fase congiunturale particolarmente delicata, ma anche perché tale risultato viene raggiunto nonostante la diminuzione, rispetto agli anni precedenti, degli interventi finalizzati esclusivamente al sostegno degli investimenti.

La significativa ripresa, attesa da tempo, costituisce una possibile conseguenza delle politiche espansive messe in atto negli ultimi anni, anche se, probabilmente, appare ridimensionata, negli effetti finali, per via della limitata presenza di disponibilità liquide da parte degli enti, peraltro riscontrabile dal saldo negativo di 1,169 mld tra entrate in conto capitale nette (5,7 mld) e le corrispondenti spese (6,9 mld).

Gli apprezzabili effetti incrementali trovano la propria origine non solo nei volumi di spesa provenienti dai patti di solidarietà, ma anche negli interventi a favore dell'edilizia scolastica (142,3 mln, in aumento del 29% rispetto all'anno precedente) o nelle spese per dichiarazione dello stato di emergenza (950 mln, in aumento del 30% rispetto all'anno precedente), i cui *plafond* di spesa, tuttavia, risultano solo parzialmente utilizzati (rispettivamente, 59% e 48,5% circa).

Particolare rilevanza, in questo contesto, assumono anche i pagamenti in conto capitale con utilizzo di entrate in conto capitale provenienti direttamente o indirettamente dall'Unione

Europea (art. 31, co. 10, l. n. 183/2011), i cui volumi di spesa, nell'ultimo anno di operatività, sono passati da 628 mln ad oltre 1,5 mld, con un incremento di quasi un miliardo di euro.

I Comuni che, in termini complessivi, contavano su un volume di pagamenti totali da escludere superiore agli anni passati, sono riusciti comunque a mantenere un elevato livello di spesa netta in conto capitale, dimostrando di avere utilizzato gli spazi liberati dalle agevolazioni previste anche per tipologie d'investimento non finalizzate.

Seppur nell'ambito di un quadro sanzionatorio mitigato[60], particolarmente difficile, inoltre, appare la situazione gestionale delle Province, anche in considerazione del progressivo incremento del numero di Enti non rispettosi del patto il quale passa tra il 2013 e il 2014 da 3 a 33, per poi ascendere addirittura a 64 nel 2015, con un differenziale negativo, a livello aggregato, pari ad oltre 962 mln di euro.

Tale differenziale negativo finale risulta più che doppio rispetto a quello registrato nel 2014 (-359 mln).

Una certa efficacia migliorativa è da attribuire al Fondo crediti di dubbia esigibilità, pari a 135 mln di euro, e al saldo tra entrata e spesa del fondo pluriennale vincolato di parte corrente, pari a circa 400 mln, senza i quali si registrerebbe un significativo disavanzo anche nella gestione di competenza.

Il disavanzo di cassa totalizzato nella gestione in conto capitale (-419,1 mln), grazie all'esclusione di una serie di poste contabili, risulta più lieve rispetto allo squilibrio di partenza (-526,8 mln) tra riscossioni e pagamenti.

Scarsa influenza, invece, risulta avere l'obiettivo programmatico annuale, il cui ammontare, in assenza di sua revisione, è in linea con quello degli anni precedenti.

2.4 Il saldo di finanza pubblica negli Enti locali al 30 settembre 2016 – Prime valutazioni

2.4.1 Notazioni preliminari

L'esercizio 2016 segna un importante momento di transizione dal vecchio patto di stabilità interno – di cui rimangono in vigore solamente gli adempimenti relativi al monitoraggio ed alla

[60] Sugli effetti dell'art. 7, d.l. n. 113/2016 cfr. part. I, par. 3.2

certificazione 2015, nonché l'apparato sanzionatorio[61] – al nuovo saldo finale di competenza, introdotto dall'art. 1, cc. 707 e ss., d.l. n. 208/2015.

Con le predette disposizioni, nelle more della piena operatività della l. 24 dicembre 2012, n. 243, recentemente riformulata[62], è stato introdotto il nuovo vincolo del c.d. "pareggio di bilancio semplificato", consistente in un saldo non negativo in termini di competenza fra entrate finali e spese finali – declinato come differenza fra la somma dei primi 5 titoli delle entrate del bilancio armonizzato[63] e la somma dei primi 3 titoli delle spese[64] – al cui raggiungimento partecipa, limitatamente all'esercizio 2016[65], il fondo pluriennale vincolato di entrata e di spesa, al netto della quota riveniente dal ricorso all'indebitamento.

Tale rimodulazione dei vincoli di finanza pubblica, sostitutiva del patto di stabilità interno, ha introdotto in via transitoria il vincolo del pareggio di bilancio, anticipando, in tal modo, gli effetti della legge n. 164/2016 (che, come noto, ha soppresso gli obblighi di pareggio in termini di cassa ed in termini di saldo corrente, nonché sostituito i vincoli di competenza e di cassa con un unico saldo di competenza non negativo tra entrate e spese finali).

Come già chiarito con deliberazione n. 28/2016/QMIG, l'intervenuta semplificazione dei vincoli non compromette in alcun modo il disegno strategico unitario, garantito dall'interazione tra discipline operanti in ambiti diversi: il vincolo di parte corrente, pur escluso dai saldi di finanza pubblica, è comunque contemplato dal nuovo art. 162, comma 6, del Tuel per gli Enti locali e

---

[61] Il legislatore, con l'art. 1, cc. 707 e ss., l. 28 dicembre 2015, n. 208, ha modificato profondamente il quadro dei vincoli di finanza pubblica applicabili agli Enti territoriali, prevedendo il superamento del patto di stabilità interno (art. 1, co. 707) e l'introduzione del nuovo vincolo basato sul pareggio di bilancio (art. 1, co. 710 e ss.), ferme restando, in relazione al previgente patto di stabilità, le disposizioni in materia di patti regionalizzati di flessibilità orizzontale e verticale (art. 1, commi 728-731) nonché le sanzioni conseguenti per gli Enti locali al mancato rispetto del patto di stabilità interno e per le Regioni alla mancata osservanza dell'obiettivo del pareggio di bilancio relativo all'anno 2015 (art. 1, co. 707).

[62] La l. n. 164/2016 ha introdotto rilevanti modifiche alla l. n. 243/2012, al fine di rendere coerente la disciplina dei vincoli di finanza pubblica con il nuovo quadro di regole contabili, introdotte dal d.lgs. n. 118/2011 e dal successivo d.lgs. n. 126/2014, recanti la disciplina dei armonizzazione dei bilanci regionali e locali. In particolare, all'art. 1 ha apportato significative modifiche all'art. 9, l. n. 243/2012, sostituendo ai previsti quattro saldi di riferimento ai fini dell'equilibrio dei bilanci delle Regioni e degli Enti locali ivi previsti, un unico saldo non negativo, sia in fase di previsione che di rendicontazione, in termini di competenza tra le entrate finali e le spese finali. Nel computo del saldo di bilancio viene incluso il fpv di entrata e di spesa, in via transitoria per gli anni 2017-2019 (con la legge di bilancio, compatibilmente con gli obiettivi di finanza pubblica e su base triennale) e in via permanente dal 2020.

[63] ENTRATE FINALI
1 – Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa
2 – Trasferimenti correnti
3 – Entrate extra-tributarie
4 – Entrate in c/capitale
5 – Entrate da riduzioni di attività finanziarie

[64] SPESE FINALI
1 – Spese correnti
2 – Spese in c/capitale
3 – Spese per incremento di attività finanziarie.

[65] L'art. 1, co. 463, l. n. 232/2016, abroga tale disposizione a decorrere dall'anno 2017.

dall'art. 40 del d.lgs. n. 118/2011 per le Regioni, mentre quello del pareggio di cassa trova già riscontro nelle norme in materia di armonizzazione contabile (art. 11 e all. 9 al d.lgs. n. 118/2011).

La rimodulazione del concorso degli Enti locali ai vincoli di finanza pubblica attraverso il semplice pareggio tra entrate e spese finali, anziché mediante meccanismi di riduzione programmata del saldo finanziario, appare chiaramente improntata ad esigenze espansive della spesa, soprattutto d'investimento, pur trovando un limite "fisiologico" nelle nuove modalità di contabilizzazione secondo competenza finanziaria potenziata, le quali postulano un'attenta valutazione dell'esigibilità delle sottostanti obbligazioni attive e passive[66].

Nella medesima prospettiva di ampliamento della capacità di spesa degli Enti, nonché di un più razionale impiego dell'avanzo di amministrazione ai fini della spesa di investimento[67] si collocano gli interventi a sostegno dell'edilizia scolastica di cui all'art. 1, co. 713[68], nonché l'esclusione dei fondi di accantonamento dal saldo di finanza pubblica degli Enti, nei limiti degli stanziamenti previsti per il fondo crediti di dubbia esigibilità, esclusivamente per la quota non finanziata dall'avanzo, nonché per i fondi da contenzioso e per gli altri fondi rischi di ciascun anno di programmazione, destinati a confluire nell'avanzo di amministrazione.

Da ultimo, un effetto incentivante dei pagamenti, soprattutto in conto capitale, dovrebbe scaturire dalla possibilità, limitata al 2016, di considerare il fondo pluriennale vincolato – al netto degli importi scaturenti dall'indebitamento – tra le entrate rilevanti, secondo un meccanismo similare a quello del 2015, di cui si sono apprezzati gli effetti.

Tale opzione dovrebbe incentivare la spesa da parte di Enti che hanno accumulato negli anni consistenti quote di avanzo di amministrazione, ove confluite nel fondo pluriennale vincolato[69].

Muovendo da questa breve premessa, è ora possibile effettuare una prima analisi delle risultanze del monitoraggio, tratte dalla banca dati Igepa, con riferimento ad un campione di 7.372 Comuni.

Come si evince dalla tabella seguente (tabella 1 PAR – COM), alla data del 22 novembre 2016 risultano aver inviato il prospetto di monitoraggio al terzo trimestre[70] 6.781 amministrazioni, pari al 91,66% del totale.

---

[66] Cfr. Sezione delle autonomie, delibera n. 9/2016/INPR.

[67] Cfr. Circolare Ministero dell'Economia e delle Finanze n. 5 del 10 febbraio 2016.

[68] Tale norma, in coerenza con la normativa previgente, dispone che ai fini del saldo di finanza pubblica non vanno considerate le spese sostenute dagli Enti locali per interventi di edilizia scolastica effettuati a valere sull'avanzo di amministrazione e su risorse rivenienti dal ricorso al debito.

[69] Cfr. Sezioni riunite in sede di controllo, referto sul coordinamento della finanza pubblica, cit., par. 18.

[70] Le modalità di trasmissione e di monitoraggio dei dati per l'anno 2016 sono state stabilite con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze n. 53279 del 20 giugno 2016, emanato ai sensi dell'art. 1, co. 719, l. n. 208/2015.

Tabella 1 – PAR/COM – Comuni rientranti nel campione

Regione	Enti tenuti all'invio	inviato	non inviato	incidenza % enti campione
Piemonte	1.197	1.141	56	*95,07*
Lombardia	1.514	1.471	42	*96,90*
Veneto	572	559	13	*97,55*
Liguria	235	220	15	*93,62*
Emilia-Romagna	326	318	8	*97,55*
Toscana	271	263	8	*96,68*
Umbria	91	79	1	*86,81*
Marche	234	200	7	*85,47*
Lazio	377	325	45	*86,21*
Abruzzo	305	271	27	*88,52*
Molise	136	115	21	*84,56*
Campania	549	478	71	*86,16*
Puglia	258	231	27	*89,53*
Basilicata	131	125	6	*94,66*
Calabria	409	332	77	*80,44*
Sicilia	390	295	95	*74,87*
Sardegna	377	358	19	*94,43*
Totale complessivo	7.372	6.781	538	*91,66*

Fonte: banca dati IGEPA, aggiornamento al 21 novembre 2016

Per quanto concerne, invece, le Province e le Città metropolitane, su un campione di 103 enti risultano ottemperanti all'obbligo di monitoraggio solamente 66 amministrazioni, pari al 63,1% del totale.

Tabella 1 – PAR/PROV – Province rientranti nel campione

Regione territorio	Enti tenuti all'invio	inviato	non inviato	incidenza % enti campione
Piemonte	8	8	-	*87,50*
Lombardia	12	10	2	*83,33*
Veneto	7	7	-	*100,00*
Liguria	4	3	1	*75,00*
Emilia-Romagna	9	8	1	*88,89*
Toscana	10	7	3	*70,00*
Umbria	2	1	1	*50,00*
Marche	5	4	1	*80,00*
Lazio	5	2	3	*40,00*
Abruzzo	4	2	2	*50,00*
Molise	2	2	-	*100,00*
Campania	5	2	3	*40,00*
Puglia	6	2	4	*33,33*
Basilicata	2	-	2	-
Calabria	5	2	3	*40,00*
Sicilia	9	3	6	*33,33*
Sardegna	8	3	5	*37,50*
Totale complessivo	103	66	37	*63,11*

Fonte: banca dati IGEPA, aggiornamento al 21 novembre 2016

2.4.2 Prime valutazioni sulle risultanze del monitoraggio nei Comuni

La tabella seguente (tabella 2 – PAR/COM) riporta sinteticamente i risultati del monitoraggio del saldo di finanza pubblica al 30 settembre 2016, contenenti i dati previsionali assestati, ai sensi dell'art. 175, co. 8, Tuel.

Dei 6.757 Comuni costituenti il campione (316 sono inadempienti), le risultanze provvisorie dei dati gestionali segnalano 1.553 Enti non in linea con l'obiettivo.

Allo stato, la differenza, a livello aggregato, tra saldo finale ed obiettivo di saldo finale di competenza (2 mld) è ben lungi dall'essere colmata per via del basso livello di realizzazione delle previsioni delle entrate (nel complesso, 53,4%) e delle spese finali (nel complesso, 64,1%) ivi rilevate.

Sul primo versante, rispetto al dato previsionale, risulta particolarmente basso il livello degli accertamenti delle entrate in conto capitale (30,4%), da riduzione di attività finanziarie (39,9%), extra-tributarie (55%), oltre che tributarie (68,7%).

Non appare secondario osservare che, alla stregua della necessaria simmetria temporale imposta dal nuovo art. 179, co. 2, lett. c) *bis*, Tuel, permane un rilevante livello d'incertezza sull'ammontare dei trasferimenti correnti da accertare al Titolo II, ove si consideri che ben il 40% degli importi previsti non risulta ancora accertato alla fine del terzo trimestre, talché appaiono evidenti le ripercussioni negative di tali ritardi sulla concreta funzionalità degli Enti destinatari.

Sempre alla stregua delle nuove modalità di contabilizzazione dei flussi d'investimento programmati, appare considerevole anche il ritardo nella realizzazione dei livelli di spesa d'investimento previsti (impegnati solo per il 47,5%), vista anche la particolare incidenza sui livelli di spesa finale da raggiungere.

Le spese per edilizia scolastica, previste dall'art. 1, co. 713, della legge di stabilità 2016, risultano ancora impegnate nella misura del 67%.

Strutturalmente in linea con le previsioni – peraltro suscettibili di ulteriore modifica entro i termini di cui all'art. 175, co. 5 *bis*, lett. e, Tuel – appare la consistenza del fondo pluriennale vincolato iscritto in entrata e spesa sia per la parte corrente che per quella in conto capitale.

Nel 2016, il saldo tra fpv di entrata e di spesa di parte corrente ammonta ad oltre 1,33 miliardi di euro, mentre le previsioni nel 2017 e 2018 si riducono sensibilmente (208,3 e 52,4 mln).

Per la parte in conto capitale, il saldo in questione ammonta nel 2016 a quasi 5 miliardi di euro (che decresce a 288 mln nel 2017 e si riduce ulteriormente nell'esercizio successivo); tale differenziale scende a 4,7 miliardi ove sterilizzato della quota proveniente da indebitamento.

Complessivamente, in tale fase gestionale intermedia, il fondo pluriennale vincolato sembra consentire un margine espansivo della spesa di investimento di oltre 4,7 miliardi di euro, e per la spesa corrente di 1,3 miliardi, per un totale di circa 6 miliardi e, dunque, ben al di là dei livelli (1,6 mld solo per la parte corrente) raggiunti nel 2015 nell'ambito delle regole del patto di stabilità interno.

Un'altra posta contabile che ha effetti espansivi sulla spesa è rinvenibile nel fondo crediti di dubbia esigibilità (come noto, non oggetto d'impegno contabile), che, al netto della quota finanziata da avanzo, è pari a 2,5 miliardi di euro per la parte corrente e a soli 58 milioni di euro per la parte in conto capitale. Nelle annualità successive, le previsioni complessive sono di 2,3 e di 2,6 miliardi di euro.

Tra le altre poste destinate a confluire nella quota accantonata dell'avanzo, rileva il fondo rischi contenzioso, pari a 116,9 milioni di euro, mentre gli altri fondi (fondo di riserva per spese obbligatorie e impreviste, fondo perdite società partecipate ed altri fondi spese e rischi futuri) ammontano complessivamente a 408,7 mln per la parte corrente e a 195,7 mln per la parte in conto capitale.

Tabella 2 – PAR/COM – risultati monitoraggio Comuni al 30 settembre 2016

SALDO TRA ENTRATE FINALI E SPESE FINALI IN TERMINI DI COMPETENZA (art. 1, co. 710 e seguenti, Legge di stabilità 2016)	Previsioni di competenza 2016 (a)	Dati gestionali (stanziamenti FPV/accertamenti e impegni) a settembre 2016 (b)	Incidenza % sulle previsioni
n. Comuni	6.757	6.757	*100,00*
A) Fondo pluriennale vincolato di entrata per spese correnti	1.744.727	1.744.727	*100,00*
B) Fondo pluriennale vincolato di entrata in conto capitale al netto della quota finanziata da debito	8.234.407	8.234.407	*100,00*
C) Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	35.695.172	24.530.323	*68,72*
D1) Titolo 2 - Trasferimenti correnti	8.424.566	5.204.271	*61,77*
D2) Contributo di cui all'art. 1, comma 20, legge di stabilità 2016 (solo per i Comuni)	365.707	365.707	*100,00*
D) Titolo 2 - Trasferimenti correnti validi ai fini dei saldi finanza pubblica (D=D1-D2)	8.058.859	4.838.564	*60,04*
E) Titolo 3 - Entrate extra-tributarie	12.556.649	6.903.814	*54,98*
F) Titolo 4 - Entrate in c/capitale	25.921.720	7.875.863	*30,38*
G) Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	1.562.686	623.132	*39,88*
H) ENTRATE FINALI VALIDE AI FINI DEI SALDI DI FINANZA PUBBLICA (H=C+D+E+F+G)	83.795.086	44.771.696	*53,43*
I1) Titolo 1 - Spese correnti al netto del fondo pluriennale vincolato	56.172.351	40.397.798	*71,92*
I2) Fondo pluriennale vincolato di parte corrente	417.509	417.509	*100,00*
I3) Fondo crediti di dubbia esigibilità di parte corrente al netto della quota finanziata da avanzo	2.548.093	-	*0,00*
I4) Fondo contenzioso (destinato a confluire nel risultato di amministrazione)	116.861	-	*0,00*
I5) Altri accantonamenti (destinati a confluire nel risultato di amministrazione)	408.688	-	*0,00*
I6) Spese correnti per interventi di bonifica ambientale di cui all'art. 1, comma 716, Legge di stabilità 2016	-	-	
I7) Spese correnti per sisma maggio 2012, finanziate secondo le modalità di cui all'art. 1, comma 441, Legge di stabilità 2016 (per gli Enti locali dell'Emilia-Romagna, Lombardia e Veneto)	30	-	*0,00*
I) Titolo 1 - Spese correnti valide ai fini dei saldi di finanza pubblica (I=I1+I2-I3-I4-I5-I6-I7)	53.516.188	40.815.307	*76,27*
L1) Titolo 2 - Spese in c/ capitale al netto del fondo pluriennale vincolato	33.711.571	14.069.842	*41,74*
L2) Fondo pluriennale vincolato in c/capitale al netto della quota finanziata da debito	3.557.462	3.557.462	*100,00*
L3) Fondo crediti di dubbia esigibilità in c/capitale al netto della quota finanziata da avanzo	56.881	-	*0,00*
L4) Altri accantonamenti (destinati a confluire nel risultato di amministrazione)	195.746	-	*0,00*
L5) Spese per edilizia scolastica di cui all'art. 1, comma 713, Legge di stabilità 2016	237.390	159.218	*67,07*
L6) Spese in c/capitale per interventi di bonifica ambientale di cui all'art. 1, comma 716, Legge di stabilità 2016	13.828	31	*0,22*
L7) Spese in c/capitale per sisma maggio 2012, finanziate secondo le modalità di cui all'art. 1, comma 441, Legge di stabilità 2016 (solo per gli Enti locali delle Regioni Emilia-Romagna, Lombardia e Veneto)	8.413	7.238	*86,03*
L8) Spese per la realizzazione del Museo Nazionale della Shoah di cui all'art. 1, comma 750, Legge di stabilità 2016	3.000	-	*0,00*
L) Titolo 2 - Spese in c/capitale valide ai fini dei saldi di finanza pubblica (L=L1+L2-L3-L4-L5-L6-L7-L8)	36.753.775	17.460.817	*47,51*
M) Titolo 3 - Spese per incremento di attività finanziaria	1.412.292	519.616	*36,79*
N) SPESE FINALI VALIDE AI FINI DEI SALDI DI FINANZA PUBBLICA (N=I+L+M)	91.682.255	58.795.740	*64,13*
O) SALDO TRA ENTRATE E SPESE FINALI VALIDE AI FINI DEI SALDI DI FINANZA PUBBLICA (O=A+B+H-N)	2.091.965	-4.044.910	*-193,35*
P) OBIETTIVO DI SALDO FINALE DI COMPETENZA 2016	12.522	12.365	*98,75*
Q) DIFFERENZA TRA IL SALDO TRA ENTRATE E SPESE FINALI E OBIETTIVO DI SALDO FINALE DI COMPETENZA (O-P)	2.079.443	-4.057.275	*-195,11*
inadempienti 2016	*316*	*1.553*	*491,46*

Fonte: banca dati IGEPA, aggiornamento al 21 novembre 2016, importi in migliaia di euro

2.4.3 Prime valutazioni sulle risultanze del monitoraggio nelle Province e nelle Città metropolitane

Il monitoraggio riguardante le Province e Città metropolitane pone in evidenza una situazione gestionale alquanto problematica, desumibile, innanzitutto, dall'esiguità del campione, costituito solamente da 65 Enti ottemperanti agli obblighi previsti dal decreto del Ministero Economia e Finanze n. 53.279 del 20 giugno 2016. Di questi ultimi, risulterebbero inadempienti, già in via previsionale, ben 41 Enti.

I dati, pertanto, appaiono di non agevole lettura e devono indurre una certa cautela, anche in considerazione dell'esiguità del campione preso in esame.

Nell'ambito di quelli in regola con gli obblighi di trasmissione, le risultanze provvisorie dei dati gestionali al 30 settembre 2016 segnalano la presenza di 31 Enti non in linea con l'obiettivo.

Allo stato degli atti, può constatarsi che, a livello aggregato, il saldo previsionale tra entrate e spese finali è negativo.

Le entrate finali rilevanti risultano accertate solamente per il 61% circa.

Particolarmente rallentato risulta l'andamento degli accertamenti delle entrate da riduzioni di attività finanziarie (pari al 20% degli importi previsti), di quelle in conto capitale (52,5%) e di quelle extra-tributarie (56%).

I trasferimenti correnti sono accertati nella misura del 70% circa (+10% rispetto ai Comuni).

Le spese finali valide ai fini del saldo sono impegnate nella misura del 67% circa.

La capacità di programmazione delle spese correnti (ossia il rapporto tra impegni e previsioni) è pari al 65,1%, mentre, con riferimento a quelle in conto capitale, decresce al 63,6%. Gli importi stanziati per l'edilizia scolastica (43,4 milioni) sono impegnati nella misura del 67%.

Il saldo tra fpv di entrata e di spesa di parte corrente ammonta a 417 milioni di euro, che decresce sensibilmente, allo stato, negli anni successivi (20,4 e 2,4 mln).

Per la parte in conto capitale, il saldo in questione ammonta nel 2016 a 1,2 miliardi di euro (che decresce, attualmente, a 160,3 mln nel 2017 e a 24,3 mln nell'esercizio successivo), che arriva a 1 miliardo ove sterilizzata della quota di indebitamento.

Anche in questo caso, dunque, si riscontra un notevole margine espansivo della spesa (1,6 miliardi), ulteriormente incrementato dall'inclusione dei fondi destinati a confluire nella quota accantonata di cui all'art. 187, co. 1, Tuel.

Il fondo crediti di dubbia esigibilità, al netto della quota finanziata da avanzo, è pari a 85 milioni di euro per la parte corrente e a soli 13,5 milioni di euro per la parte in conto capitale, mentre il fondo rischi contenzioso è pari a 10,7 milioni di euro.

Una consistenza residuale hanno gli altri fondi (fondo di riserva per spese obbligatorie e impreviste, fondo perdite società partecipate ed altri fondi spese e rischi futuri), che ammontano complessivamente a 8,3 mln per la parte corrente e a 3,5 mln per la parte in conto capitale.

Tabella 2 – PAR/PROV – risultati monitoraggio Province e Città metropolitane al 30 settembre 2016

SALDO TRA ENTRATE FINALI E SPESE FINALI IN TERMINI DI COMPETENZA (art. 1, co. 710 e seguenti, Legge di stabilità 2016)	Previsioni di competenza 2016 (a)	Dati gestionali (stanziamenti FPV/accertamenti e impegni) a settembre 2016 (b)	Incidenza % sulle previsioni
n. Province	65	65	*100,00*
A) Fondo pluriennale vincolato di entrata per spese correnti	460.967	460.967	*100,00*
B) Fondo pluriennale vincolato di entrata in conto capitale al netto della quota finanziata da debito	1.750.117	1.750.117	*100,00*
C) Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	3.074.675	1.950.043	*63,42*
D1) Titolo 2 - Trasferimenti correnti	1.839.053	1.286.342	*69,95*
D2) Contributo di cui all'art. 1, comma 20, legge di stabilità 2016 (solo per i Comuni)	-	-	
D) Titolo 2 - Trasferimenti correnti validi ai fini dei saldi finanza pubblica (D=D1-D2)	1.839.053	1.286.342	*69,95*
E) Titolo 3 - Entrate extra-tributarie	545.628	305.829	*56,05*
F) Titolo 4 - Entrate in c/capitale	1.952.922	1.024.736	*52,47*
G) Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	118.340	23.746	*20,07*
H) ENTRATE FINALI VALIDE AI FINI DEI SALDI DI FINANZA PUBBLICA (H=C+D+E+F+G)	7.530.618	4.590.696	*60,96*
I1) Titolo 1 - Spese correnti al netto del fondo pluriennale vincolato	6.079.339	3.874.809	*63,74*
I2) Fondo pluriennale vincolato di parte corrente	43.734	43.734	*100,00*
I3) Fondo crediti di dubbia esigibilità di parte corrente al netto della quota finanziata da avanzo	85.089	-	*0,00*
I4) Fondo contenzioso (destinato a confluire nel risultato di amministrazione)	10.662	-	*0,00*
I5) Altri accantonamenti (destinati a confluire nel risultato di amministrazione)	8.306	-	*0,00*
I6) Spese correnti per interventi di bonifica ambientale di cui all'art. 1, comma 716, Legge di stabilità 2016	-	-	
I7) Spese correnti per sisma maggio 2012, finanziate secondo le modalità di cui all'art. 1, comma 441, Legge di stabilità 2016 (per gli Enti locali dell'Emilia-Romagna, Lombardia e Veneto)	-	-	
I) Titolo 1 - Spese correnti valide ai fini dei saldi di finanza pubblica (I=I1+I2-I3-I4-I5-I6-I7)	6.019.016	3.918.543	*65,10*
L1) Titolo 2 - Spese in c/ capitale al netto del fondo pluriennale vincolato	3.466.171	2.206.463	*63,66*
L2) Fondo pluriennale vincolato in c/capitale al netto della quota finanziata da debito	678.750	678.750	*100,00*
L3) Fondo crediti di dubbia esigibilità in c/capitale al netto della quota finanziata da avanzo	13.530	-	*0,00*
L4) Altri accantonamenti (destinati a confluire nel risultato di amministrazione)	3.513	-	*0,00*
L5) Spese per edilizia scolastica di cui all'art. 1, comma 713, Legge di stabilità 2016	43.442	29.421	*67,72*
L6) Spese in c/capitale per interventi di bonifica ambientale di cui all'art. 1, comma 716, Legge di stabilità 2016	-	-	
L7) Spese in c/capitale per sisma maggio 2012, finanziate secondo le modalità di cui all'art. 1, comma 441, Legge di stabilità 2016 (solo per gli Enti locali delle Regioni Emilia-Romagna, Lombardia e Veneto)	2.588	-	*0,00*
L8) Spese per la realizzazione del Museo Nazionale della Shoah di cui all'art. 1, comma 750, Legge di stabilità 2016	-	-	
L) Titolo 2 - Spese in c/capitale valide ai fini dei saldi di finanza pubblica (L=L1+L2-L3-L4-L5-L6-L7-L8)	4.081.848	2.855.792	*69,96*
M) Titolo 3 - Spese per incremento di attività finanziaria	45.092	6.759	*14,99*
N) SPESE FINALI VALIDE AI FINI DEI SALDI DI FINANZA PUBBLICA (N=I+L+M)	10.145.956	6.781.094	*66,84*
O) SALDO TRA ENTRATE E SPESE FINALI VALIDE AI FINI DEI SALDI DI FINANZA PUBBLICA (O=A+B+H-N)	-404.254	20.686	*-5,12*
P) OBIETTIVO DI SALDO FINALE DI COMPETENZA 2016	-27.218	-27.218	*100,00*
Q) DIFFERENZA TRA IL SALDO TRA ENTRATE E SPESE FINALI E OBIETTIVO DI SALDO FINALE DI COMPETENZA (O-P)	-377.036	47.904	*-12,71*
inadempienti 2016	*41*	*31*	*75,61*

Fonte: banca dati IGEPA, aggiornamento al 21 novembre 2016; importi in migliaia di euro

3 GLI ANDAMENTI E GLI EQUILIBRI FINANZIARI COMPLESSIVI NELLA GESTIONE 2013-2015 DI COMUNI, PROVINCE E CITTÀ METROPOLITANE

3.1 I Comuni

3.1.1 Premessa

Gli equilibri di bilancio, soprattutto a seguito dell'entrata in vigore della legge cost. 20 aprile 2012, n. 1, sono stati oggetto di sempre crescente attenzione da parte del legislatore, più volte intervenuto negli ultimi anni al fine di approntare forme di tutela sempre più incisive ed efficaci.
In questa prospettiva si colloca, ad esempio, l'introduzione, ad opera del d.l. n. 174/2012, di una serie di controlli interni, modulati sia sul singolo atto (controllo di regolarità contabile) che sull'intera gestione finanziaria (controllo sugli equilibri finanziari), da esercitare sotto la direzione del responsabile del servizio finanziario.
Tali tipologie di *audit* si aggiungono al tradizionale obbligo di monitoraggio degli equilibri generali di bilancio, da garantire almeno una volta l'anno - entro il 31 luglio[71] - ai fini dell'eventuale adozione delle misure di riequilibrio previste dall'art. 193 del Tuel.
Detta norma prevede che, qualora i dati della gestione finanziaria facciano prevedere un disavanzo, di gestione o di amministrazione, per squilibrio della gestione di competenza, di cassa ovvero della gestione dei residui, in sede di salvaguardia degli equilibri, debbano adottarsi anche le misure necessarie a ripristinare il pareggio, nonché i provvedimenti necessari ad adeguare il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione, in caso di gravi squilibri riguardanti la gestione dei residui[72].

---

[71] Il d.lgs. n. 126/2014, a decorrere dal 2015, ha anticipato al 31 luglio il predetto termine di verifica degli equilibri, originariamente fissato al 30 settembre.

[72] A seguito delle modifiche introdotte dal d.lgs. n. 126/2014, a decorrere dal 2015, gli Enti locali sono tenuti a rispettare durante la gestione e nelle variazioni di bilancio il pareggio finanziario e tutti gli equilibri in termini di competenza e di cassa.
Con la periodicità stabilita dal regolamento di contabilità dell'Ente locale, e comunque almeno una volta entro il 31 luglio di ciascun anno, l'organo consiliare provvede con delibera a dare atto del permanere degli equilibri generali di bilancio o, in caso di accertamento negativo, ad adottare, contestualmente: le misure necessarie a ripristinare il pareggio, qualora i dati della gestione finanziaria facciano prevedere un disavanzo, di gestione o di amministrazione, per squilibrio della gestione di competenza, di cassa ovvero della gestione dei residui; i provvedimenti per il ripiano degli eventuali debiti di cui all'art. 194; le iniziative necessarie ad adeguare il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione in caso di gravi squilibri riguardanti la gestione dei residui.

Con l'entrata a regime della riforma dell'armonizzazione dei sistemi contabili, in un'ottica di rappresentazione analitica ed integrata dei fenomeni gestionali e di anticipazione della soglia di tutela, è stata ampliata la stessa accezione di "equilibrio di bilancio", da intendere in una versione complessiva ed analitica del pareggio non solo finanziario, ma anche economico (equilibrio tra costi e ricavi che consente un incremento patrimoniale attraverso l'utile d'esercizio) e patrimoniale[73] (equilibrio tra impieghi e fonti di finanziamento, tra risorse proprie e di terzi e tra attivo immobilizzato ed attivo circolante).

Rinviando ad apposite sezioni della relazione la trattazione della gestione in disavanzo e degli aspetti economico patrimoniali, ci si limiterà in questa sede a trattare gli equilibri finanziari, che l'ente è tenuto a garantire, tanto nella gestione corrente che in quella d'investimento, con riferimento sia alla gestione di competenza che di cassa, secondo le regole previste, a regime, dall'art. 162, co. 6, Tuel[74].

Nel presente capitolo, la tematica degli equilibri finanziari sarà affrontata nella seguente triplice prospettiva:

- gestione di competenza, che dà atto del rispetto delle impostazioni fondamentali della programmazione e della capacità dell'ente di utilizzare le risorse disponibili accertate;
- gestione di cassa, che consente di cogliere il livello di attendibilità delle previsioni attraverso il loro effettivo grado di realizzo in incassi e pagamenti;
- gestione residui, che contribuisce a valutare la costruzione degli equilibri nell'andamento storico dell'amministrazione, all'esito delle registrazioni contabili effettuate in anni precedenti e riportate nel conto del bilancio.

La combinazione dei suddetti elementi consente di cogliere i risultati gestionali anche attraverso l'utilizzo di alcuni indicatori sintetici.

Al fine di fornire una rappresentazione più completa dell'evoluzione dei fenomeni esaminati, le analisi si fondano sui dati derivanti dai rendiconti 2013, 2014 e 2015, di un campione - omogeneo

[73] Cfr. Postulato n. 15 allegato al d.lgs. n. 118/2011.

[74] Tale norma dispone l'obbligo che il bilancio di previsione sia deliberato in pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e garantendo un fondo di cassa finale non negativo. Inoltre, le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in c/capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie e alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contribuiti destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le ecczioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio ai fini del rispetto del principio dell'integrità.

nel triennio - di 6.054 Comuni, pari al 75,2% del totale, con una popolazione rappresentata pari al 71,6% (fonti Istat)[75].

Tabella 1 EQC: Comuni del campione per area geografica

Regione	Numero Enti	Popolazione Totale (dati ISTAT)
Piemonte	1.005	3.824.840
Lombardia	1.289	6.612.269
Liguria	159	677.870
Trentino Alto Adige	261	943.042
Veneto	451	3.317.341
Friuli Venezia Giulia	184	1.087.812
Emilia Romagna	253	2.897.046
Toscana	223	2.710.169
Umbria	74	569.143
Marche	171	1.147.376
Lazio	262	5.132.806
Abruzzo	221	883.682
Molise	97	233.917
Campania	388	4.754.959
Puglia	188	2.981.248
Basilicata	103	380.555
Calabria	259	1.261.269
Sicilia	186	2.987.974
Sardegna	280	1.142.734
Totale	6.054	43.546.052
Totale Italia (tutti i Comuni)	8.047	60.795.600
peso % su Totale Italia	*75,23*	*71,63*

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

I Comuni, inoltre, sono aggregati anche per fasce demografiche, al fine di consentire un'analisi delle condizioni di equilibrio finanziario tarata su base dimensionale, che tenga conto delle variabili connesse alla diversa capacità di bilancio ed alla diversa incidenza dei vincoli di finanza pubblica.

Gli andamenti e gli indici sono costruiti sui dati della competenza depurati delle partite per movimento fondi.

L'analisi della gestione di cassa e dei residui riguarda, invece, i dati della gestione nella sua interezza (competenza e residui).

[75] Nel campione mancano i Comuni della Valle d'Aosta, i cui modelli contabili non consentono l'automatica aggregazione dei dati.

Tabella 2 EQC: Comuni del campione per fascia demografica

fasce demografiche	Numero Enti	Popolazione Totale (dati ISTAT)
Fascia 1	2.646	2.511.978
Fascia 2	1.623	5.230.079
Fascia 3	909	6.430.926
Fascia 4	522	7.236.939
Fascia 5	283	9.339.956
Fascia 6	64	6.413.726
Fascia 7	7	6.382.448
Totale	6.054	43.546.052
Totale Italia (tutti i Comuni)	8.047	60.795.600
peso % su Totale Italia	*75,23*	*71,63*

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

3.1.2 Gli andamenti: gestione di competenza e gestione di cassa

3.1.2.1 Gestione di competenza

Nel 2015, nonostante l'entrata a regime della riforma dell'armonizzazione contabile, e dunque della nuova modalità di contabilizzazione di entrata e spesa secondo il principio di competenza finanziaria potenziata, si registrano scostamenti di lieve entità rispetto alla gestione di competenza degli anni precedenti.

Nel campione in esame si conferma, a livello aggregato, un avanzo di gestione di quasi 2 mld, in linea con le omologhe risultanze 2014.

L'equilibrio finanziario tra entrate e spese finali viene garantito, con un esubero degli accertamenti sugli impegni del 6,85%, al pari con quanto riscontrato negli esercizi precedenti (+6,45% nel 2014 e+ 5,6% nel 2013).

Le entrate finali, in termini di competenza, si attestano a 51 mld circa, facendo così registrare un lieve incremento rispetto all'anno precedente (+2,1%), che compensa quasi del tutto la flessione registrata nel 2014 (-2,3%) rispetto all'anno precedente.

Sul fronte opposto, le spese finali, pari nel 2015 a 47,7 mld, crescono lievemente rispetto al 2014 (+1,75%), senza, tuttavia, arrivare ai livelli del 2013, in cui l'avanzo finanziario è lievemente inferiore.

Volendo procedere ad un esame più dettagliato, si osserva che gli accertamenti correnti, che nel campione ammontano a 43,1 mld, risultano lievemente superiori ai corrispondenti livelli del 2014 (+0,4%), anche se non ancora attestati ai livelli del 2013 (-2% circa).

Tabella 3 EQC: Andamento degli accertamenti e delle riscossioni nel triennio 2013-2015

Entrate 2013	competenza		residui		totale	
	accertamenti	riscossioni	accertamenti	riscossioni	accertamenti	riscossioni
TITOLO I	25.718.127	18.439.737	10.811.910	4.548.069	36.530.037	22.987.806
TITOLO II	9.241.265	7.089.025	4.239.372	2.105.961	13.480.637	9.194.985
TITOLO III	8.824.281	4.863.543	9.231.439	3.270.683	18.055.720	8.134.227
Totale Entrate Correnti	**43.783.673**	**30.392.305**	**24.282.722**	**9.924.713**	**68.066.395**	**40.317.018**
Titolo IV. Entrate derivanti da alienazioni, da trasferimenti di capitale e da riscossione di crediti	7.372.419	3.064.620	17.403.913	3.184.076	24.776.333	6.248.696
Titolo V. Entrate derivanti da accensione di prestiti	6.586.905	5.905.499	4.130.575	1.057.959	10.717.480	6.963.459
Totale entrate conto capitale	**13.959.325**	**8.970.119**	**21.534.488**	**4.242.035**	**35.493.813**	**13.212.154**
Titolo VI. Entrate da servizi per conto di terzi	4.137.344	3.777.449	1.102.125	332.637	5.239.469	4.110.086
Totale Entrata	**61.880.342**	**43.139.873**	**46.919.335**	**14.499.385**	**108.799.677**	**57.639.259**
Entrate 2014	competenza		residui		totale	
	accertamenti	riscossioni	accertamenti	riscossioni	accertamenti	riscossioni
TITOLO I	28.081.716	21.014.540	12.754.676	5.542.137	40.836.392	26.556.678
TITOLO II	6.839.299	4.564.340	3.953.190	2.072.810	10.792.489	6.637.149
TITOLO III	8.054.405	4.756.474	9.390.171	2.212.396	17.444.576	6.968.870
Totale Entrate Correnti	**42.975.420**	**30.335.354**	**26.098.038**	**9.827.343**	**69.073.457**	**40.162.697**
Titolo IV. Entrate derivanti da alienazioni, da trasferimenti di capitale e da riscossione di crediti	7.056.810	2.510.788	16.312.030	3.208.975	23.368.840	5.719.763
Titolo V. Entrate derivanti da accensione di prestiti	7.330.711	6.447.542	3.359.197	698.497	10.689.908	7.146.038
Totale entrate conto capitale	**14.387.521**	**8.958.330**	**19.671.227**	**3.907.472**	**34.058.748**	**12.865.801**
Titolo VI. Entrate da servizi per conto di terzi	3.837.322	3.589.527	887.633	232.568	4.724.956	3.822.096
Totale Entrata	**61.200.263**	**42.883.211**	**46.656.898**	**13.967.383**	**107.857.161**	**56.850.594**
Entrate 2015	competenza		residui		totale	
	accertamenti	riscossioni	accertamenti	riscossioni	accertamenti	riscossioni
TITOLO I	27.807.135	20.904.737	12.503.150	4.853.719	40.310.285	25.758.456
TITOLO II	6.367.516	4.222.538	3.297.732	1.760.914	9.665.248	5.983.452
TITOLO III	8.979.828	5.154.408	9.011.144	1.946.329	17.990.972	7.100.737
Totale Entrate Correnti	**43.154.480**	**30.281.683**	**24.812.026**	**8.560.962**	**67.966.505**	**38.842.645**
Titolo IV. Entrate derivanti da alienazioni, da trasferimenti di capitale e da riscossione di crediti	8.135.668	4.353.661	7.197.398	2.179.175	15.333.066	6.532.835
Titolo V. Entrate derivanti da accensione di prestiti	8.245.244	7.659.058	2.564.407	619.393	10.809.651	8.278.451
Totale entrate conto capitale	**16.380.912**	**12.012.719**	**9.761.806**	**2.798.567**	**26.142.718**	**14.811.286**
Titolo VI. Entrate da servizi per conto di terzi	17.459.483	17.195.041	742.687	214.546	18.202.170	17.409.587
Totale Entrata	**76.994.874**	**59.489.443**	**35.316.519**	**11.574.075**	**112.311.393**	**71.063.518**

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

Anche la spesa corrente (38,7 mld) risulta in linea con i livelli dell'anno precedente, mentre si registra una significativa flessione della spesa per rimborso prestiti, che si riduce del 35,6%, passando da 4,1 a 2,7 mld, probabilmente per effetto non solo dei nuovi principi contabili (che, come noto, postulano l'imputazione al bilancio dell'esercizio in cui viene a scadenza l'obbligazione di pagamento della rata di ammortamento annuale), ma anche delle significative operazioni di rinegoziazione del debito poste in essere nel 2015.

Ai fini del risultato complessivo, al lievissimo incremento delle entrate correnti (+180 mln, pari a 0,4%) fa riscontro un incremento delle entrate in conto capitale del 12,8% (+885 mln circa) e della correlata spesa, al netto dell'intervento 10 (+785 mln, pari al 9,6 %).

Quest'ultima, al di là delle fisiologiche oscillazioni legate ai programmi di volta in volta deliberati dalle amministrazioni locali, risente anche della rimodulazione in chiave espansiva dei vincoli del patto di stabilità interno, di cui si è riferito[76].

Ai fini degli equilibri correnti, non si riscontrano significativi scostamenti rispetto agli anni precedenti, pur alla luce delle specificità introdotte dalla nuove regole di contabilizzazione in regime armonizzato, anche in riferimento all'obbligo di imputazione contabile dell'obbligazione attiva o passiva all'esercizio in cui viene a scadenza.

Le entrate tributarie, nonostante la contabilizzazione integrale del credito anche in riferimento alle entrate di dubbia e difficile esazione (compensata, come noto, dalla svalutazione tramite accantonamento a fcde), si riducono lievemente (-1%) rispetto al 2014, dopo il sensibile incremento registrato nell'esercizio precedente (+9,2%).

Ai fini del consistente margine corrente (4,4 mld), in un quadro di tendenziale stabilità della spesa corrente, concorre un incremento di 925 mln delle entrate extratributarie (+11,5%, che ritornano ai livelli del 2013), in grado di compensare l'andamento dei primi due titoli delle entrate.

Contribuisce alla riduzione degli accertamenti al titolo II dell'entrata la sempre più marcata transizione verso un modello di finanza autonoma, mentre si stabilizzano gli effetti di alcune nuova modalità di contabilizzazione, tra cui, *in primis*, quella relativa al fondo di solidarietà comunale.

Le entrate da indebitamento di medio – lungo periodo fanno registrare una particolare flessione (-1,8 mld, pari al -56,8%), cui fa riscontro una corrispondente riduzione delle spese per rimborso prestiti (-1,5 mld, pari al -35,6%) al netto della cat. 1.

Il decremento degli accertamenti al titolo V rispetto al 2013 e 2014 è da imputare anche alla contabilizzazione, in quelle annualità, delle anticipazioni di liquidità previste dall'art. 1, comma 13 e ss., d.l. 8 aprile 2013, n. 35 e art. 31 e ss., d.l. n. 66/2014[77].

---

[76] Cfr. *ante* cap. 2.

[77] Con l'art. 31, d.l. n. 66/2014, è stata stanziata la somma di 2 miliardi di euro per incrementare la dotazione del Fondo destinato al pagamento delle pendenze degli enti locali nei confronti delle società ed enti partecipati (ex art. 1, co. 10, d.l. n. 35/2013). Il successivo art. 32, d.l. 24 aprile 2014, ha previsto un incremento di 6.000 milioni di euro della dotazione per l'anno 2014 del "Fondo per assicurare la liquidità per pagamenti dei debiti certi, liquidi ed esigibili" di cui al comma 10 dell'art. 1, d.l. 8 aprile 2012, n. 35 convertito, con modificazioni, l. 6 giugno 2013 n. 64, per far fronte ai pagamenti di debiti certi, liquidi ed esigibili maturati alla data del 31 dicembre 2013. La ripartizione dell'incremento tra le tre Sezioni del Fondo, tra le quali quella dedicata agli enti locali è stabilita con Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze. Cfr, sul punto, Sezione delle autonomie, "L'utilizzazione delle anticipazioni di liquidità nei bilanci degli enti territoriali", audizione presso la Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale del 22 ottobre 2015.

Tale flessione degli oneri restitutori da indebitamento contribuisce al consistente incremento dell'avanzo economico finanziario (1,77 mld a fronte di 156,8 mln nel 2014).

Il margine corrente, ossia il saldo tra entrate e spese correnti, conferma una situazione di avanzo (4,4 mld) in progressivo aumento rispetto agli anni precedenti (4,3 mld nel 2014 e 3,7 mld nel 2013).

Particolarmente consistenti appaiono le contabilizzazioni dei servizi per conto terzi, che passano da 3,8 a 17,5 mld, quasi integralmente riscossi (17,2 mld).

Tabella 4 EQC: Andamento degli impegni e dei pagamenti nel triennio 2013-2015

Spesa 2013	competenza		residui		totale	
	Impegni	Pagamenti	Impegni	Pagamenti	Impegni	Pagamenti
Titolo I	40.128.327	28.068.901	19.071.471	10.798.734	59.199.798	38.867.635
Titolo II	8.321.797	1.382.722	31.648.851	7.409.294	39.970.648	8.792.016
Titolo III	8.331.985	5.444.642	626.419	466.624	8.958.404	5.911.266
Totale	**56.782.109**	**34.896.265**	**51.346.741**	**18.674.652**	**108.128.850**	**53.570.917**
Titolo IV	4.137.531	3.516.762	1.595.292	570.381	5.732.824	4.087.143
Totale spesa	**60.919.641**	**38.413.027**	**52.942.033**	**19.245.033**	**113.861.674**	**57.658.060**
Spesa 2014	competenza		residui		totale	
	Impegni	Pagamenti	Impegni	Pagamenti	Impegni	Pagamenti
Titolo I	38.683.225	27.608.543	18.247.453	11.492.078	56.930.679	39.100.621
Titolo II	8.368.876	1.235.481	27.478.758	5.604.663	35.847.634	6.840.143
Titolo III	8.363.232	5.679.222	2.784.502	633.749	11.147.734	6.312.971
Totale	**55.415.334**	**34.523.246**	**48.510.713**	**17.730.490**	**103.926.047**	**52.253.736**
Titolo IV	3.837.568	3.315.826	1.390.838	526.764	5.228.406	3.842.590
Totale spesa	**59.252.902**	**37.839.072**	**49.901.550**	**18.257.254**	**109.154.452**	**56.096.326**
Spesa 2015	competenza		residui		totale	
	Impegni	Pagamenti	Impegni	Pagamenti	Impegni	Pagamenti
Titolo I	38.718.986	28.689.514	11.971.017	8.018.383	50.690.003	36.707.897
Titolo II	9.283.523	4.385.747	7.437.675	3.700.212	16.721.198	8.085.959
Titolo III	9.530.520	8.437.985	1.367.391	725.856	10.897.911	9.163.841
Totale	**57.533.028**	**41.513.245**	**20.776.083**	**12.444.451**	**78.309.111**	**53.957.696**
Titolo IV	17.446.289	16.595.412	1.226.500	491.407	18.672.789	17.086.818
Totale spesa	**74.979.317**	**58.108.657**	**22.002.583**	**12.935.858**	**96.981.900**	**71.044.515**

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

3.1.2.2 Gestione di residui

In applicazione delle modificazioni apportate dalla normativa sull'armonizzazione contabile[78] al Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti locali (d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267), in particolare agli articoli da 186 a 190 che dispongono in materia di risultato di amministrazione e residui, a decorrere dall'esercizio finanziario 2015, con la predisposizione dei bilanci relativi all'esercizio 2015 e successivi, gli Enti locali sono chiamati ad operare una ancor più rigorosa ed attenta verifica (rispetto al passato) delle voci classificate nei residui (sia attivi che passivi), finalizzata a mantenere in bilancio solo quelle per le quali la riscossione e/o il pagamento possa essere previsto con un ragionevole grado di certezza.

I residui[79], infatti, una volta riportati nel bilancio, concorrono a formare il risultato di amministrazione e, pertanto, le poste in conto residui devono essere collegate a veri crediti e veri debiti della Pubblica Amministrazione. Diversamente, i dati di bilancio potrebbero falsamente rappresentare, in caso di un saldo attivo dei residui che sia tale per effetto di crediti non fondati, un avanzo di amministrazione a cui non corrispondano reali risorse finanziarie, effettivamente spendibili con ovvie ripercussioni sulla tenuta degli equilibri di bilancio o, ancor peggio, potrebbero rappresentare un risultato di gestione solo apparentemente (formalmente) positivo.

Al fine, quindi, di conferire veridicità ed attendibilità al bilancio dell'Amministrazione locale il legislatore (sia nella normativa previgente che in quella sopravvenuta sull'armonizzazione) ha stabilito che annualmente, e in ogni caso prima della predisposizione del rendiconto con effetti sul medesimo, l'ente debba procedere ad una specifica operazione di riaccertamento dei residui attivi e passivi (cd. riaccertamento ordinario) tesa a verificare: la fondatezza giuridica dei crediti

---

[78] D.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, come modificato dal d.lgs. 10 agosto 2014, n. 126, che all'art. 74 dispone in materia di adeguamento dell'Ordinamento contabile degli enti locali ed apporta modificazioni agli artt. 114, 147, 147-quater, 150, 151, 152, 154, 157, 162, 163,164,165, 166, 167, 168, 169, 170, 172, 174, 175, 176, 179,180, 181, 183, 185, 186, 187, 188, 189, 191, 193, 195, 197, 199, 200, 201, 203, 204, 205 *bis*, 206,209, 215, 216, 222, 224, 225, 226, 227, 228, 229, 230, 231, 232, 246, 250 e 268 *bis* ed abroga gli artt.60 e 171.

[79] I residui attivi rappresentano i crediti dell'ente nei confronti dei soggetti terzi e sono costituiti dalle somme accertate e non riscosse entro il termine dell'esercizio. Di essi deve essere data evidenza contabile in conformità a quanto prescritto dai principi applicati della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni. Pertanto possono essere mantenute tra i residui dell'esercizio solo ed esclusivamente le entrate accertate per le quali esiste un titolo giuridico che costituisca l'Ente locale creditore della correlativa entrata esigibile nell'esercizio. Diversamente, le somme iscritte tra le entrate di competenza e non accertate entro il termine dell'esercizio non costituiscono residui bensì minori entrate rispetto alle previsioni ed tale titolo, concorrono a determinare i risultati finali della gestione (Art. 189 TUEL). Quando un credito è dichiarato definitivamente ed assolutamente inesigibile, lo si elimina dalle scritture finanziarie e, per lo stesso importo del credito che si elimina, si riduce la quota accantonata nel risultato di amministrazione a titolo di fondo crediti di dubbia esigibilità. A seguito di ogni provvedimento di riaccertamento (ordinario) dei residui attivi deve essere rideterminata la quota dell'avanzo di amministrazione accantonata al fondo crediti di dubbia esigibilità (principio contabile applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni, punto 2, par. 3.3).
I residui passivi rappresentano i debiti che l'ente ha nei confronti di terzi e sono costituiti dalle somme impegnate e non pagate entro il termine dell'esercizio. Diversamente, le somme non impegnate entro il termine dell'esercizio costituiscono economia di spesa e, a tale titolo, concorrono a determinare i risultati finali della gestione (Art. 190 TUEL)

accertati e della loro esigibilità, l'attendibilità della scadenza dell'obbligazione prevista in occasione dell'accertamento o dell'impegno, il permanere delle posizioni debitorie effettive degli impegni assunti, la corretta classificazione e imputazione dei crediti e dei debiti in bilancio.

Ciò al fine di individuare i crediti di dubbia e difficile esazione, i crediti riconosciuti assolutamente inesigibili, i crediti riconosciuti insussistenti, per l'avvenuta legale estinzione o per indebito o erroneo accertamento del credito, i debiti insussistenti o prescritti, i crediti e i debiti non imputati correttamente in bilancio a seguito di errori materiali o di revisione della classificazione del bilancio, per i quali si renda necessaria la riclassificazione, nonché i crediti ed i debiti imputati all'esercizio di riferimento che non risultano di competenza finanziaria di tale esercizio, per i quali occorre procedere alla reimputazione contabile all'esercizio in cui il credito o il debito diventa esigibile.

Considerata la finalità della norma, l'operazione annuale di riaccertamento ordinario[80], che deve trovare specifica evidenza nel rendiconto finanziario, impone l'effettuazione di un controllo sostanziale e non solo formale, nel corso del quale l'ente è tenuto a mantenere un comportamento prudente[81]. Sul punto, peraltro, occorre ricordare che, alla luce delle disposizioni introdotte in materia di armonizzazione contabile, il rendiconto degli Enti territoriali dovrebbe riacquisire la propria forza rappresentativa sul versante delle risorse in entrata, rilevando esclusivamente crediti veritieri, anche se di dubbia e difficile esazione, opportunamente corretti dall'apposito fondo crediti di dubbia esigibilità e, sul fronte delle risorse in uscita, la corretta imputazione agli esercizi di riferimento, individuati sulla scorta di un'adeguata programmazione delle relative procedure di spesa, anche attraverso l'accertata compatibilità dei conseguenti pagamenti con gli stanziamenti di bilancio, a pena di responsabilità amministrativo-contabile e disciplinare[82].

---

[80] Il riaccertamento dei residui, essendo un'attività di natura gestionale, può essere effettuata anche nel corso dell'esercizio provvisorio, entro i termini previsti per l'approvazione del rendiconto.

[81] Il principio della prudenza -principio contabile generale n. 9- si applica sia nei documenti contabili di programmazione e del bilancio di previsione, sia nel rendiconto e bilancio d'esercizio e stabilisce che: "nel bilancio di previsione, più precisamente nei documenti sia finanziari sia economici, devono essere iscritte solo le componenti positive che ragionevolmente saranno disponibili nel periodo amministrativo considerato, mentre le componenti negative saranno limitate alle sole voci degli impegni sostenibili e direttamente collegate alle risorse previste. Nei documenti contabili di rendicontazione il principio della prudenza comporta che le componenti positive non realizzate non devono essere contabilizzate, mentre tutte le componenti negative devono essere contabilizzate e quindi rendicontate, anche se non sono definitivamente realizzate. Il principio della prudenza così definito rappresenta uno degli elementi fondamentali del processo formativo delle valutazioni presenti nei documenti contabili del sistema di bilancio. I suoi eccessi devono però essere evitati perché sono pregiudizievoli al rispetto della rappresentazione veritiera e corretta delle scelte programmatiche e degli andamenti effettivi della gestione e quindi rendono il sistema di bilancio inattendibile. Il principio della prudenza non deve condurre all'arbitraria e immotivata riduzione delle previsioni di entrata, proventi e valutazioni del patrimonio, bensì esprimere qualità di giudizi a cui deve informarsi un procedimento valutativo e di formazione dei documenti del sistema di bilancio che risulti veritiero e corretto. Ciò soprattutto nella ponderazione dei rischi e delle incertezze connessi agli andamenti operativi degli enti e nella logica di assicurare ragionevoli stanziamenti per la continuità dell'amministrazione" (principio contabile generale n. 9 – All. 1 al d.lgs. n. 118/2011 e ss.mm.).

[82] In termini: deliberazione n. 4/SEZAUT/2015/INPR del 24 febbraio 2015 in cui si sottolinea che «La puntuale applicazione delle richiamate disposizioni è di fondamentale importanza per il corretto avvio dell'armonizzazione contabile, la cui principale finalità, per il profilo della spesa, è quella di controllare la formazione e lo smaltimento dei residui. Ciò anche in considerazione della

Diversa finalità e natura ha invece l'attività prevista dall'art. 3, comma 7, d.lgs. n. 118/2011 e ss. mm., di riaccertamento straordinario dei residui – operazione eccezionale non frazionabile e non ripetibile[83], diretta ad adeguare lo *stock* dei residui attivi e passivi al 31 dicembre 2014 alla nuova configurazione del principio contabile generale della competenza finanziaria cd. potenziata[84] che, secondo la richiamata disposizione normativa, doveva essere effettuata, con un unico atto deliberativo di competenza della Giunta, previo parere dell'organo di revisione economico-finanziario[85], contestualmente all'approvazione del rendiconto 2014[86].

In sostanza il legislatore ha previsto che gli enti, prima di adeguare al nuovo principio lo *stock* dei residui attivi e passivi provenienti dagli esercizi precedenti, dovessero dapprima determinarne l'importo in via definitiva, nel rispetto del previgente ordinamento contabile, con l'approvazione del rendiconto della gestione 2014, e, quindi, procedere alle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui, individuando per ciascun residuo definito nel rispetto del vecchio ordinamento, quelli non sorretti da alcuna obbligazione giuridica, destinati ad essere definitivamente cancellati e, quelli corrispondenti ad obbligazioni perfezionate, da reimputare all'esercizio di scadenza dell'obbligazione, per poter adeguare le appostazioni contabili alle novità recate dal d.lgs. n. 118/2011 e s.m.i.[87].

---

rilevante problematica che ha impegnato il legislatore e l'Amministrazione finanziaria nel reperimento delle risorse necessarie al pagamento dei debiti pregressi degli Enti territoriali, mediante gli strumenti messi a disposizione dal d.l. n. 35/2013 e da successivi provvedimenti».

[83] In termini: cit. del. n. 4/2015 in cui la Sezione ha posto in evidenza come «al termine dell'operazione di riaccertamento straordinario, i residui attivi al 1° gennaio 2015 devono rappresentare crediti effettivi ed esigibili dell'Ente nei confronti di terzi e costituire il punto di partenza della nuova programmazione e gestione delle entrate, secondo il principio di competenza potenziata».

[84] In relazione al riaccertamento straordinario dei residui, oltre alla già menzionata deliberazione n. 4/SEZAUT/2015/INPR, si richiamano anche le successive deliberazioni: n. 32/SEZAUT/2015/INPR del 16 dicembre 2015; n. 9/SEZAUT/2016/INPR del 16 marzo 2016 nonché n. 31/SEZAUT/2016/FRG del 20 ottobre 2016. Con quest'ultima, in particolare, la Sezione delle Autonomie riferisce al Parlamento sulle "Prime analisi sugli esiti del riaccertamento straordinario dei residui nei Comuni".

[85] La norma contempla Regioni ed Enti locali ed esclude gli enti che hanno partecipato alla sperimentazione nel 2014.

[86] Inscindibilmente collegata all'operazione di riaccertamento straordinario dei residui è la costituzione del fondo pluriennale vincolato, da iscrivere nell'entrata del bilancio di previsione 2015 e pluriennale 2015-2017 (al quale si applica ancora per il solo anno 2015 lo schema di cui al d.P.R. n. 194/1996) e del bilancio di previsione armonizzato 2015-2017 a fini esclusivamente conoscitivi. Si ricorda che 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. Esso garantisce la copertura di spese imputate agli esercizi successivi a quello in corso, e nasce proprio dall'esigenza di applicare il principio della competenza finanziaria (quindi secondo "scadenza ed esigibilità") e rendere evidente la distanza temporale intercorrente tra l'acquisizione dei finanziamenti e l'effettivo impiego di tali risorse.

[87] Come sottolineato, anche di recente, da questa Sezione delle Autonomie: «La centralità dell'operazione è stata sottolineata dal legislatore che ha previsto l'approvazione del rendiconto della gestione 2014, per la determinazione, in via definitiva, dello stock dei residui attivi e passivi provenienti dagli esercizi precedenti, nel rispetto delle regole contabili fino ad allora vigenti e, solo in un successivo momento, all'adeguamento dei suddetti residui al nuovo principio contabile. In quest'ottica, gli enti, contestualmente al tradizionale riaccertamento dei residui, in vista del rendiconto 2014, hanno dovuto preparare anche il riaccertamento straordinario dei residui, giacché nella stessa giornata avrebbero dovuto determinare:

a) l'importo dei residui attivi e passivi al 31 dicembre 2014 risultante dal rendiconto 2014 approvato dal Consiglio nel rispetto del precedente ordinamento contabile;
b) l'importo dei residui attivi e passivi al 1° gennaio 2015 risultanti dal riaccertamento straordinario dei residui deliberato dalla Giunta, determinati nel rispetto del principio contabile della competenza potenziata, in vigore dal 1° gennaio 2015.

A tal fine, pertanto, gli enti hanno dovuto tenere, innanzitutto, bene a mente le regole vigenti, fino al 31 dicembre 2014, in merito all'assunzione ed al mantenimento degli impegni in contabilità, in assenza di un'obbligazione giuridicamente perfezionata e

In considerazione dell'arco temporale di riferimento della presente analisi, che comprende anche annualità di bilancio soggette al sistema contabile antecedente all'entrata a regime del processo di armonizzazione dei bilanci pubblici, occorre sinteticamente ricordare che in entrambi i sistemi di riferimento il legislatore ha previsto misure di cautela a salvaguardia degli equilibri sostanziali di bilancio. Soprattutto sul fronte delle entrate, si è osservato che se, in termini generali, il mantenimento in bilancio di residui attivi risalenti nel tempo può apparire talvolta fisiologico con riferimento alle entrate in conto capitale, ove legato ad un ciclo di realizzazione degli investimenti molto lungo, non altrettanto può dirsi con riferimento alle entrate tributarie ed extra-tributarie, per le quali si riscontrano alcune tipologie di crediti (recupero dell'evasione fiscale, canoni di locazione di alloggi ERP, proventi da sanzioni amministrative, ecc.) di riscossione tradizionalmente lenta e difficoltosa, che si ripercuotono in maniera significativa sulle tempistiche e, a volte, sulle stesse possibilità di riscossione. Pertanto mentre nel regime antecedente all'armonizzazione contabile il legislatore, a tutela degli equilibri di bilancio, aveva previsto, a decorrere dall'esercizio finanziario 2012 e nelle more dell'entrata in vigore dell'armonizzazione dei sistemi contabili, che gli Enti locali iscrivessero nel bilancio di previsione un fondo svalutazione crediti non inferiore al 25% dei residui attivi, di cui ai Titoli I e III dell'entrata, aventi anzianità superiore a 5 anni (eccezion fatta per i residui attivi per i quali i responsabili dei servizi competenti avessero analiticamente certificato la perdurante sussistenza delle ragioni del credito e l'elevato tasso di riscuotibilità, che potevano essere esclusi dalla base di calcolo previo parere motivato dell'organo di revisione)[88], nel regime armonizzato è prevista l'istituzione del "fondo crediti di dubbia esigibilità" (FCDE) che deve intendersi come un fondo rischi, finalizzato ad evitare che l'Ente utilizzi entrate di dubbia esigibilità a finanziamento di spese esigibili[89].

Passando ora all'analisi della gestione dei residui nel periodo 2013-2015, i cui dati sono riportati nelle tabelle n. 1 GRC (composizione residui attivi) e n. 2 GRC (composizione residui passivi),

---

pervenuta a scadenza, per poter adeguare le appostazioni contabili alle novità recate dal d.lgs. n. 118/2011 e s.m.i.» Deliberazione n. 31/SEZAUT/2016/FRG recante "Prime analisi sugli esiti del riaccertamento straordinario dei residui nei Comuni".

[88] Art. 6, co. 17, del d.l. n. 95/2012, convertito dalla l. n. 135/2012, recante "Disposizioni urgenti per la revisione della spesa pubblica con invarianza dei servizi ai cittadini nonché misure di rafforzamento patrimoniale delle imprese del settore bancario".

[89] L'ammontare del FCDE è determinato in considerazione della dimensione degli stanziamenti relativi ai crediti che si prevede si formeranno nell'esercizio, della loro natura e dell'andamento del fenomeno negli ultimi cinque esercizi precedenti (la media del rapporto tra incassi e accertamenti per ciascuna tipologia di entrata). Gli enti che negli ultimi tre esercizi hanno formalmente attivato un processo di accelerazione della propria capacità di riscossione possono calcolare il fondo crediti di dubbia esigibilità facendo riferimento ai risultati di tali tre esercizi. L'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità non è oggetto di impegno e genera un'economia di bilancio che confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata. Con riferimento agli enti locali, nel 2015 è stanziata in bilancio una quota dell'importo dell'accantonamento quantificato nel prospetto riguardante il fondo crediti di dubbia esigibilità allegato al bilancio di previsione pari almeno al 36 per cento, se l'ente non ha aderito alla sperimentazione di cui all'articolo 36, e al 55 per cento, se l'ente ha aderito alla predetta sperimentazione. Nel 2016 per tutti gli enti locali lo stanziamento di bilancio riguardante il fondo crediti di dubbia esigibilità è pari almeno al 55 per cento, nel 2017 è pari almeno al 70 per cento, nel 2018 è pari almeno all'85 per cento e dal 2019 l'accantonamento al fondo è effettuato per l'intero importo (cfr.: Principio applicato della contabilità finanziaria punto 3.3).

l'esame della consistenza dei residui prende a riferimento l'evoluzione dello *stock* iniziale (ossia al 1° gennaio) rispetto a quello finale (ossia al 31 dicembre), al netto delle movimentazioni intervenute nel corso dell'esercizio.

Quanto ai residui attivi si osserva che il valore totale dei residui attivi finali, rapportato alla consistenza di quelli iniziali (conservati), risulta in costante decremento, in quanto scende dal 101,9% del 2013 all'81,3% nel 2015.

Tale andamento si conferma sia in relazione ai residui attivi correnti in cui il rapporto scende nel triennio dal 108,3% al 101%, sia in relazione ai residui attivi in conto capitale per i quali il rapporto scende dal 95,8% del 2013 al 54% del 2015.

Nel triennio di riferimento aumenta complessivamente la velocità di riscossione in conto residui che dal 30,9% del 2013 sale al 32,8% nel 2015, evidenziando anche, nel 2015, una maggiore capacità di realizzazione dei residui di parte capitale (28,7%) che nelle due annualità precedenti si era mantenuta costantemente a livelli inferiori (poco più del 19%).

Evidenti, nel 2015, i risultati delle operazioni di riaccertamento straordinario secondo le nuove regole della contabilità armonizzata. Infatti, mentre nel 2013 e 2014 lo *stock* dei residui da riportare appariva pressoché uniforme, sia pure in lieve calo nell'ultima annualità (-0,30% nel 2014 rispetto al 2013), a seguito, principalmente, delle operazioni di riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi, poste in essere al 31 dicembre 2014, propedeutiche a quelle di riaccertamento straordinario ai fini della reimputazione di tali poste creditorie secondo il principio di competenza finanziaria potenziata, nel 2015 la massa dei residui attivi da riportare si riduce in modo sensibile (-19,13% rispetto al 2014).

L'andamento trova conferma nel grafico n. 1 EQC, che mette in raffronto l'ammontare dei residui attivi conservati rispetto a quelli da riportare, il quale evidenzia nel 2013 un volume dei residui attivi a fine anno superiore (sia pure di poco) rispetto a quello iniziale e, quindi, l'insorgenza di residui di nuova formazione, e nel 2014 una lieve inversione di tendenza (lieve diminuzione dei residui attivi a fine anno, comunque su cifre abbastanza omogenee rispetto all'esercizio precedente) che prosegue in modo evidente nel 2015 in cui il volume di residui attivi a fine anno si presenta nettamente inferiore rispetto a quello iniziale.

Tabella 1 GRC - Composizione residui attivi - esercizi 2013-2015 Comuni triennio 2013-2015 esclusi gli enti sperimentatori

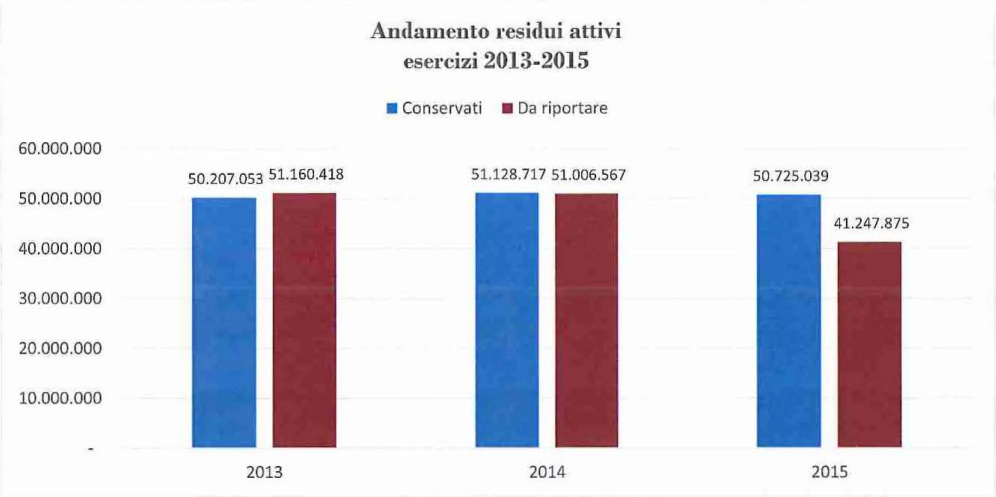
Entrate 2013	Residui conservati	Accertamenti (residui)	Riscossioni (Residui)	Velocità di riscossione (c/residui) %	Residui (competenza)	Residui da riportare (totale)	Residui da riportare/ Conservati %
	a	b	c	d=c/b	e	f=(b-c+e)	g=f/a
Titolo I	11.465.035	10.811.910	4.548.069	42,1	7.278.390	13.542.231	118,1
Titolo II	4.431.876	4.239.372	2.105.961	49,7	2.152.240	4.285.652	96,7
Titolo III	9.736.822	9.231.439	3.270.683	35,4	3.960.737	9.921.494	101,9
Totale entrate correnti	25.633.733	24.282.722	9.924.713	40,9	13.391.367	27.749.376	108,3
Titolo IV	18.728.916	17.403.913	3.184.076	18,3	4.307.799	18.527.637	98,9
Titolo V	4.533.174	4.130.575	1.057.959	25,6	681.406	3.754.021	82,8
Totale entrate conto capitale	23.262.089	21.534.488	4.242.035	19,7	4.989.205	22.281.658	95,8
Titolo VI	1.311.230	1.102.125	332.637	30,2	359.896	1.129.383	86,1
Totale Entrate	50.207.053	46.919.335	14.499.385	30,9	18.740.468	51.160.418	101,9

Entrate 2014	Residui conservati	Accertamenti (residui)	Riscossioni (Residui)	Velocità di riscossione (c/residui) %	Residui (competenza)	Residui da riportare (totale)	Residui da riportare/ Conservati %
	a	b	c	d=c/b	e	f=(b-c+e)	g=f/a
Titolo I	13.541.708	12.754.676	5.542.137	43,5	7.067.175	14.279.714	105,4
Titolo II	4.285.193	3.953.190	2.072.810	52,4	2.274.959	4.155.340	97,0
Titolo III	9.891.249	9.390.171	2.212.396	23,6	3.297.931	10.475.706	105,9
Totale entrate correnti	27.718.150	26.098.038	9.827.343	37,7	12.640.066	28.910.761	104,3
Titolo IV	18.536.074	16.312.030	3.208.975	19,7	4.546.022	17.649.077	95,2
Titolo V	3.745.098	3.359.197	698.497	20,8	883.169	3.543.870	94,6
Totale entrate conto capitale	22.281.171	19.671.227	3.907.472	19,9	5.429.191	21.192.947	95,1
Titolo VI	1.129.395	887.633	232.568	26,2	247.795	902.860	79,9
Totale Entrate	51.128.717	46.656.898	13.967.383	29,9	18.317.052	51.006.567	99,8

Entrate 2015	Residui conservati	Accertamenti (residui)	Riscossioni (Residui)	Velocità di riscossione (c/residui) %	Residui (competenza)	Residui da riportare (totale)	Residui da riportare/ Conservati %
	a	b	c	d=c/b	e	f=(b-c+e)	g=f/a
Titolo I	14.245.677	12.503.150	4.853.719	38,8	6.902.398	14.551.828	102,1
Titolo II	4.130.718	3.297.732	1.760.914	53,4	2.144.978	3.681.796	89,1
Titolo III	10.454.901	9.011.144	1.946.329	21,6	3.825.420	10.890.235	104,2
Totale entrate correnti	28.831.296	24.812.026	8.560.962	34,5	12.872.797	29.123.860	101,0
Titolo IV	17.466.995	7.197.398	2.179.175	30,3	3.782.007	8.800.231	50,4
Titolo V	3.523.930	2.564.407	619.393	24,2	586.186	2.531.201	71,8
Totale entrate conto capitale	20.990.926	9.761.806	2.798.567	28,7	4.368.194	11.331.432	54,0
Titolo VI	902.817	742.687	214.546	28,9	264.442	792.583	87,8
Totale Entrate	50.725.039	35.316.519	11.574.075	32,8	17.505.432	41.247.875	81,3

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Sirtel – importi in migliaia di euro

Grafico 1 EQC



Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Sirtel – importi in migliaia di euro

L'analisi dei dati evidenzia, tuttavia, che i residui attivi di competenza sono, per tutti gli esercizi considerati, superiori ai residui attivi smaltiti. Analogo fenomeno si registra, come si vedrà più avanti, anche in relazione alla gestione dei residui passivi.

Ciò fa ipotizzare criticità nella costruzione delle previsioni di bilancio e delle imputazioni secondo il criterio della esigibilità e cioè in funzione della scadenza delle obbligazioni, come del resto già rilevato dalla Sezione nel referto contenente le "Prime analisi sugli esiti del riaccertamento straordinario dei residui nei Comuni"[90] la cui analisi[91] per testare il livello di adeguatezza della prima applicazione del principio della competenza potenziata nell'impostazione dei bilanci, ha posto in luce come il riaccertamento straordinario non sia riuscito a modificare sostanzialmente

[90] Il referto è stato approvato con deliberazione n. 31/SEZAUT/2016/FRG del 20 ottobre 2016. In relazione alla criticità rilevata, la Sezione ha evidenziato che: <<la persistente formazione dei residui delle entrate fa sorgere non poche perplessità sulla riconosciuta facoltà per gli Enti di fare ricorso al meccanismo "semplificato" per la verifica della adeguatezza del fcde nel rendiconto, come introdotto dal secondo decreto correttivo dei principi contabili applicati del 20 maggio 2015, visto che non ha trovato riscontro nei dati esaminati la presunta equivalenza fra residui smaltiti e residui di nuova formazione>>.

[91] La verifica dei dati da consuntivo 2015 ha coinvolto n. 5.306 Comuni ed i dati considerati sono stati analizzati nel raffronto tra le risultanze a rendiconto 2014 e 2015, quindi alla fine dei due esercizi.

La Sezione ha effettuato anche una specifica analisi condotta utilizzando le informazioni contenute negli allegati 5.2 (Prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione alla data del riaccertamento straordinario dei residui) al d.lgs n. 118/2011, inviati dai Comuni alla Sezione delle autonomie, attraverso l'applicativo Agorà della Corte dei conti. I prospetti raccolti inerivano a n. 4.981 Comuni. Tuttavia, al fine di consentire un'attendibile lettura delle dinamiche dei dati acquisiti, l'analisi ha dovuto assumere, per gli aspetti contabili considerati, il termine di riferimento e raffronto delle risultanze dei rendiconti 2014, provenienti dalla banca dati Sirtel, per cui il campione di Enti oggetto di indagine, individuato incrociando le due banche dati, ha infine ricompreso n. 4.463 Comuni, pari al 55% dei Comuni italiani. L'analisi ha evidenziato che solo il 19% ha manifestato un *extra-deficit* da riaccertamento e che la di gran lunga minore consistenza delle cancellazioni, sia di quelle definitive, sia di quelle presupposte alle reimputazioni, dei residui attivi rispetto a quelli passivi non appare di piana lettura, mentre sicuramente pone l'esigenza di un attento monitoraggio degli effetti sugli equilibri dei bilanci compresi nel triennio di programmazione.

la situazione di partenza per quel che riguarda una compiuta revisione dei residui attivi e come la persistente formazione dei residui delle entrate faccia sorgere non poche perplessità sulla riconosciuta facoltà per gli Enti di fare ricorso al meccanismo "semplificato"[92] per la per la determinazione, fino al 2018, in sede di rendiconto, del fondo crediti di dubbia esigibilità (fcde), come introdotto dal secondo decreto correttivo dei principi contabili applicati del 20 maggio 2015, visto che la predicata stabilità nel tempo dello *stock* complessivo dei residui che, secondo il richiamato decreto correttivo, si registrerebbe "per effetto della gestione ordinaria che, annualmente, comporta la formazione di nuovi residui attivi e la riscossione o cancellazione dei vecchi crediti", con conseguente equivalenza fra residui smaltiti e residui di nuova formazione, non ha trovato riscontro nei dati esaminati.

Devono, pertanto, confermarsi anche in questa sede le preoccupazione già esposte nel richiamato referto in relazione al fatto che «la copertura in bilancio – solo parziale, fino al 2019 ai sensi dell'art. 1, co. 509, l. 23 dicembre 2014, n. 190, che porta a coprire solo una percentuale del rischio di riscossione (in base alla percentuale minima di accantonamento) dei crediti di difficile esigibilità, in combinazione con le rilevate difficoltà di smaltimento delle partite pregresse – peggiora l'equilibrio dei residui per l'effetto di accumulo delle partite eccedenti l'accantonamento minimo che siano e/o si rivelino di definitiva difficile esigibilità. Situazione che, nei casi in cui si dovesse verificare, integra il rischio che nel 2019 si ripresenti l'esigenza di un altro riaccertamento straordinario»[93].

---

[92] In base all'intervenuta modifica (2° decreto di aggiornamento dei principi contabili applicati adottato dal Ministero dell'economia e delle finanze il 20 maggio 2015, ai sensi dell'art. 3, co. 6, d. lgs. n. 118/2011) il principio contabile stabilisce che «il primo accantonamento di una quota del risultato di amministrazione al fondo crediti di dubbia esigibilità è eseguito in occasione del riaccertamento straordinario dei residui, ed è effettuato con riferimento all'importo complessivo dei residui attivi risultanti dopo la cancellazione dei crediti al 31 dicembre 2014 cui non corrispondono obbligazioni perfezionate e scadute alla data del 1° gennaio 2015. Per effetto della gestione ordinaria che, annualmente, comporta la formazione di nuovi residui attivi e la riscossione o cancellazione dei vecchi crediti, lo stock complessivo dei residui attivi tende ad essere sostanzialmente stabile nel tempo. Pertanto, se l'ammontare dei residui attivi non subisce significative variazioni nel tempo, anche la quota del risultato di amministrazione accantonata al fondo crediti di dubbia esigibilità tende ad essere stabile e, di conseguenza, gran parte dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità effettuato annualmente nel bilancio di previsione per evitare di spendere entrate non esigibili nell'esercizio, non è destinato a confluire nella quota del risultato di amministrazione accantonata per il fondo crediti di dubbia esigibilità. Infatti, se i residui attivi sono stabili nel tempo, nella quota del risultato di amministrazione accantonata per il fondo crediti di dubbia esigibilità confluisce solo la parte del fondo accantonato nel bilancio di previsione di importo pari agli utilizzi del fondo crediti a seguito della cancellazione o dello stralcio dei crediti dal bilancio. Tuttavia, in considerazione delle difficoltà di applicazione dei nuovi principi riguardanti la gestione dei residui attivi e del fondo crediti di dubbia esigibilità che hanno determinato l'esigenza di rendere graduale l'accantonamento nel bilancio di previsione, in sede di rendiconto relativo all'esercizio 2015 e agli esercizi successivi, fino al 2018, la quota accantonata nel risultato di amministrazione per il fondo crediti di dubbia esigibilità può essere determinata per un importo non inferiore al seguente:
+ Fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione al 1° gennaio dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce
- gli utilizzi del fondo crediti di dubbia esigibilità effettuati per la cancellazione o lo stralcio dei crediti
+ l'importo definitivamente accantonato nel bilancio di previsione per il Fondo crediti di dubbia esigibilità, nell'esercizio cui il rendiconto si riferisce
L'adozione di tale facoltà è effettuata tenendo conto della situazione finanziaria complessiva dell'ente e del rischio di rinviare oneri all'esercizio 2019».

[93] Sulla scorta di tale preoccupazione, la Sezione richiama anche l'attenzione sulla necessità di monitorare e gli effetti della recente modifica apportata dal 5° decreto di aggiornamento dei principi contabili applicati, adottato dal Ministero dell'economia e delle

Sul versante della spesa (tab. 2 GRC - Composizione residui passivi), la massa debitoria complessiva, desumibile dalla consistenza dei residui passivi totali si contrae progressivamente nel triennio (-5,60% nel 2014 rispetto al 2013), con una riduzione maggiormente significativa nel 2015 (-51,12% rispetto al 2014).

A conferma di tale andamento si evidenzia come la capacità degli enti di far fronte alle proprie obbligazioni passive (velocità di pagamento), che permane pressoché invariata nel 2013 (36,4%) e nel 2014 (36,6%), si elevi sensibilmente nel 2015 attestandosi al 58,8%.

Si contraggono i pagamenti correnti (Titolo I) in conto residui mentre aumentano i pagamenti del Titolo III della spesa, cioè i pagamenti relativi alle spese per rimborso prestiti. Il tutto a fronte di una forte contrazione della massa dei residui sia conservati che impegnati nel 2015 (rispettivamente -6,62% e -55,91%) rispetto a quella del 2014.

finanze il 4 agosto 2016, ai sensi dell'art. 3, co. 6, d.lgs. n. 118/2011, che all'art. 2 integra il principio contabile concernente la contabilità finanziaria, modificando anche il punto 3.7.6, nel senso di escludere l'accertamento per cassa delle entrate derivanti dalla lotta all'evasione delle entrate tributarie accertate per cassa, nel caso in cui per le entrate correlate all'evasione fiscale sia attuata attraverso l'avviso di liquidazione e di accertamento con ciò consentendo di iscrivere in bilancio fra i crediti di competenza tali poste che, naturalmente, incorporano il rischio, quanto meno, di ritardo nella realizzazione del credito. Infatti, tali ipotetiche risorse, oltre a contenere un alto potenziale di indice di litigiosità, a partire dal 1° gennaio 2016, al pari degli altri tributi di competenza comunale, possono essere contestate, ricorrendone le condizioni, con l'applicazione dell'istituto della mediazione/reclamo di cui all'art. 17 *bis*, d.lgs. n. 546/1992, che allunga i tempi della definizione e della conseguente riscossione.

Tabella 2 GRC - Composizione residui passivi - esercizi 2013-2015 Comuni triennio 2013 2015 esclusi gli enti sperimentatori

Spese 2013	Residui conservati	Impegni (residui)	Pagamenti (residui)	Velocità di pagamento (residui) %	Residui (competenza)	Residui da riportare (residui)	Residui da riportare/ conservati %
	a	b	c	d=c/b	e	f=(b-c+e)	g=f/a
TITOLO I	20.226.843	19.071.471	10.798.734	56,6	12.059.426	20.332.163	100,5
TITOLO II	33.787.540	31.648.851	7.409.294	23,4	6.939.075	31.178.632	92,3
TITOLO III	786.856	626.419	466.624	74,5	2.887.343	3.047.138	387,3
Totale	54.801.239	51.346.741	18.674.652	36,4	21.885.844	54.557.933	99,6
TITOLO IV	1.791.584	1.595.292	570.381	35,8	620.769	1.645.680	91,9
Totale	56.592.823	52.942.033	19.245.033	36,4	22.506.613	56.203.614	99,3

Spese 2014	Residui conservati	Impegni (residui)	Pagamenti (residui)	Velocità di pagamento (residui) %	Residui (competenza)	Residui da riportare (residui)	Residui da riportare/ conservati %
	a	b	c	d=c/b	e	f=(b-c+e)	g=f/a
TITOLO I	20.311.449	18.247.453	11.492.078	63,0	11.074.682	17.830.057	87,8
TITOLO II	31.180.170	27.478.758	5.604.663	20,4	7.133.395	29.007.490	93,0
TITOLO III	3.052.247	2.784.502	633.749	22,8	2.684.010	4.834.763	158,4
Totale	54.543.866	48.510.713	17.730.490	36,5	20.892.087	51.672.310	94,7
TITOLO IV	1.645.713	1.390.838	526.764	37,9	521.742	1.385.816	84,2
Totale	56.189.579	49.901.550	18.257.254	36,6	21.413.830	53.058.126	94,4

Spese 2015	Residui conservati	Impegni (residui)	Pagamenti (residui)	Velocità di pagamento (residui) %	Residui (competenza)	Residui da riportare (residui)	Residui da riportare/ conservati %
	a	b	c	d=c/b	e	f=(b-c+e)	g=f/a
TITOLO I	17.706.928	11.971.017	8.018.383	67,0	10.029.472	13.982.106	79,0
TITOLO II	28.567.577	7.437.675	3.700.212	49,7	4.897.776	8.635.239	30,2
TITOLO III	4.810.893	1.367.391	725.856	53,1	1.092.535	1.734.070	36,0
Totale	51.085.398	20.776.083	12.444.451	59,9	16.019.783	24.351.415	47,7
TITOLO IV	1.382.667	1.226.500	491.407	40,1	850.877	1.585.970	114,7
Totale	52.468.065	22.002.583	12.935.858	58,8	16.870.660	25.937.385	49,4

Nel triennio si assiste anche ad una progressiva riduzione, in generale, dei residui di competenza i quali nel 2014 si contraggono del 4,86% rispetto al 2013 e nel 2015 flettono ulteriormente del 21,22% rispetto al 2014. La massa complessiva dei residui smaltiti è tuttavia costantemente inferiore a quella dei residui di nuova formazione. Ciò lascia supporre che la evidenziata contrazione nel triennio dei residui della competenza sia imputabile anche all'intervenuta riduzione del volume di spesa che, come evidenziato nel volume I, capitolo 2, paragrafo 2.3 del presente referto, nel corso del triennio 2013-2015 ha registrato una diminuzione degli impegni totali pari al 14,82 (-11,15% nel confronto fra il 2014-2015).

In relazione, poi, al Titolo II della spesa emerge la formazione di residui passivi in conto capitale relativi all'esercizio 2015, la cui massa, sebbene nettamente inferiore rispetto a quella degli esercizi precedenti, rappresenta oltre il 50% degli impegni dell'esercizio (vedi volume I, capitolo 2, paragrafo 2.3 del presente referto, tabella SC Comuni triennio –impegni totali). La constatazione

che oltre il 50% degli impegni non ha dato luogo a pagamenti, nonostante l'entrata in vigore del nuovo principio di competenza finanziaria potenziata, conferma quanto già rilevato dalla Sezione nel referto contenente le "Prime analisi sugli esiti del riaccertamento straordinario dei residui nei Comuni"[94] (già più volte menzionato), in relazione alla non adeguata applicazione del richiamato principio della contabilità armonizzata, che lega l'impegno della spesa alla scadenza delle obbligazioni distribuite nel tempo sulla base di un cronoprogramma dell'investimento, che ha potuto determinare l'imputazione delle spese all'esercizio 2015 senza tenere adeguatamente conto della scadenza delle obbligazioni che, conseguentemente, porta ad ipotizzare difficoltà nell'applicazione della disciplina della costituzione e gestione del fpv e, correlativamente, di un'attenta programmazione della spesa per gli investimenti.

In proposito, pertanto, deve richiamarsi ancora una volta[95], l'importanza della corretta costruzione del fpv di spesa, il cui scopo è proprio quello di rendere evidente la distanza temporale tra acquisizione di risorse e impiego delle stesse[96].

Emerge, altresì, una consistenza a fine esercizio dei residui passivi, (grafico n. 2 EQC), che rappresenta un valore che oscilla tra il 99,3% e il 49,4% di quella d'inizio esercizio (tab. 6 Comuni). Unica eccezione si registra nell'anno 2013, in cui le partite pregresse di parte corrente registrano un ammontare, sia pur lieve, di residui finali superiore a quello dei residui iniziali (100,05%).

Nel 2014 e nel 2015, invece, anche per via dell'incremento di liquidità di molti Enti nonché per le operazioni di riaccertamento di cui alla contabilità armonizzata, tale tendenza si inverte (97,8% nel 2014 e 79% nel 2015).

Lo smaltimento dei residui in conto capitale a fine esercizio raggiunge valori compresi tra il 30% e il 93% circa.

---

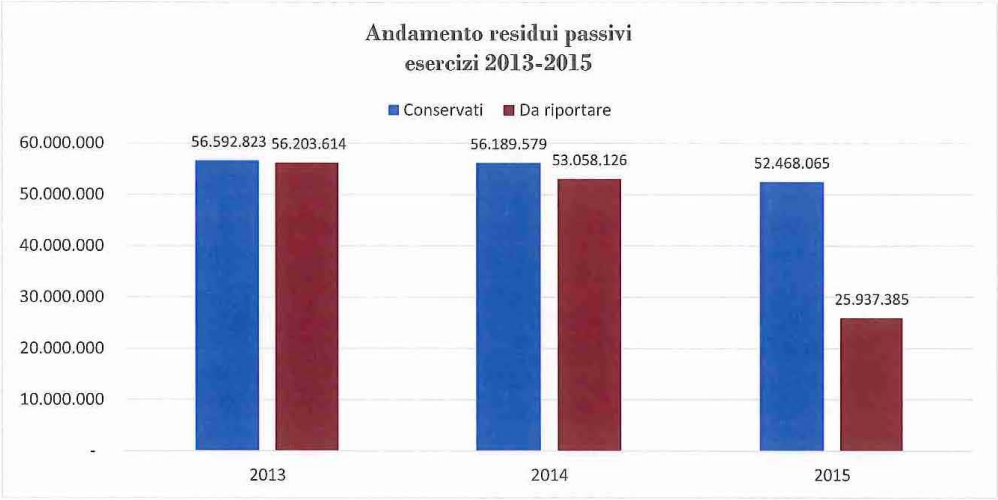
[94] In relazione alla criticità rilevata, la Sezione ha ivi affermato che: «Una così alta percentuale di formazione di residui sulla spesa per gli investimenti lascia supporre che non ha trovato adeguata applicazione la regola della nuova contabilità armonizzata che lega l'impegno della spesa alla scadenza delle obbligazioni distribuite nel tempo sulla base di un cronoprogramma dell'investimento. Finalità la cui importanza è rimarcata nel principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria che al punto 5.3.1 ritiene auspicabile che l'Ente richieda sempre un cronoprogramma della spesa anche nei casi in cui le scadenze dei singoli pagamenti non siano fissate nel contratto di appalto. Tale "rinvio" dei pagamenti, se non motivato da impreviste novità nello svolgimento temporale delle prestazioni contrattuali, rappresenta una distorsione nel corretto uso dei criteri di imputazione e dei correlati principi che regolano la costituzione del fondo pluriennale vincolato che ha proprio lo scopo di misurare la distanza temporale tra acquisizione di risorse e impiego delle stesse. (...) Infatti, una possibile lettura della consistente mole di residui passivi del conto capitale è stata vista proprio nell'imputazione delle spese all'esercizio 2015 senza tenere adeguatamente conto della scadenza delle obbligazioni e, quindi, della corretta costruzione del fpv di spesa e, conseguentemente, a fine esercizio di un riversamento nel fpv direttamente proporzionale alle cancellazioni di impegni. Ciò porta a non escludere che una parte di queste poste reimputate si riferisse, in termini più coerenti ai nuovi principi della competenza potenziata, a risorse finalizzate alla copertura di spese di investimento in via di definizione e perciò da riportare tra quelle che concorrono alla costituzione del fpv di entrata 2015».

[95] Sul punto si richiamano le deliberazioni n. 4/SEZAUT/2015, n. 32/SEZAUT/2015 e n. 9/SEZAUT/2016, con le quali la Sezione ha fornito indicazioni in merito ad alcuni snodi centrali della fase di transizione dell'entrata a regime dell'armonizzazione contabile.

[96] Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, punto 5.4.

Tornando, ora, all'analisi generale dei dati, si osserva come la riferita dinamica dello smaltimento dei residui possa trovare giustificazione nel 2014 nei più cospicui pagamenti consentiti dalle anticipazioni di liquidità di cui ai d.l. n. 35/2013 e n. 66/2014 i cui effetti sono visibili soprattutto nel Titolo III della spesa (rimborso prestiti), dove si allocano i residui di stanziamento (a fine esercizio 2013 il rapporto tra residui da riportare e residui conservati si attesta al 387,3%; nel 2014 al 158,4%) e nel 2015 nelle operazioni di reimputazione a seguito del riaccertamento straordinario dei residui.

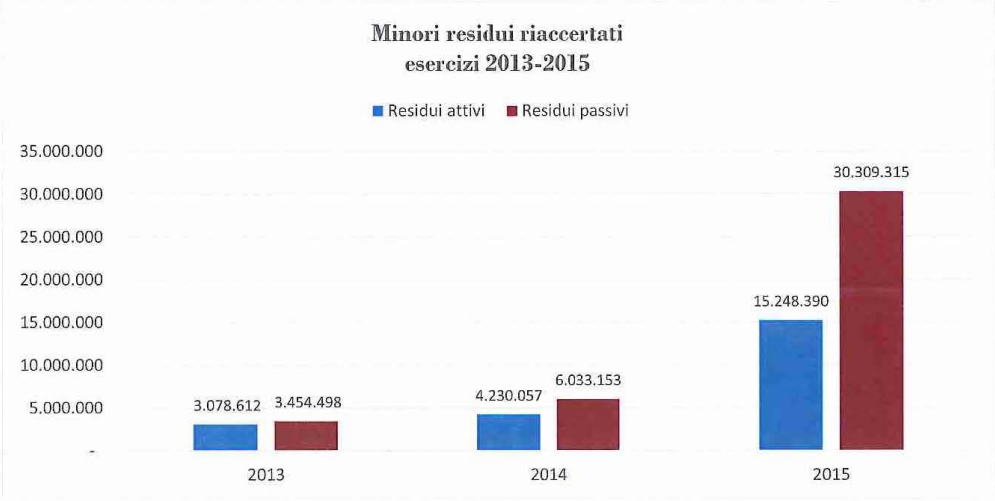
Grafico 2 EQC



Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Sirtel – importi in migliaia di euro

Dal grafico seguente, che evidenzia il raffronto tra i minori residui attivi e passivi riaccertati in ciascuno degli esercizi presi in considerazione, emerge che, a partire dal 2013, risultano cancellati residui passivi in misura maggiore rispetto ai corrispondenti residui attivi.

Grafico 3 EQC



Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Sirtel – importi in migliaia di euro

Il picco registrato nel 2015 fornisce evidenza grafica del venir meno di un consistente *stock* di residui passivi, ben superiore a quelli attivi, collegato non solo all'estinzione, per adempimento, di obbligazioni pregresse, ma anche all'operazione di riaccertamento straordinario imposta dal nuovo impianto normativo della contabilità armonizzata in relazione alla quale si richiamano ancora una volta gli orientamenti già espressi dalla Sezione[97] in relazione all'importanza di detta operazione, quale essenziale punto di partenza per l'avvio della contabilità armonizzata, nella direzione di una maggiore trasparenza delle gestioni.

3.1.2.3 Gestione di cassa

La gestione di cassa nel triennio 2015 appare caratterizzata dall'entrata a regime delle nuove modalità di contabilizzazione secondo competenza finanziaria potenziata (Tab. 5 EQC), che, attraverso l'imputazione delle obbligazioni giuridiche perfezionate all'esercizio in cui vengono a scadenza, riduce sensibilmente l'insorgenza dei residui.

La velocità di riscossione complessiva passa tra il 2013 e il 2014 dal 69,7% al 70%; nel 2015 arriva al 77,3%. Anche il tasso di realizzazione dei residui attivi passa dal 31% circa al 32,8% del 2015.

[97] Deliberazione n. 31/SEZAUT/2016/FRG del 20 ottobre 2016 di approvazione del referto contenente le "Prime analisi sugli esiti del riaccertamento straordinario dei residui nei Comuni"; deliberazioni n. 4/SEZAUT/2015/INPR, n. 32/SEZAUT/2015/INPR del 16 dicembre 2015; n. 9/SEZAUT/2016/INPR del 16 marzo 2016.

Tabella 5 EQC: Velocità di riscossione % - trend 2013-2015

Entrate	2013			2014			2015		
	(comp.)	(res.)	(Tot.)	(comp.)	(res.)	(Tot.)	(comp.)	(res.)	(Tot.)
Titolo I	71,70	42,07	62,93	74,83	43,45	65,03	75,18	38,82	63,90
Titolo II	76,71	49,68	68,21	66,74	52,43	61,50	66,31	53,40	61,91
Titolo III	55,12	35,43	45,05	59,05	23,56	39,95	57,40	21,60	39,47
Totale Entrate Correnti	69,41	40,87	59,23	70,59	37,66	58,14	70,17	34,50	57,15
Titolo IV	41,57	18,30	25,22	35,58	19,67	24,48	53,51	30,28	42,61
Titolo V	89,66	25,61	64,97	87,95	20,79	66,85	92,89	24,15	76,58
Totale entrate conto capitale	64,26	19,70	37,22	62,26	19,86	37,78	73,33	28,67	56,66
Titolo VI	91,30	30,18	78,44	93,54	26,20	80,89	98,49	28,89	95,65
Totale Entrate	69,71	30,90	52,98	70,07	29,94	52,71	77,26	32,77	63,27

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

Procedendo ad un'analisi disaggregata, le entrate correnti mantengono una velocità di riscossione abbastanza stabile nel triennio (70% circa per quanto concerne la gestione di competenza), mentre segnano addirittura un peggioramento nella gestione in conto residui, la cui velocità flette dal 40,9 al 34,5 per cento.

Le oscillazioni, nella fattispecie, risentono anche delle tempistiche di erogazione del Fondo sperimentale di riequilibrio e dei trasferimenti fiscalizzati.

Le tempistiche di riscossione risultano particolarmente dilatate con riferimento alle entrate da trasferimenti, che, nonostante i nuovi criteri previsti dal principio contabile applicato n. 3.6, passano dal 76,7% del 2013 al 66,3% del 2015 (-10,4%).

Questo andamento risulta solo parzialmente bilanciato dal trend migliorativo registrato per le entrate tributarie, la cui percentuale di riscossione in competenza passa dal 71,7 al 75,2%.

Tale risultato appare influenzato non solo dai nuovi criteri di contabilizzazione (pr. cont. appl. n.3.7), ma anche dal potenziamento dell'attività di riscossione, soprattutto da recupero evasione tributaria e da una maggiore attenzione alle tempistiche di esecutività dei ruoli.

Le entrate extratributarie seguono un andamento tendenzialmente stabile, che oscilla tra il 59 e il 57 % circa.

Per contro, migliora la performance della gestione in conto capitale, la cui velocità di riscossione, sebbene più contenuta, passa dal 64,3% al 73,3%, influenzata soprattutto dai miglioramenti registrati al tit. IV, la cui velocità di riscossione passa nell'ultimo anno dal 35,6% al 53,5%.

Le entrate da indebitamento mantengono una velocità di riscossione elevata e in costante aumento, passando dall'89,6% al 92,9%.

Tabella 6 EQC: Velocità di pagamento % - trend 2013-2015

Spese	2013			2014			2015		
	(comp.)	(res.)	(Tot.)	(comp.)	(res.)	(Tot.)	(comp.)	(res.)	(Tot.)
Titolo I	69,95	56,62	65,66	71,37	62,98	68,68	74,10	66,98	72,42
Titolo II	16,62	23,41	22,00	14,76	20,40	19,08	47,24	49,75	48,36
Titolo III	65,35	74,49	65,99	67,91	22,76	56,63	88,54	53,08	84,09
Titolo IV	85,00	35,75	71,29	86,40	37,87	73,49	95,12	40,07	91,51
Totale spesa	63,06	36,35	50,64	63,86	36,59	51,39	77,50	58,79	73,26

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

Sul versante della spesa (tab. 6 EQC), la velocità di pagamento (ossia il rapporto tra pagamenti ed impegni in competenza) complessiva risulta in progressivo incremento, passando dal 63% circa al 77,5% circa del 2015.

Analogamente a quanto già riscontrato in riferimento alle entrate, appare evidente il divario tra la velocità di pagamento nella gestione corrente - che oscilla tra il 71% circa del 2013-14 e il 74,1% del 2015 – e quella, ben più contenuta, registrata nella gestione in conto capitale.

In tale ambito, è da segnalare la benefica influenza delle nuove modalità di contabilizzazione sulla base di cronoprogrammi di spesa (pr. cont. appl. n. 5.3), ove si consideri il miglioramento di oltre 32 punti percentuali (dal 14,8% del 2014 al 47,2% del 2015).

Analogo *trend* è da registrare in riferimento alla spesa per rimborso prestiti, la cui velocità di pagamento aumenta di oltre venti punti percentuali, passando dal 68% all'88,5%.

I grafici seguenti (1 EQC e 2 EQC) evidenziano l'andamento della velocità di riscossione e di pagamento, rispettivamente in conto competenza e in conto residui, al netto dei servizi per conto terzi.

Dal primo, emerge che, nella gestione di competenza, la velocità di riscossione, che tradizionalmente è risultata al di sopra della corrispondente velocità di pagamento, segna nel 2015 un'inversione di tendenza.

Se nel 2013 e 2014 la forbice si mantiene entro un *range* di circa 6/7 punti percentuali, nel 2015 la velocità di pagamento supera, sia pur lievemente, quella di riscossione (72,2% a fronte di 71% circa).

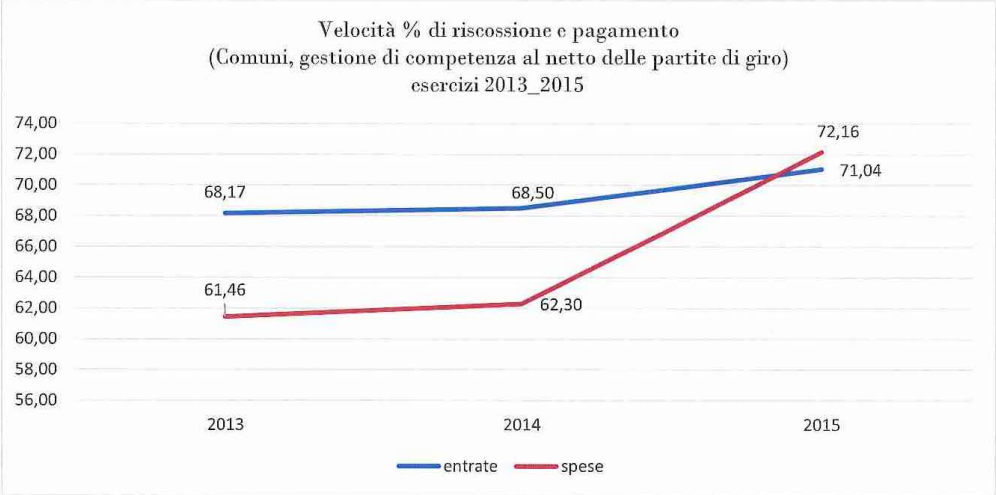
Analogo fenomeno si registra in riferimento alla gestione residui, in cui il tasso di smaltimento dei residui passivi è sempre stato lievemente al di sopra del corrispondente tasso di realizzazione dei residui attivi (grafico 2 EQC).

Nel 2015, la forbice, tradizionalmente pari a circa 6 punti percentuali, si amplia sensibilmente, arrivando ad oltre 27 punti percentuali: a fronte di una velocità di riscossione in conto residui del 32,9%, si registra una corrispondente velocità di pagamento prossima al 60%.

Venuto meno il tradizionale effetto compensativo tra gestione di competenza e gestione residui, bisognerà monitorare l'andamento del fenomeno negli anni seguenti per le ricadute che ne scaturiscono anche sugli equilibri di cassa.

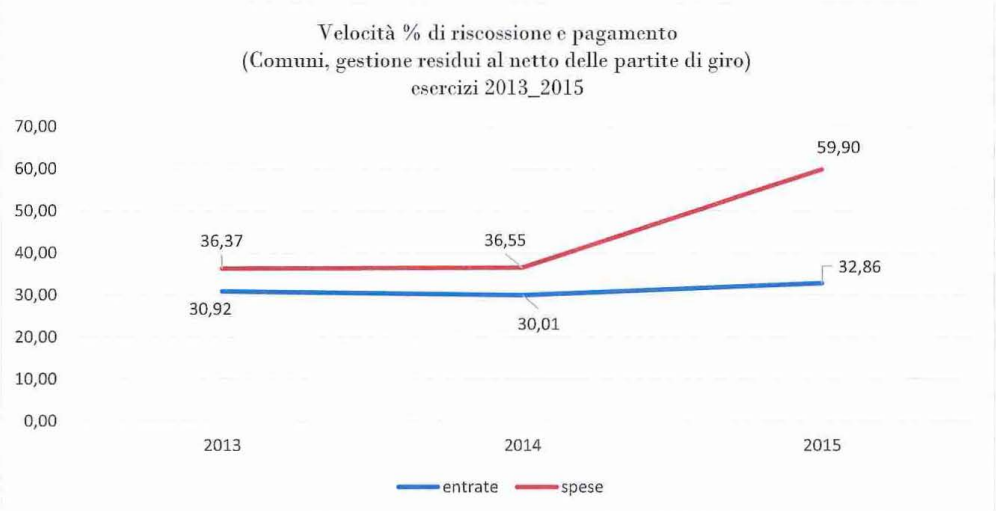
Ed infatti, anche aggregando le gestioni – competenza e residui –, viene meno il tendenziale equilibrio registrato negli anni precedenti, atteso che la velocità di riscossione complessiva si attesta ben 10 punti percentuali al di sotto della corrispondente grandezza sul versante della spesa (rispettivamente, 63,3% e 73,3%).

Grafico 1 EQC E



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

Grafico 2 EQC E



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

3.1.3 L'anticipazione di tesoreria

Nel 2015, gli effetti benefici scaturenti dall'entrata a regime dei principi dell'armonizzazione contabile, che hanno dato luogo all'abbattimento dello *stock* di residui, risentono di una serie di fattori problematici che, ove non adeguatamente fronteggiati nel medio – lungo periodo, rischiano di dar luogo a vere e proprie tensioni di liquidità.

Tra questi, si segnalano in particolare il:

- disallineamento temporale tra incassi e pagamenti, soprattutto in conto residui;
- *trend* crescente di spese correnti di carattere ripetitivo (soprattutto, spese di personale), finanziate non da corrispondenti entrate correnti, bensì dal frequente utilizzo di entrate straordinarie.

Il riscontrato fenomeno della velocità di pagamento ben superiore a quella di riscossione, ove protratto nel tempo, finisce per ripercuotersi negativamente sugli equilibri di cassa, in quanto cagiona una progressiva erosione della liquidità, cui gli enti fanno fronte attraverso consistenti ed onerose anticipazioni di tesoreria.

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 perfezionatesi 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 deficitarietà 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 tecnico[98]), 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 anni[99].

---

[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 %	
	ENTRATA - ACCERTAMENTI			2014-2013	2015-2014
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 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 bilancio[100].

[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 vincolato[101] 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 prevedibile[102], 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 vincolate 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 i 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 accantonate[103] dà luogo ad un deficit aggregato di 2,15 mld di euro circa[104].

La parte vincolata[105], 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 esigibilità[106].

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 complessivi[107].

Gli accantonamenti per passività potenziali[108] (*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 disponile.

---

[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	2013	2014	2015	VARIAZIONI %	
	ENTRATA - ACCERTAMENTI			2014-2013	2015-2014
n. enti	4192	4781	4769	*14,05*	*-0,25*
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	2013	2014	2015	VARIAZIONE %	
	ENTRATA - ACCERTAMENTI			2014-2013	2015-2014
n. enti	14	8	3	-42,86	-62,50
Titolo I	16.842	11.454	1.366	-31,99	-88,07
Titolo II	6.145	1.816	761	-70,45	-58,10
Titolo III	6.471	3.508	608	-45,79	-82,67
Entrate Correnti	29.458	16.778	2.735	-43,05	-83,70
Entrate conto capitale (Titolo IV dep. catg. 6)	26.966	5.294	691	-80,37	-86,94
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	-99,14	136,66
Totale Entrate	**61.353**	**22.114**	**3.526**	-63,96	-84,06
	SPESA - IMPEGNI				
Spese Correnti	27.293	15.016	2.502	-44,98	-83,34
Spesa conto capitale (Titolo II dep. interv. 10)	28.902	5.307	778	-81,64	-85,34
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 1EQP: 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 sovrapponibilità 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

complessivo dei residui conservati si contrae progressivamente (-11,02% nel 2014 rispetto al 2013 e -13,10% nel 2015 rispetto al 2014) e la contrazione coinvolge sia la parte corrente che in conto capitale, analogamente a quello dei residui da riportare (-13,10% nel 2014 rispetto al 2013 e -41,76% nel 2015 rispetto al 2014) il cui ammontare complessivo nel 2015 quasi si dimezza rispetto alla massa del 2013.

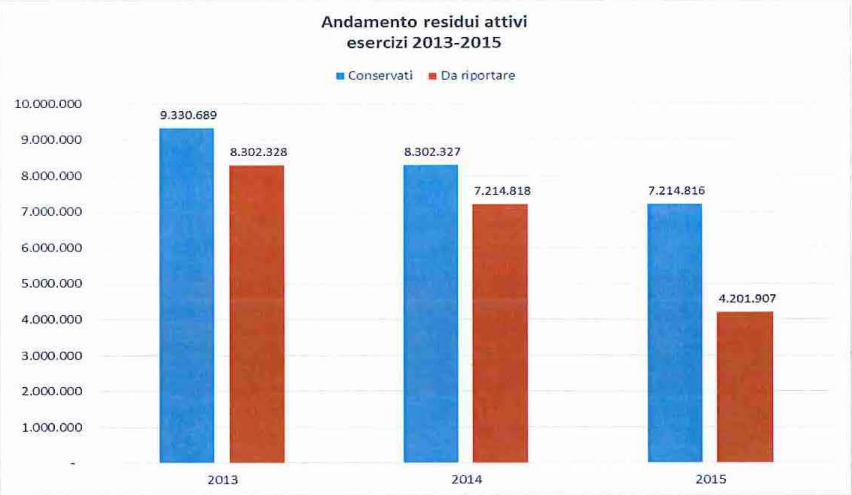
Tabella 1 GRP - Composizione residui attivi - esercizi 2013-2015 Province triennio 2013 2015 esclusi gli enti sperimentatori

Entrate 2013	Residui conservati	Accertamenti (residui)	Riscossioni (Residui)	Velocità di riscossione (c/residui) %	Residui (competenza)	Residui da riportare (totale)	Residui da riportare/ Conservati %
	a	b	c	d=c/b	e	f=(b-c+e)	g=f/a
Titolo I	353.565	344.467	259.473	75,3	322.007	407.000	115,1
Titolo II	3.172.704	3.064.406	1.307.757	42,7	905.792	2.662.441	83,9
Titolo III	437.125	346.707	114.817	33,1	119.629	351.519	80,4
Totale entrate correnti	3.963.393	3.755.579	1.682.048	44,8	1.347.428	3.420.959	86,3
Titolo IV	4.265.159	4.104.663	674.494	16,4	559.980	3.990.149	93,6
Titolo V	923.965	864.488	178.157	20,6	29.340	715.670	77,5
Totale entrate conto capitale	5.189.124	4.969.151	852.651	17,2	589.320	4.705.819	90,7
Titolo VI	178.172	162.103	27.853	17,2	41.300	175.550	98,5
Totale Entrate	9.330.689	8.886.833	2.562.552	28,8	1.978.048	8.302.328	89,0

Entrate 2014	Residui conservati	Accertamenti (residui)	Riscossioni (Residui)	Velocità di riscossione (c/residui) %	Residui (competenza)	Residui da riportare (totale)	Residui da riportare/ Conservati %
	a	b	c	d=c/b	e	f=(b-c+e)	g=f/a
Titolo I	407.000	382.998	271.105	70,8	393.821	505.714	124,3
Titolo II	2.662.441	2.447.499	911.838	37,3	567.131	2.102.793	79,0
Titolo III	351.519	311.511	92.313	29,6	123.811	343.008	97,6
Totale entrate correnti	3.420.959	3.142.008	1.275.256	40,6	1.084.763	2.951.515	86,3
Titolo IV	3.990.149	3.660.858	548.609	15,0	321.559	3.433.809	86,1
Titolo V	715.670	662.238	102.193	15,4	122.885	682.929	95,4
Totale entrate conto capitale	4.705.819	4.323.096	650.802	15,1	444.444	4.116.738	87,5
Titolo VI	175.548	149.417	33.016	22,1	30.164	146.565	83,5
Totale Entrate	8.302.327	7.614.521	1.959.074	25,7	1.559.371	7.214.818	86,9

Entrate 2015	Residui conservati	Accertamenti (residui)	Riscossioni (Residui)	Velocità di riscossione (c/residui) %	Residui (competenza)	Residui da riportare (totale)	Residui da riportare/ Conservati %
	a	b	c	d=c/b	e	f=(b-c+e)	g=f/a
Titolo I	505.714	474.279	357.408	75,4	394.754	511.625	101,2
Titolo II	2.102.793	1.547.775	956.276	61,8	656.034	1.247.533	59,3
Titolo III	343.008	289.272	74.680	25,8	186.137	400.730	116,8
Totale entrate correnti	2.951.515	2.311.326	1.388.364	60,1	1.236.926	2.159.888	73,2
Titolo IV	3.433.809	1.117.148	307.398	27,5	747.294	1.557.044	45,3
Titolo V	682.929	524.471	201.828	38,5	62.530	385.172	56,4
Totale entrate conto capitale	4.116.738	1.641.619	509.226	31,0	809.824	1.942.217	47,2
Titolo VI	146.563	85.242	17.803	20,9	32.364	99.803	68,1
Totale Entrate	7.214.816	4.038.186	1.915.393	47,4	2.079.114	4.201.907	58,2

Grafico 1 EQP



Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Sirtel – importi in migliaia di euro

Sul versante della spesa, le cui risultanze contabili sono riportate nella seguente tabella n. 2 GRP e correlati grafici n. 2 e n. 3 EQP, si registra un andamento ancor più accentuato.

La velocità di pagamento in conto residui aumenta dal 28,7% (esercizio 2013) al 63% (esercizio 2015), i residui di competenza appaiono pressoché costanti nelle tre annualità considerate, in conseguenza la massa dei residui finali da riportare si riduce del 16,22% nel 2014 rispetto al 2013 e del 65,29% nel 2015 rispetto al 2014 (Tab. n. 2 GRP; grafico n. 2 EQP).

Nel 2015 si estinguono più partite pregresse rispetto al precedente esercizio: a fine anno i debiti da pagare ammontano al 34,7% della massa passiva di inizio anno. Nell'esercizio 2014 questo rapporto percentuale era pari all'83,8% e nel 2013 al 90,2%.

Particolarmente positivo appare il pagamento dei debiti di parte corrente, tra i quali si allocano buona parte dei debiti commerciali, atteso che i residui totali sono pari al 67,3% di quelli iniziali (negli esercizi precedenti, il valore oscilla tra l'81,3% e il 93,4%), il che testimonia una velocità di pagamento in conto residui superiore a quella di formazione di nuovi residui. Aumenta notevolmente anche lo smaltimento dei residui di parte capitale la cui velocità di pagamento passa, nel triennio, dal 19,5% al 50,1% (i residui totali nel 2015 sono pari al 18% di quelli iniziali a fronte dell'88% del 2013).

A livello di analisi generale, si osserva che nel triennio considerato l'ammontare complessivo dei residui passivi conservati si contrae progressivamente (-9,80% dal 2014 al 2013 e -16,22% dal 2015 al 2014) analogamente a quello dei residui da riportare di cui si è detto, e che gli impegni in

conto residui si riducono del 15,52% nel 2014, rispetto al 2013, e del 74,71% nel 2015, rispetto al 2014.

Tabella 2 GRP - Composizione residui passivi - esercizi 2013-2015
PROVINCE triennio 2013 2015 esclusi gli enti sperimentatori

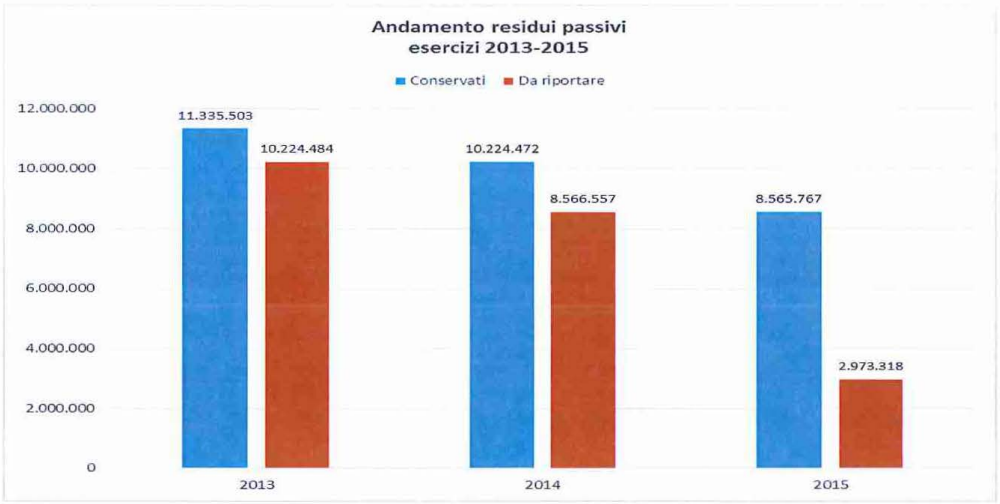
Spese 2013	Residui conservati	Impegni (residui)	Pagamenti (residui)	Velocità di pagamento (residui) %	Residui (competenza)	Residui da riportare (residui)	Residui da riportare/ conservati %
	a	b	c	d=c/b	e	f=(b-c+e)	g=f/a
TITOLO I	3.419.122	3.239.914	1.568.968	48,4	1.520.981	3.191.928	93,4
TITOLO II	7.606.017	7.230.612	1.410.741	19,5	876.722	6.696.593	88,0
TITOLO III	52.201	48.673	41.608	85,5	89.150	96.215	184,3
Totale	11.077.339	10.519.199	3.021.316	28,7	2.486.853	9.984.735	90,1
TITOLO IV	258.164	242.092	71.010	29,3	68.667	239.748	92,9
Totale	11.335.503	10.761.291	3.092.327	28,7	2.555.519	10.224.484	90,2

Spese 2014	Residui conservati	Impegni (residui)	Pagamenti (residui)	Velocità di pagamento (residui) %	Residui (competenza)	Residui da riportare (residui)	Residui da riportare/ conservati %
	a	b	c	d=c/b	e	f=(b-c+e)	g=f/a
TITOLO I	3.191.916	2.813.974	1.504.833	53,5	1.284.981	2.594.122	81,3
TITOLO II	6.696.593	5.983.171	927.695	15,5	600.208	5.655.684	84,5
TITOLO III	96.215	86.041	66.583	77,4	85.101	104.560	108,7
Totale	9.984.724	8.883.186	2.499.111	28,1	1.970.290	8.354.365	83,7
TITOLO IV	239.748	207.516	47.700	23,0	52.376	212.192	88,5
Totale	10.224.472	9.090.702	2.546.811	28,0	2.022.666	8.566.557	83,8

Spese 2015	Residui conservati	Impegni (residui)	Pagamenti (residui)	Velocità di pagamento (residui) %	Residui (competenza)	Residui da riportare (residui)	Residui da riportare/ conservati %
	a	b	c	d=c/b	e	f=(b-c+e)	g=f/a
TITOLO I	2.593.332	1.197.766	915.003	76,4	1.461.994	1.744.757	67,3
TITOLO II	5.655.684	914.207	457.731	50,1	560.147	1.016.623	18,0
TITOLO III	104.560	43.339	35.067	80,9	14.928	23.199	22,2
Totale	8.353.575	2.155.312	1.407.801	65,3	2.037.068	2.784.578	33,3
TITOLO IV	212.192	143.379	39.750	27,7	85.111	188.739	88,9
Totale	8.565.767	2.298.690	1.447.551	63,0	2.122.179	2.973.318	34,7

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Sirtel – importi in migliaia di euro

Grafico 2 EQP

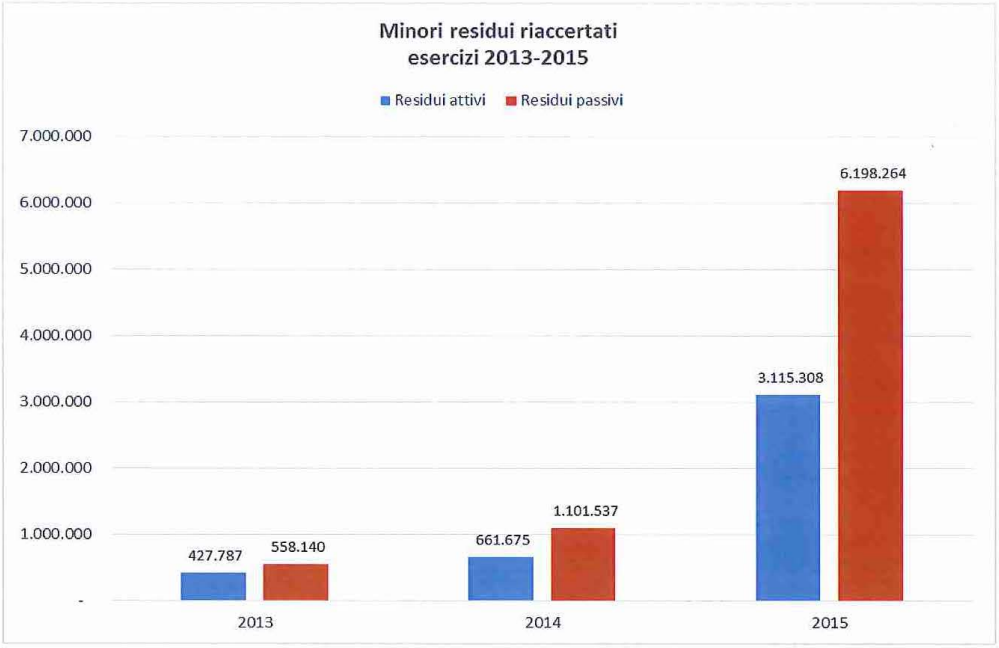


Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Sirtel – importi in migliaia di euro

Dal grafico seguente (n. 3 EQP), che evidenzia il raffronto tra i minori residui attivi e passivi riaccertati in ciascuno degli esercizi presi in considerazione, emerge che, a partire dal 2013, risultano cancellati residui passivi in misura maggiore rispetto ai corrispondenti residui attivi.

Il picco registrato nel 2015 evidenzia il venir meno di un consistente *stock* di residui passivi, ben superiore a quelli attivi, collegato presumibilmente non solo all'estinzione, per adempimento, di obbligazioni pregresse, ma anche all'operazione di riaccertamento straordinario imposta dal nuovo impianto normativo della contabilità armonizzata.

Grafico 3 EQP



Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Sirtel – importi in migliaia di euro

3.2.2.3 Gestione di cassa

Nel 2015, anche per effetto dell'imputazione alle rispettive annualità di scadenza dell'obbligazione, le riscossioni totali sono state il 63% dei corrispondenti accertamenti.

La velocità di riscossione risulta più elevata nella gestione di competenza (71,6%) rispetto a quella della gestione residui, pari al 47,4%.

Le entrate correnti sono riscosse nella misura del 69,6% dell'accertato (+8,2 punti percentuali rispetto al 2014), con una fisiologica differenza tra la gestione di competenza (74,2%) e quella in conto residui (60,07%).

La velocità di riscossione appare più elevata nelle entrate tributarie (83,7%), anche se in lieve flessione rispetto ai livelli del 2014 e, soprattutto, del 2013 (rispettivamente, -0.8 e -4,5 punti percentuali).

Più contenuti appaiono i valori con riferimento alle entrate da trasferimenti (65,5%) ed alle entrate extratributarie (60%).

Sul fronte della spesa, i pagamenti totali sono stati il 69,2% degli impegni (+26 punti percentuali rispetto al 2014).

Nella gestione di competenza, la velocità di pagamento complessiva è pari al 71,1%.

I valori più elevati si registrano nella gestione corrente (70,3%), con una variazione incrementale del 7,5% rispetto al 2014.

Tale aumento percentuale è ancora più marcato nella gestione in conto capitale (+34%), in cui la velocità di pagamento si attesta al 50,5%, anche per effetto della ripresa degli investimenti.

Considerando la sola gestione di competenza, la velocità di pagamento corrente è pari al 68,8%, mentre quella in conto capitale è del 51%.

I grafici seguenti pongono in raffronto l'andamento della velocità di riscossione e di pagamento, sia in conto competenza, sia in conto residui, al netto dei servizi per conto terzi.

Analogamente a quanto già visto per i Comuni, nella gestione di competenza (grafico 1 EQ P), la velocità di pagamento nel triennio risulta in costante crescita (+7,5%) e, nell'ultimo anno, arriva ai livelli della corrispondente velocità di riscossione, che, tuttavia, segue un *trend* più costante.

Nel 2015 si attestano, rispettivamente, al 67% ed al 67,3%.

Nella gestione residui (grafico 2 EQ P), appare evidente, nel 2015, il consistente incremento di entrambe le grandezze, con un tasso di smaltimento dei residui passivi (65,3%) che si attesta ben al di sopra (+17,3%) del corrispondente tasso di realizzazione dei residui attivi (48%).

Analogamente a quanto visto per i Comuni, aggregando le gestioni – competenza e residui – la velocità di pagamento nel 2015 (69,1%) supera quella di riscossione (63%) di oltre 6 punti percentuali.

Chiaramente, un fenomeno di questo tipo, ove legato a dinamiche di natura non episodica, finisce per alterare gli equilibri della gestione di cassa, dando luogo ad una progressiva erosione della liquidità giacente presso la Tesoreria.

Tabella 4 EQP E: PROVINCE - Velocità di riscossione % (esercizi 2013-2015)

Entrate	2013			2014			2015		
	(comp.)	(res.)	(Tot.)	(comp.)	(res.)	(Tot.)	(comp.)	(res.)	(Tot.)
Titolo I	88,18	75,33	86,74	84,52	70,79	82,72	83,73	75,36	82,36
Titolo II	52,16	42,68	46,30	63,39	37,26	47,38	65,49	61,78	63,82
Titolo III	73,52	33,12	55,98	69,79	29,63	52,45	60,04	25,82	46,93
Totale Entrate Correnti	73,42	44,79	61,24	75,91	40,59	61,39	74,19	60,07	69,60
Titolo IV	32,39	16,43	19,11	43,94	14,99	18,91	34,29	27,52	30,93
Titolo V	85,46	20,61	32,88	61,34	15,43	30,32	77,31	38,48	51,85
Totale entrate conto capitale	42,78	17,16	21,56	50,15	15,05	21,05	42,68	31,02	36,41
Titolo VI	91,54	17,18	73,00	93,05	22,10	74,88	97,09	20,89	91,66
Totale Entrate	69,97	28,84	46,35	73,25	25,73	46,33	71,58	47,43	63,00

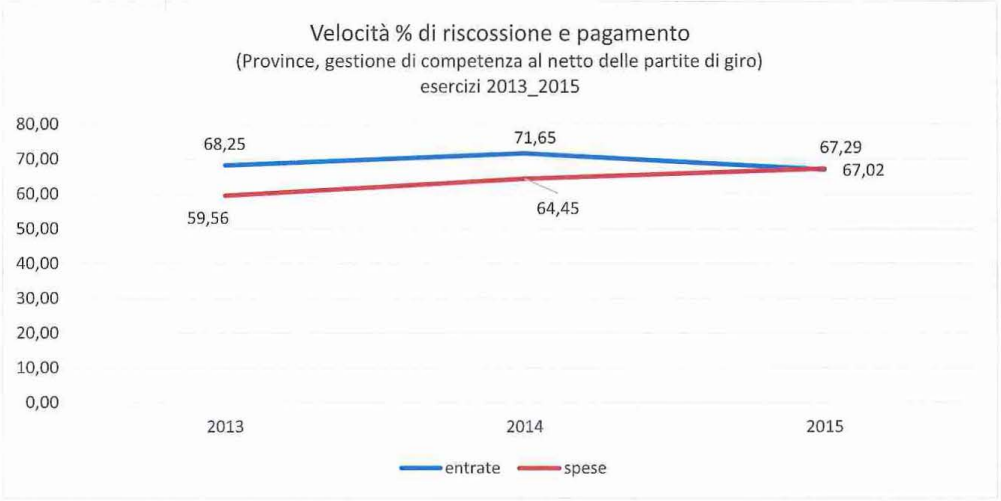
Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Sirtel, aggiornamento al 3 novembre 2016

Tabella 5 EQP S: PROVINCE - Velocità di pagamento % (esercizi 2013-2015)

Spese	2013			2014			2015		
	(comp.)	(res.)	(Tot.)	(comp.)	(res.)	(Tot.)	(comp.)	(res.)	(Tot.)
Titolo I	66,17	48,43	58,74	69,10	53,48	62,80	68,79	76,39	70,34
Titolo II	17,66	19,51	19,27	22,01	15,51	16,25	50,93	50,07	50,55
Titolo III	84,85	85,48	84,90	86,15	77,38	85,07	96,29	80,91	94,79
Titolo IV	85,93	29,33	67,17	87,93	22,99	66,92	92,37	27,72	85,00
Totale spesa	61,50	28,74	41,24	66,16	28,02	43,15	71,10	62,97	69,16

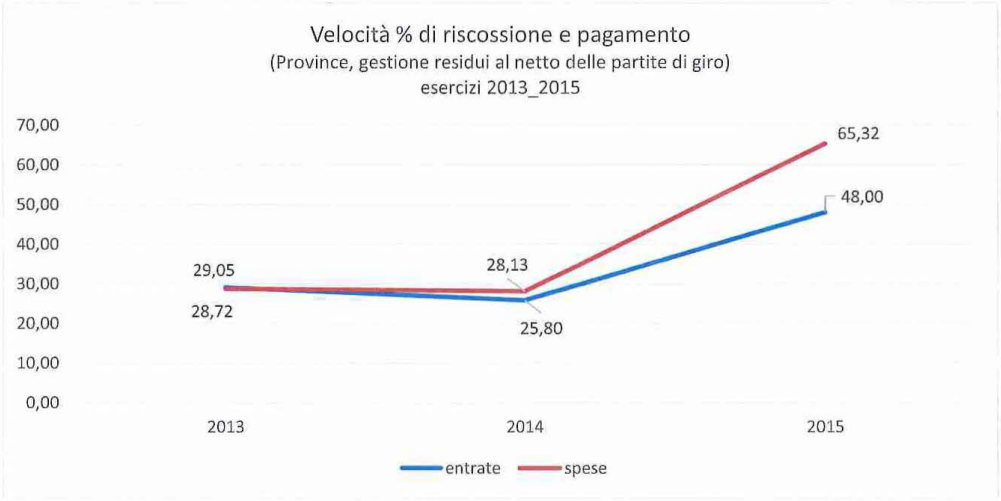
Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Sirtel, aggiornamento al 3 novembre 2016

Grafico 1 EQP



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

Grafico 2 EQP



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

3.2.3 Le anticipazioni di tesoreria

Al fine di esaminare compiutamente la tematica degli equilibri di cassa, un efficace indicatore può essere quello del ricorso alle anticipazioni di tesoreria, il cui utilizzo sistematico, al di fuori dei casi di eccezionali e momentanee carenza di liquidità, come detto in precedenza, può essere sintomatico di tensioni di cassa.

Anche per l'esiguità del campione preso a riferimento, i dati gestionali che di seguito si esporranno appaiono di difficile lettura e devono indurre ad una certa cautela.

La tabella seguente illustra, nei limiti consentiti della rilevazione in esame, l'evoluzione delle anticipazioni di tesoreria nelle varie Regioni in cui si sono registrati valori positivi.

Tabella 6 EQP: Anticipazioni di tesoreria *pro capite*

Esercizio	2013		2014		2015	
Regione	Accertamenti *Pro capite*	Riscossioni (competenza) *Pro capite*	Accertamenti *Pro capite*	Riscossioni (competenza) *Pro capite*	Accertamenti *Pro capite*	Riscossioni (competenza) *Pro capite*
Piemonte	6,01	6,01	-	-	-	-
Lombardia	-	-	-	-	-	-
Liguria	-	-	-	-	-	-
Veneto	-	-	-	-	-	-
Friuli Venezia Giulia	-	-	-	-	-	-
Emilia Romagna	2,60	2,60	17,07	17,07	2,92	2,92
Toscana	-	-	-	-	-	-
Umbria	-	-	5,36	5,36	-	-
Marche	32,40	32,40	34,77	34,77	36,28	36,28
Lazio	12,83	12,83	-	-	-	-
Abruzzo	-	-	-	-	-	-
Molise	9,44	9,44	28,46	28,46	3,65	3,65
Campania	-	-	-	-	-	-
Puglia	1,87	1,87	8,82	8,82	5,25	5,25
Basilicata	-	-	-	-	-	-
Calabria	15,98	15,98	19,02	10,43	42,07	42,07
Sicilia	11,75	11,75	10,34	10,34	6,47	6,47
Sardegna	-	-	-	-	29,07	29,07
Totale	**3,79**	**3,79**	**5,08**	**4,67**	**5,14**	**5,14**

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

Nelle Regioni del Nord, risultano aver fatto ricorso ad anticipazioni di tesoreria, nel 2015, solo le Province dell'Emilia-Romagna, per importi non elevati e peraltro in diminuzione rispetto all'anno precedente (17 euro p.c.).

Nell'Italia centrale, assumono una certa rilevanza gli importi registrati nelle Province delle Marche (36,28 euro p.c.), in lieve aumento rispetto agli anni precedenti.

Per il sud Italia, nelle Province della Calabria si registrano i valori più elevati del Paese (42 euro p.c.), più che raddoppiati rispetto al 2014.

Tra le Isole, si segnala il sensibile incremento registrato nelle Province della Sardegna (29 euro p.c.).

3.2.4 Gli indici di equilibrio

L'analisi dettagliata dei saldi aggregati dei rendiconti delle Province mette in evidenza un quadro finanziario di accentuata problematicità, per di più in tendenziale peggioramento negli anni.

Dall'esame dei principali indici di equilibrio, può osservarsi, innanzitutto, che l'equilibrio finanziario di gestione, che misura il rapporto tra il totale delle entrate e delle spese, conferma nel 2015 una situazione di deficitarietà delle prime, che coprono solo il 99,1% delle seconde.

Più in dettaglio, il margine corrente, ossia il saldo tra le entrate e le spese correnti, al netto di entrate *extra ordinem*, fa registrare nel triennio 2013-2015 un risultato lievemente positivo, ma con un *trend* di progressivo e marcato assottigliamento (-40% nel 2014 e – 68,3% nel 2015).

Nel 2015, il margine corrente registra un'incidenza rispetto alle entrate correnti pari al 2,3% (nel 2014, tale rapporto era del 7,6%).

La tendenza peggiorativa risulta ancora più evidente analizzando l'equilibrio economico finanziario, che, nel triennio 2013-2015 passa da un saldo positivo (110,5 mln) ad un disavanzo di 97,1 milioni nel 2014, con ulteriore peggioramento nel 2015 (-118,3 mln).

Nella delineata situazione di squilibrio, il complesso delle entrate correnti non è sufficiente a coprire le spese correnti più le spese per rimborso prestiti, che risultano complessivamente eccedenti rispetto alle prime del 2,3%.

Il margine del conto capitale, che rappresenta il saldo tra le entrate del tit. IV e la spesa per investimenti (al netto della riscossione crediti e concessione prestiti), continua a rivelare un'incapacità di autofinanziamento delle spese d'investimento, atteso che nel 2015 si conferma un saldo negativo (32,5 mln), sia pur in riduzione rispetto al biennio precedente.

Il disavanzo è pari al 3,4% della spesa per investimenti.

L'equilibrio di parte capitale, invece, che rappresenta il saldo appena sopra indicato migliorato delle entrate da indebitamento, mostra nel 2015, per la prima volta, una situazione di lieve avanzo, riconducibile all'esiguo ricorso all'indebitamento e al non elevato disavanzo realizzatosi nel margine in conto capitale.

Il risultato di gestione, che rappresenta il saldo tra le entrate complessive e le spese complessive della gestione di competenza, a causa dell'andamento fortemente negativo degli equilibri sia di parte corrente, che, soprattutto, in conto capitale, continua a mostrare una situazione di disavanzo (-50,3 mln), seppur in riduzione (-66,7%) rispetto al 2014.

L'importo di tale saldo negativo è pari allo 0,9% del totale degli accertamenti.

L'equilibrio finanziario delle entrate e spese finali, nel 2015, si conferma positivo, con le prime pari al 101,35% delle seconde.

Appare evidente il progressivo assottigliamento di tale avanzo rispetto sia al 2014 (103%), che, soprattutto, al 2013 (106,5%).

Probabilmente per via della riscontrata disomogeneità, sul piano territoriale, delle anticipazioni di tesoreria in valore *pro capite*, le giacenze liquide al 31 dicembre 2015, sono pari, in valore assoluto, a circa 2,8 miliardi di euro, in aumento (+20,7%) rispetto al 2014.

La consistenza dei residui attivi, dopo la flessione riscontrata nel 2014 (-12,65%), si riduce in maniera ancora più consistente in regime armonizzato (-42,7% rispetto all'esercizio precedente).

L'ammontare delle poste creditorie contabilizzate nel conto del bilancio - 3,7 mld di euro - è equamente distribuito tra gestione residui e residui di nuova formazione.

Anche il volume dei residui passivi, dopo la flessione del 15,9% nel 2014, si riduce ulteriormente, nel 2015, in misura molto marcata (-67,3%).

La loro consistenza finale al 31.12 - 2,5 miliardi di euro - è in gran parte addebitabile all'insorgenza di nuovi residui (1,875 mld), mentre la restante quota (648 mln) risulta particolarmente problematica, in quanto corrispondente ad obbligazioni passive ancora insolute, benchè scadute da tempo.

Nel campione in esame, il risultato di amministrazione aggregato evidenzia, in modo inaspettato, una situazione di avanzo finale disponibile pari a 318 mln, a fronte di un saldo attivo iniziale pari a 1,89 miliardi di euro.

La quota accantonata, pari a 393,8 mln, costituisce il 20,8% del saldo attivo iniziale.

Essa è in gran parte assorbita (64%) dall'accantonamento a fondo crediti di dubbia esigibilità, la cui consistenza - 252,3 mln - è pari al 13,5% dello *stock* di residui attivi (gestione residui) e al 13,8% di quelli di nuova formazione.

I restanti accantonamenti per passività potenziali (*in primis*, per fondo rischi contenzioso) ammontano a 141,6 mln ed assorbono il restante 36% della quota accantonata.

La quota vincolata (art. 187, co. 3 ter, del Tuel) ammonta a 916,9 milioni, (48,4% dell'avanzo iniziale), mentre quella destinata ad investimenti è ben inferiore (264,5 milioni di euro).

Tabella 7.EQ P: PROVINCE - EQUILIBRI DI BILANCIO – TOTALE (esercizi 2013-2015) - campione di 71 enti

TITOLI	2013*	2014*	2015*	VARIAZIONE %	
	ENTRATA - ACCERTAMENTI			2014-2013	2015-2014
Titolo I	2.724.334	2.544.022	2.426.674	*-6,62*	*-4,61*
Titolo II	1.893.537	1.549.020	1.900.742	*-18,19*	*22,71*
Titolo III	451.808	409.890	465.758	*-9,28*	*13,63*
Entrate Correnti	5.069.679	4.502.932	4.793.174	*-11,18*	*6,45*
Entrate conto capitale (Titolo IV dep. catg. 6)	735.102	485.937	927.285	*-33,90*	*90,82*
Entrate Finali	**5.804.782**	**4.988.869**	**5.720.459**	***-14,06***	***14,66***
Entrate per accensione prestiti (Titolo V dep. catg. 1)	74.510	144.686	100.519	*94,18*	*-30,53*
Totale Entrate	**5.879.292**	**5.133.555**	**5.820.978**	***-12,68***	***13,39***
	SPESA - IMPEGNI				
Spese Correnti	4.496.166	4.158.957	4.684.329	*-7,50*	*12,63*
Spesa conto capitale (Titolo II dep. interv. 10)	955.062	684.409	959.820	*-28,34*	*40,24*
Spese Finali	**5.451.228**	**4.843.366**	**5.644.150**	***-11,15***	***16,53***
Spese per rimborso prestiti (Titolo III dep. interv. 1)	463.048	441.086	227.095	*-4,74*	*-48,51*
Totale Spese	**5.914.276**	**5.284.452**	**5.871.245**	***-10,65***	***11,10***
	EQUILIBRI DI BILANCIO				
Margine corrente	573.513	343.975	108.844	*-40,02*	*-68,36*
Equilibrio economico finanziario	110.465	-97.111	-118.251	*-187,91*	*21,77*
Margine conto capitale	-219.960	-198.472	-32.535	*-9,77*	*-83,61*
Equilibrio conto capitale	-145.450	-53.786	67.984	*-63,02*	*-226,40*
Risultato di gestione	-34.985	-150.897	-50.266	*331,32*	*-66,69*

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

Tabella 8.EQ P: PROVINCE - EQUILIBRI DI BILANCIO – SCOMPOSIZIONE RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE (esercizi 2013-2015) campione di 62 enti

	2013 (dati Sirtel)	2014 (dati Sirtel)	2015 (dati Agorà rendiconto 2015)		
			residui	competenza	totale
Fondo cassa finale	2.575.621	2.303.290			2.780.642
Totale residui attivi	7.377.078	6.443.908	1.867.583	1.823.839	3.691.422
Totale residui passivi	9.162.801	7.708.796	648.770	1.875.376	2.524.146
FPV per spese correnti					397.497
FPV per spese in conto capitale					1.657.068
Risultato di amministrazione	789.878	1.030.870			1.893.354
Solo per gli esercizi 2013-2014:					
fondi vincolati	291.666	359.344			
fondi per finanziamenti spese in conto capitale	171.255	216.431			
fondi di ammortamento	9.802	6.335			
fondi non vincolati	317.155	448.760			
Solo per l'esercizio 2015:					
Parte accantonata:					393.847
di cui FCDE					252.274
Parte vincolata					916.872
Parte destinata agli investimenti					264.501
totale Parte disponibile					318.134

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

Ai fini di una più compiuta analisi dello stato di salute della finanza provinciale, nella quale i valori medi rischiano di non far emergere situazioni diverse delle varie realtà territoriali, si ritiene necessario disaggregare i valori degli enti con risultato economico-finanziario positivo - e dunque capaci strutturalmente di far fronte con le entrate correnti al finanziamento delle spese correnti e del rimborso prestiti – dai restanti enti.

Innanzitutto, appare evidente il numero decrescente di amministrazioni in situazione di equilibrio, 30 su 71, peraltro in costante riduzione rispetto al biennio precedente.

Gli Enti con risultato positivo (tab. 9 EQP), oltre a presentare un migliore margine corrente e risultato di gestione rispetto agli altri enti, riescono a realizzare, a livello aggregato, anche un margine in conto capitale positivo, sia pur per uno scarto esiguo (9 mln).

Parimenti positivo è l'equilibrio economico finanziario, peraltro in miglioramento rispetto al 2014.

Per converso, negli enti con risultato negativo (tab. 10 EQP), tutti gli indici sono negativi (margine corrente, equilibrio economico finanziario, margine conto capitale, oltre che risultato di gestione), ad eccezione dell'equilibrio in conto capitale, per via dell'indebitamento (il margine di parte capitale, come detto, è negativo).

In tali enti, le entrate complessive coprono il 93,1% delle spese, mentre le entrate finali coprono solo il 95,1% delle spese finali.

Tabella 9.EQ P: PROVINCE - EQUILIBRI DI BILANCIO – POSITIVO (esercizi 2013-2015) - campione di 71 enti

TITOLI	2013*	2014*	2015*	VARIAZIONI %	
	ENTRATA - ACCERTAMENTI			2014-2013	2015-2014
n. enti	47	37	30	-21,28	-18,92
Titolo I	1.937.273	1.111.584	851.840	-42,62	-23,37
Titolo II	1.245.645	894.287	793.824	-28,21	-11,23
Titolo III	325.317	219.683	207.026	-32,47	-5,76
Entrate Correnti	3.508.235	2.225.554	1.852.690	-36,56	-16,75
Entrate conto capitale (Titolo IV dep. catg. 6)	565.287	218.281	362.120	-61,39	65,90
Entrate Finali	**4.073.523**	**2.443.836**	**2.214.810**	-40,01	-9,37
Entrate per accensione prestiti (Titolo V Dep. Catg. 1)	39.383	29.218	45.967	-25,81	57,32
Totale Entrate	**4.112.906**	**2.473.054**	**2.260.777**	-39,87	-8,58
	SPESA - IMPEGNI				
Spese Correnti	3.035.731	1.934.028	1.607.082	-36,29	-16,90
Spesa conto capitale (Titolo II dep. interv. 10)	761.161	328.382	352.991	-56,86	7,49
Spese Finali	**3.796.891**	**2.262.410**	**1.960.073**	-40,41	-13,36
Spese per rimborso prestiti (Titolo III dep. interv. 1)	260.494	169.827	87.879	-34,81	-48,25
Totale Spese	**4.057.386**	**2.432.238**	**2.047.952**	-40,05	-15,80
	EQUILIBRI DI BILANCIO				
Margine corrente	472.505	291.526	245.609		
Equilibrio economico finanziario	**212.010**	**121.699**	**157.729**		
Margine conto capitale	-195.873	-110.101	9.129		
Equilibrio conto capitale	**-156.490**	**-80.883**	**55.096**		
Risultato di gestione	55.520	40.816	212.825		

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

Tabella 10.EQ P: PROVINCE - EQUILIBRI DI BILANCIO – NEGATIVO (esercizi 2013-2015) - campione di 71 enti

TITOLI	2013	2014	2015	VARIAZIONE %	
	ENTRATA - ACCERTAMENTI			2014-2013	2015-2014
n. enti	24	34	41	41,67	20,59
Titolo I	787.062	1.432.438	1.574.833	82,00	9,94
Titolo II	647.892	654.733	1.106.918	1,06	69,06
Titolo III	126.491	190.207	258.732	50,37	36,03
Entrate Correnti	1.561.444	2.277.377	2.940.484	45,85	29,12
Entrate conto capitale (Titolo IV dep. catg. 6)	169.815	267.656	565.165	57,62	111,15
Entrate Finali	**1.731.259**	**2.545.033**	**3.505.649**	47,00	37,74
Entrate per accensione prestiti (Titolo V Dep. Catg. 1)	35.127	115.468	54.552	228,72	-52,76
Totale Entrate	**1.766.386**	**2.660.501**	**3.560.201**	50,62	33,82
	SPESA - IMPEGNI				
Spese Correnti	1.460.436	2.224.929	3.077.248	52,35	38,31
Spesa conto capitale (Titolo II dep. interv. 10)	193.901	356.026	606.829	83,61	70,45
Spese Finali	**1.654.337**	**2.580.956**	**3.684.077**	56,01	42,74
Spese per rimborso prestiti (Titolo III dep. interv. 1)	202.554	271.259	139.216	33,92	-48,68
Totale Spese	**1.856.891**	**2.852.214**	**3.823.293**	53,60	34,05
	EQUILIBRI DI BILANCIO				
Margine corrente	101.008	52.448	-136.764		
Equilibrio economico finanziario	**-101.545**	**-218.810**	**-275.980**		
Margine conto capitale	-24.086	-88.371	-41.664		
Equilibrio conto capitale	**11.041**	**27.097**	**12.888**		
Risultato di gestione	-90.505	-191.713	-263.092		

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

3.3 Considerazioni conclusive

Le risultanze gestionali dell'esercizio 2015, caratterizzato dall'entrata a regime della riforma dell'armonizzazione contabile, risultano difficilmente comparabili con quelle degli esercizi precedenti.

Sono comunque apprezzabili i primi effetti scaturenti dall'applicazione delle nuove regole contabili, soprattutto in termini di riduzione dello *stock* di residui attivi (-22,8% nei Comuni e -42,7% nelle Province) e, soprattutto, passivi (-53% nei Comuni e -67,3% nelle Province).

Destano perplessità, tuttavia, gli elevati volumi di residui di nuova formazione sul versante attivo (45% del totale nei Comuni; 49,4% nelle Province), sintomatici di possibili applicazioni poco corrette della riforma ed in grado, ove perduranti nel tempo, di limitarne significativamente gli effetti benefici in termini di attendibilità delle risultanze contabili.

Elevato, infatti, è il rischio di nuova insorgenza di volumi di residui attivi contabilizzati secondo i criteri previgenti, ossia prescindendo dalla valutazione della scadenza dell'obbligazione perfezionata ed esigibile ai fini dell'imputazione all'esercizio di pertinenza.

Sembrano trovare conferma, allo stato, le considerazioni già espresse in sede di prima analisi sugli esiti del riaccertamento straordinario dei residui (delibera n. 31/2016/FRG), a proposito dei rischi di una non compiuta revisione di tali poste contabili attive, che non è stata interessata da una movimentazione congrua rispetto a quella parallela dei residui passivi.

Con riferimento a questi ultimi, benché maggiormente ridotti in termini di consistenza, la situazione non appare meno problematica.

Un'analisi più accurata, infatti, evidenzia anche in questo caso un anomalo volume di residui di nuova formazione, che, essendo pari al doppio di quelli contabilizzati negli esercizi precedenti, risulta scarsamente giustificabile già sul piano logico.

Ancora più stridente appare la configurabilità di ingenti partite debitorie (5,8 mld nei Comuni e 648,8 mln nelle Province) relative a passività già scadute all'1 gennaio 2015 e che, a distanza di quasi un anno (31 dicembre 2015), permangono insolute.

Tali poste debitorie dovranno necessariamente costituire oggetto di prioritaria attenzione da parte delle Sezioni regionali di controllo in sede di monitoraggio finanziario.

Come già osservato, la persistente formazione di cospicui residui dalla competenza, sia per gli stanziamenti di entrata, sia per gli stanziamenti di spesa, fa ipotizzare criticità nella costruzione delle previsioni di bilancio e delle imputazioni secondo il criterio della esigibilità e cioè in funzione della scadenza delle obbligazioni. In particolare l'elevata formazione di residui passivi di conto

capitale porta ad ipotizzare difficoltà nell'applicazione della disciplina della costituzione e gestione del fpv e, correlativamente, di un'attenta programmazione della spesa per gli investimenti.

In termini più generali, il quadro conoscitivo tratteggiato in precedenza mette in risalto una situazione di progressiva sofferenza finanziaria dei Comuni e, soprattutto, delle Province, nel mantenimento degli equilibri di bilancio, nonostante i tentativi di valorizzazione delle entrate proprie, nei termini legislativamente consentiti.

Nel 2015, meritano particolare attenzione gli elevati livelli di velocità di pagamento - sia in conto competenza che in conto residui – che si pongono sensibilmente al di sopra dei corrispondenti livelli di riscossione.

La sensibile forbice venutasi a creare - meno evidente per le Province – ove non adeguatamente fronteggiata attraverso una riduzione delle tempistiche di riscossione, rischia di ingenerare pericolose tensioni di liquidità.

Il fenomeno trova riscontro negli elevati livelli del ricorso all'anticipazione di tesoreria, che nel 2015 raggiunge livelli non propriamente fisiologici anche in zone geografiche – soprattutto del Nord e Centro Italia - prima considerate pressoché immuni da tale rischio.

Altro segnale preoccupante si rinviene proprio nella formazione di elevati volumi di residui attivi di nuova formazione, di cui si è detto, che certamente non agevolano dinamiche di velocizzazione dei flussi di cassa in entrata, soprattutto ove non adeguatamente svalutati mediante un congruo fondo crediti di dubbia esigibilità.

I risultati gestionali appaiono particolarmente problematici per le Province, il cui diffuso - e generalizzato - stato di malessere pone seri dubbi sulla sostenibilità dei tagli ai trasferimenti e dei sempre più onerosi contributi alla manovra, imposti nel tempo dal legislatore.

Complessivamente, la progressiva riduzione del numero di Province in equilibrio economico-finanziario (nel 2015, 30 su 71) e il peggioramento di alcuni indici sono sintomatici di una certa difficoltà nel mantenimento degli equilibri di bilancio.

Situazione, quest'ultima, che ha più volte destato il preoccupato interesse di questa Sezione, a partire dal referto su "Il riordino delle Province – aspetti ordinamentali e riflessi finanziari", approvato con deliberazione n. 17/SEZAUT/2015/FRG.

Rispetto all'esercizio precedente, le spese finali delle Province si incrementano del 16,5%, principalmente per effetto della spesa corrente e tale andamento risulta solo parzialmente compensato da un corrispondente andamento sul versante dell'entrata (+14,7%).

Come già osservato nel precedente capitolo, relativo al patto di stabilità interno, gli impegni in conto capitale segnano un significativo incremento nei Comuni (nel campione in esame, +9,6%), già al netto della quota relativa al fondo pluriennale vincolato di parte capitale.

In ogni caso, merita attenzione il margine in conto capitale marcatamente negativo nei Comuni (-1,2 miliardi di euro), a testimonianza delle ridotte capacità di autofinanziamento della spesa d'investimento, che, ove migliorata dei proventi da indebitamento, raggiunge valore positivo.

Le problematiche condizioni gestionali delle Province trovano riscontro anche nello squilibrio finanziario di gestione (atteso che le entrate complessive coprono solamente il 99,1% della spesa), ma anche nello squilibrio economico, in riferimento alla capacità delle entrate correnti di coprire le spese aventi la stessa natura, oltre che le quote di rimborso prestiti.

Anche nel 2015, inoltre, si registra un disavanzo di gestione, seppur in riduzione rispetto agli anni precedenti.

I rilevati aspetti di criticità, oltre a costituire oggetto di prioritaria attenzione da parte delle Sezioni regionali di controllo, meritano adeguata considerazione anche da parte delle stesse amministrazioni, il cui responsabile contributo è fondamentale per la riuscita della riforma, anche nell'ottica di quegli obiettivi di recupero di veridicità e trasparenza dei conti, più volte auspicati da questa Sezione (delibera n. 4/2015, cit.).

Appare imprescindibile, pertanto, una maggiore responsabilizzazione di tutti i livelli di governo, ai fini di un costante mantenimento di un armonico equilibrio tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche, nonché della salvaguardia dell'equilibrio tendenziale in corso di esercizio, secondo gli autorevoli insegnamenti della Corte costituzionale.

4 I DEBITI FUORI BILANCIO

4.1 Premessa all'indagine della Sezione

L'alterazione degli equilibri di bilancio può essere imputabile, tra le varie cause, a debiti fuori bilancio[109], cioè ad obbligazioni che, non essendo registrate da subito nelle scritture contabili dell'ente, restano al di fuori della programmazione finanziaria. In effetti, la disciplina legislativa di cui al capo IV del Tuel, in quanto finalizzata alla migliore applicazione dei principi di veridicità, trasparenza ed equilibrio di bilancio, obbliga i singoli Enti, in presenza di tutti i presupposti disciplinati dalla norma, ad adottare con tempestività i provvedimenti di riconoscimento dei debiti fuori bilancio, onde evitare la formazione di ulteriori oneri aggiuntivi a carico dell'Ente, come eventuali interessi o spese di giustizia.

Inoltre, l'art. 193, co. 2, lett. b), Tuel prevede che il Consiglio deliberi almeno una volta l'anno il permanere degli equilibri, assumendo, in caso di accertamento negativo i relativi provvedimenti di ripiano. Si tratta di una disposizione di rigore che nella costruzione delle regole di corretta gestione finanziaria si coniuga con le previsioni di cautela contenute nell'art. 188, co. 1-*quater*, Tuel che limita drasticamente la facoltà di spesa delle amministrazioni che abbiano accertato dai dati del rendiconto, disavanzo o debiti fuori bilancio, fino a quando non siano state adottate le misure di ripiano con le opportune variazioni di bilancio.

Lo "statuto" della corretta programmazione e soprattutto della gestione finanziaria trova la "norma di chiusura" nell'art. 193, co. 4, Tuel, in base al quale la mancata adozione dei provvedimenti di riequilibrio, resi necessari anche per il ripiano degli eventuali debiti fuori bilancio, è equiparata ad ogni effetto alla mancata approvazione del bilancio di previsione, con la conseguente applicazione della procedura di scioglimento del consiglio comunale di cui al co. 2, art. 141, Tuel.

Costituisce, infatti, regola prudenziale che l'Ente, in sede di programmazione, per garantire il mantenimento dell'equilibrio del bilancio nel tempo, istituisca appositi stanziamenti di spesa per gli accantonamenti a fondo rischi per passività potenziali al fine di affrontare l'onere connesso a possibili situazioni debitorie fuori bilancio.

La Sezione delle autonomie, nella propria deliberazione di indirizzo n. 23/2013, recante "Indicazioni per la sana gestione delle risorse nel caso del protrarsi dell'esercizio provvisorio e

[109] Il quadro normativo dell'istituto è stato ampiamente trattato dalla Relazione di questa Sezione sulla gestione finanziaria degli enti locali del 2015 (pag. 354-358).

primi indirizzi, ex art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23.12.2005, n. 266, relativi al Bilancio di Previsione 2013", al punto H) aveva sottolineato come "....la situazione debitoria fuori bilancio e l'incidenza delle passività potenziali possono richiedere scelte di programmazione e, conseguentemente, di gestione volte a reperire le risorse necessarie per fare fronte ai debiti insorti. A tal fine può essere utile prevedere un apposito fondo rischi per passività potenziali vincolando l'avanzo libero, se disponibile, o reperendo risorse a carico del bilancio annuale. La presenza di tale tipologia di debiti può assumere una particolare rilevanza nel contesto degli equilibri della gestione 2013 e degli anni futuri e ciò deve essere valutato in sede di controllo a salvaguardia degli stessi, tutte le volte in cui emergono sopravvenienze passive per le quali non si sia fatto validamente fronte con le modalità previste dall'art. 193 del TUEL".

La riconduzione al bilancio dei debiti connessi a spese non regolarmente registrate all'atto dell'insorgenza delle presupposte obbligazioni, costituisce una regola di corretta gestione che s'impone in ogni momento in cui tali debiti emergono. La stessa finalità assume valenza strutturale nelle misure di risanamento operate con i piani di riequilibrio pluriennale di cui all'art. 243 *bis* del Tuel, che impongono la ricognizione generale di tali situazioni debitorie per il cui finanziamento l'Ente può provvedere anche mediante un piano di rateizzazione della durata massima pari agli anni del piano di riequilibrio (i nominati dieci anni), compreso quello in corso, convenuto con i creditori.

L'interesse al cogente rispetto di questa regola di risanamento delle gestioni è alla base anche della recente novella normativa introdotta dall'art. 15, co. 2, d.l. 24 giugno 2016, n. 113 convertito dalla l. 7 agosto 2016, n. 160 che consente di rimodulare o riformulare il piano di riequilibrio proprio per tenere conto dell'emersione di debiti fuori bilancio a seguito delle presentazioni o dell'approvazione dei documenti programmatici di rientro.

Un decisivo contributo al risanamento delle situazioni debitorie irregolari è stato rappresentato dalle misure per garantire liquidità agli Enti (d.l. n. 35/2013; d.l. n. 102/2013; d.l. n. 66/2014, d.l. n. 78/2015) nonché dalle disposizioni che hanno neutralizzato, ai fini del saldo di patto, i pagamenti sostenuti nel corso del 2013 dagli Enti locali, per debiti in conto capitale riconosciuti alla data del 31 dicembre 2012, o che presentavano i requisiti per il riconoscimento entro la medesima data, ai sensi dell'art. 194, Tuel, d.l. n. 35/2013 art.1, co.1, lett. c). Tra le misure più recenti vanno segnalate quelle introdotte dall'art. 8, co. 6, d.l. n. 78/2015 in base al quale sono stati destinati 850 milioni di euro per erogare liquidità finalizzate al pagamento di debiti pregressi, non necessariamente di parte capitale. Tra i debiti in questione rientrano i debiti fuori bilancio

che presentavano i requisiti di riconoscibilità al 31 dicembre 2014, anche se riconosciuti in bilancio successivamente, nonché i debiti contenuti nei piani di riequilibrio ex art. 243 *bis* Tuel.

Sul piano sostanziale va considerato che i debiti fuori bilancio – anche quelli non formalmente riconosciuti - costituiscono sempre una patologia della gestione. La rilevanza degli importi e del numero di Enti interessati costituisce spesso un'anomalia che si perpetua di gestione in gestione. Il legislatore ha cercato di rimediare a tale criticità con la disciplina sanzionatoria contenuta nelle norme del Tuel, con le limitazioni al ricorso all'indebitamento e con l'obbligo dell'invio alle Procure regionali della Corte dei conti delle relative delibere. I debiti fuori bilancio, infatti, non solo alterano l'equilibrio della gestione, ma possono anche preludere a situazioni di dissesto.

Gli importi dei debiti fuori bilancio derivanti da sentenze esecutive rappresentano la tipologia più ricorrente e di maggior valore finanziario, per cui la previsione nelle disposizioni dell'armonizzazione dei sistemi contabili dell'accantonamento al fondo contenzioso delle somme necessarie a far fronte agli esiti dei contenziosi, pone un argine alla produzione dei debiti fuori bilancio aventi tale genesi. Nelle fattispecie relative all'acquisizione di beni e servizi, in assenza di impegno, il debito matura nel momento di effettuazione della prestazione, momento in cui sorge in capo al beneficiario l'obbligo al pagamento della somma di denaro non iscritta in bilancio.

In tale contesto assume rilievo la disposizione che impone il parere del revisore nel caso di riconoscimento del debito fuori bilancio e della eventuale transazione. È organica al sistema la previsione che la Corte dei conti comunichi all'organo di revisione "i rilievi e le decisioni assunti a tutela della sana gestione finanziaria dell'ente". Tale disposizione è da leggersi in combinazione con l'art. 239, co. 3, lett. b), Tuel, che dispone che il Collegio dei revisori eserciti in ordine alla dazione di pareri, talune nuove funzioni, tra cui, in particolare, quella di cui al punto 4 che concerne le proposte di ricorso all'indebitamento[110]. La norma introduce anche il parere preventivo sulle transazioni, ovvero sugli accordi della P.A. con privati e/o enti-soggetti creditori o debitori, con cui, attraverso reciproche concessioni, si giunge a dirimere situazioni particolarmente complesse, potenzialmente foriere di onerosi contenziosi.

La previsione normativa appena richiamata sancisce che la transazione non genera un debito fuori bilancio, proprio perché consente di "reperire" la risorsa necessaria prima della conclusione dell'accordo, e quindi del correlato impegno di spesa.

[110] I casi di dazione di parere sono: 1) strumenti di programmazione economico-finanziaria; 2) proposta di bilancio di previsione, verifica degli equilibri e variazioni di bilancio; 3) modalità di gestione dei servizi e proposte di costituzione o di partecipazione ad organismi-esterni; 5) proposte di utilizzo di strumenti di finanza innovativa, nel rispetto della disciplina statale vigente in materia; 6)proposte di riconoscimento di debiti fuori bilancio e transazioni; 7) proposte di regolamento di contabilità, economato provveditorato, patrimonio e di applicazione dei tributi locali.

L'indagine svolta dalla Sezione si è proposta di verificare l'andamento del fenomeno nelle Amministrazioni provinciali e comunali, comprensive delle Città metropolitane, negli anni 2014 - 2015, analizzando i riconoscimenti di debiti fuori bilancio deliberati, i ripiani con impegno sul bilancio dell' esercizio in corso e sui due successivi, le tipologie dei debiti con le risorse utilizzate per la copertura, l'importo dei debiti fuori bilancio non ancora riconosciuti al 31 dicembre 2014 e 2015, il numero degli stessi Enti che hanno riconosciuto debiti fuori bilancio nell'ultimo biennio, gli enti con debiti fuori bilancio che hanno usufruito degli strumenti finanziari previsti dal d.l. n. 35/2013, e infine, quegli enti che hanno deliberato il ripiano dei debiti riconosciuti nell'ambito della procedura di riequilibrio finanziario pluriennale. L'indagine si è svolta con la predisposizione e l'invio a tutti i Comuni e a tutte le Province di un questionario con lettera protocollata in data 8 marzo 2016 (1790-Aut-A91-P), con l'obbligo di compilazione e restituzione anche in caso di inesistenza di debiti fuori bilancio. Nei due anni di riferimento sono state adempienti tutte le 107 Province (nel 2015, 98 Province e 9 Città metropolitane). Nel 2014 i Comuni adempienti erano stati 8.040 su 8.057, mentre nel 2015 i Comuni adempienti sono stati solo 7.299, su 8.047. Sul totale dei 8.154 Enti destinatari, nel 2015 sono stati 7.406 (pari al 90% circa) a compilare il questionario.

4.2 Il campione di Enti di riferimento

Come per il 2014, anche nel 2015 le Province hanno adempiuto all'indagine sui DFB, restituendo tutti i questionari compilati, così come le Città metropolitane.
Si registra, peraltro, la mancata risposta ai questionari da parte di 748 Comuni (nel 2014 erano stati soltanto 17). **TAB. 1**

4.2.1 Gli Enti di area vasta

La tabella riepilogativa dei debiti fuori bilancio riguardanti le 107 Province esaminate, che nel 2015 diventano 98 Province e 9 Città metropolitane, raffronta i dati dal 2004 al 2014, evidenziando la frequenza di risposte ai questionari in tale periodo. **TAB. 2.**
Nel dettaglio, il prospetto distingue il numero di enti che hanno avuto debiti tanto riconosciuti, quanto da riconoscere, corredati dai relativi importi. Nel 2015 risultano 72 enti con DFB riconosciuti, distinti in 64 Province e 8 Città metropolitane, con un ammontare complessivo di debiti riconosciuti pari a circa 63 milioni di euro e non riconosciuti pari a circa 40 milioni di euro.

Con questo criterio di analisi dei dati, si osserva che la dinamica dei debiti fuori bilancio evidenzia un *trend* in calo nell'ultimo quadriennio. Infatti, dai 183 milioni di euro del 2013 il totale di entrambi i tipi di debiti, riconosciuti e da riconoscere, cala a circa 110 milioni di euro nel 2014, nel 2015 fino a 104 milioni di euro, di cui circa 82 milioni di euro comunicati dalle Province. **TAB. 43.**

Nelle Province, il debito riconosciuto scende dai circa 66 milioni del 2014 ai circa 63 milioni di euro del 2015, dei quali circa il 28% è da imputare alle otto Città metropolitane.

Le Regioni con Province più gravate dai debiti sono l'Abruzzo, la Sicilia e la Campania, con importi che superano nettamente gli otto milioni per le prime due, ma che, per la Campania, raggiungono i circa 18 milioni di euro. Il totale degli enti con debiti riconosciuti, distribuiti tra le varie Regioni, è pari a 72. **TAB. 3.**

La criticità rappresentata dall'entità dei debiti di Province e Città metropolitane, ripartiti per Regioni, si può anche evidenziare rapportando l'ammontare dei debiti di ciascun territorio alla popolazione residente, ovvero calcolando l'incidenza *pro capite* del debito, che risulta elevata negli enti della Liguria, dell'Abruzzo e della Campania. **TAB. 4.**

La variazione nel numero di enti coinvolti e degli importi relativi ai DFB si concretizza in una riduzione delle dimensioni del fenomeno che passa dalle 76 Province del 2014 alle 72 del 2015 (comprensive delle Città metropolitane).

Mantenendo come termine di raffronto i DFB delle Province del 2014, può evidenziarsi che il loro ammontare, pari a circa 66 milioni, si deriva da sentenze esecutive (per circa il 74%), acquisti di beni e servizi (per circa il 20%), ricapitalizzazioni di società (per circa il 3%), espropri (circa 2%) e disavanzi di aziende speciali (per circa il 0,43%). I DFB del 2015 di Province e Città metropolitane modificano, rispetto all'anno che precede, le percentuali d'indebitamento per i vari titoli elencati. Diminuiscono i debiti per sentenze esecutive (71% circa), per ricapitalizzazioni di società (0,03%) e per espropri (0,88%). Spariscono, invece, del tutto i debiti per ripianare i disavanzi di aziende e s'incrementano di circa 8 punti i debiti per gli acquisti di beni e servizi (28% circa). Aumentano in particolare i debiti delle Province dell'Abruzzo e della Campania. **TAB. 5 - 6 - 7 -8.**

Il raffronto tra Province del 2014 e del 2015 include nel secondo anno, le Città metropolitane. Aumentano di circa il doppio i DFB coperti da stanziamenti in bilancio, e diminuiscono di meno della metà quelli coperti da disponibilità di parte corrente. Crescono invece le coperture da disponibilità per investimenti, mentre diminuiscono quelle da avanzo di amministrazione (di circa nove punti percentuali). Si registra nel 2015 l'assenza di debiti senza copertura, che nel 2014 ammontavano a 535.426 euro. **TAB. 9.**

Come già detto, sono 72 gli Enti che, nel 2015, denunciano debiti fuori bilancio, articolati tra 64 Province e 8 Città metropolitane.

Il debito riconosciuto delle Province è pari a circa il 72% del totale, mentre le Città metropolitane concorrono per il residuo 28% circa. Il raffronto con il 2014, nel quale si è registrato un ammontare di debiti fuori bilancio superiore (circa 66 milioni di euro) e 76 Enti interessati dal fenomeno, evidenzia un contenuto miglioramento. **TAB. 10 - 11.**

I DFB riconosciuti dalle Province nel 2015 possono essere osservati analiticamente, individuando quante e quali Province di ciascuna Regione abbiano debiti e quali siano tra di esse gli enti con importi più alti (le Province di Valle d'Aosta, Trentino-Alto Adige e Basilicata non hanno debiti). Tra i capoluoghi di Regione hanno debiti fuori bilancio Trieste, Ancona, L'Aquila, Campobasso, Catanzaro, Palermo e Cagliari.

Le Province maggiormente indebitate risultano Bergamo, La Spezia, Massa Carrara, Ascoli Piceno, Avellino, Salerno, Taranto, Catania, Palermo, Cagliari, più tutti i capoluoghi di Provincia d'Abruzzo: L'Aquila, Chieti, Pescara e Teramo. Quest'ultima è la provincia con il debito più alto (4.000.525 euro). Le Città metropolitane che presentano debiti più elevati sono Bari e Napoli, quest'ultima per l'ammontare di quasi 14,5 milioni di euro. **TAB. 10.**

Si riportano i debiti fuori bilancio riconosciuti da Province e Città metropolitane nel 2015, secondo un progetto di ripiano triennale, ripartito in base agli importi, calcolati per Regioni di appartenenza e per numero di enti allocati in ciascuna Regione. I 72 enti che hanno riconosciuto i debiti nel corso del 2015, li ripianano per la massima parte (98% circa) nel medesimo anno.

La parte residua di circa 1 milione di euro (2,42% del debito) è estinta nel 2016 e 2017.

Le Città metropolitane ripianano l'intero ammontare nel 2015. Merita evidenza la criticità di Ascoli Piceno, che ripartisce negli anni un totale di debito pari a quasi due milioni di euro. Ripianando, come accennato, circa il 98% dei debiti riconosciuti nel 2015 nello stesso anno, si assiste a un lieve miglioramento rispetto 2014, esercizio nel quale è stato ripianato il 96% dei debiti fuori bilancio riconosciuti. **TAB.12 - 13.**

Nel tabella n. 15 sono indicati i debiti fuori bilancio che trenta Province hanno dichiarato di aver contratto, ma di non aver ancora riconosciuto alla data del 31.12.2015, per un ammontare complessivo di circa 37 milioni di euro, di cui poco più dell'80% e del 18% si riferisce, rispettivamente, alle sentenze esecutive e all'acquisizione di beni e servizi, mentre solo lo 0,68% è imputabile agli espropri (le cinque Città metropolitane interessate al fenomeno, Torino, Milano, Genova, Firenze, Napoli hanno inciso sul totale dei debiti da riconoscere per circa il 12%). Rispetto allo scorso anno il numero di Province è diminuito di un'unità, mentre i debiti da

riconoscere si sono ridotti sensibilmente, passando da circa 41 milioni a citati quasi 37 milioni di euro. **TAB 15 - 30.**

Si rileva il calo degli importi derivanti dalle obbligazioni per sentenze esecutive (dall'88% circa all''82% circa) e l'incremento di quelli derivanti dall'acquisizione di beni e servizi (dall'11% circa al 17% circa).

I debiti fuori bilancio riconosciuti prima del 2015, ma ancora da impegnare al 31 dicembre 2014, ammontano a circa 12 milioni di euro e riguardano la provincia di Savona e la Città metropolitana di Bologna. Mentre la prima, che riconosce solo un importo di circa 529 migliaia euro, ha programmato di ripianarlo per intero nel 2015, la seconda espone un debito di circa 11 milioni di euro da ripianare nel triennio nella misura di circa il 19%, e con un residuo non ripianato di circa 9 milioni. **TAB. 14 -16.**

I DFB presenti sia nel 2014 che nel 2015 riguardano 56 enti. **TAB.15 - 17.**

Nelle gestioni dal 2007 al 2015 si contano 28 Province che evidenziano costantemente DFB **TAB.16 18.** Anche nelle 28 Province richiamate il ripiano è previsto nel triennio 2015-2017, senza che residuino importi non ripianati e secondo la consueta tendenza ad estinguere l'intero nel corso del primo anno. Fanno eccezione solo Ascoli Piceno, che redistribuisce l'ammontare nel triennio e la provincia di Lecce che lascia una piccola parte residua da imputare al 2016 **TAB.17- 19.**

4.2.2 I Comuni

Alle richiesta di dati concernenti i Comuni per l'esercizio 2015 risultano adempienti 7.299 enti su 8047. Per consentire la comparabilità rispetto al 2014, sono considerati i 7284 Comuni, adempienti all'invio dei dati in entrambi gli anni.

Dalla comparazione è emerso una diminuzione degli enti che ha gestito una parte della spesa fuori bilancio: 1757 enti (rispetto ai 1985 dell'anno precedente). In secondo luogo, l'ammontare dei DFB riconosciuti scende da circa 843 milioni a circa 653, così come quello dei debiti ancora da riconoscere passa da circa 44 milioni a quasi 37 milioni. Tale dato è da valutarsi positivamente: il totale dei DFB, riconosciuti e da riconoscere, dai 1.521 milioni di euro del 2014 scende ai 690 milioni di euro del 2015.

Disaggregando l'analisi dei dati in base a sette fasce demografiche si osserva che il più alto numero di Comuni interessati al fenomeno appartengono alla seconda e terza fascia. **TAB. 18. 20.**

I DFB riconosciuti nel 2014 dai 1779 Comuni ripartiti per Regioni passano, nei due anni di riferimento, dai circa 766 milioni del 2014 ai circa 653 milioni del 2015.

La tendenza alla diminuzione del debito *pro capite* riguarda tutte le fasce di enti, salvo la prima e la sesta. **TAB. 19 - 20 - 21 - 22.**

Il consistente miglioramento si evidenzia maggiormente presso i Comuni dove i DFB riconosciuti scendono, nel 2015 rispetto al 2014, da circa 766 milioni a circa 653 milioni con un decremento rispetto al precedente esercizio di quasi 114 milioni (-9% circa). **TAB. 21- 23.**

Il raffronto con i Comuni evidenzia minori variazioni percentuali delle Province. Le cause del debito variano in misura modesta, tanto che le sentenze esecutive passano dal 60% circa al 61% circa e gli acquisti di beni e servizi dal 32% circa al 33% circa. L'unico valore che registra una diminuzione significativo è quella degli espropri che scendono dal 6% circa al 3,64%. **TAB. 22 -23 - 24- 25.**

I DFB dei Comuni si distribuiscono secondo percentuali diverse, rispetto ai numerosi strumenti di copertura. Aumenta dal 22% circa al 33% circa il ricorso agli stanziamenti di bilancio, dal 10% circa al 13% circa all'avanzo di amministrazione, dal 2% circa al 3% circa all'alienazione di beni e servizi, da poco più del 2,5% a 4% circa ai mutui della cassa DDPP e dal 6% circa al 16% circa ad altri strumenti specifici. Tutti gli altri mezzi di copertura soccorrono percentualmente in misura decrescente, tanto che le disponibilità di parte corrente passano dal 36% circa al 21% circa, le disponibilità di bilancio per investimenti scendono dall'8% circa al 5% circa, mentre scendono di un punto percentuale sia il ricorso alla l. n. 35/2013 che all'art. 243 *bis* del Tuel. È positivo che i debiti privi di copertura siano passati dal 7% circa al 2% circa e che i debiti assunti irritualmente vengano maggiormente fronteggiati con risorse interne, quali gli stanziamenti in bilancio e gli avanzi di amministrazione. **TAB. 24 - 25-26-27.**

Il ripiano dei debiti avviene in gran parte nell'arco del triennio per quasi tutti i Comuni. Nel 2015 sono stati estinti circa 483 milioni debiti, pari a circa il 74% del totale. I Comuni più indebitati, e con operazioni di ripiano più onerose si trovano nel Lazio, in Campania e in Sicilia. Il miglioramento rispetto al 2014 registrato nel 2015 emerge anche rispetto ai debiti privi di copertura, la cui percentuale scende sensibilmente rispetto al 2014. **TAB. 26 - 27 28 -29.**

I DFB dei Comuni da riconoscere al 31.12.2014 ammontavano a circa 622 milioni di euro. Quanto al titolo del debito, prevalgono gli acquisti di beni e servizi per il 55% del totale, mentre le sentenze esecutive ne costituiscono circa il 41%. **TAB. 28-29 - 30 - 31.**

I DFB dei 350 Comuni ancora da riconoscere al 31.12.2014 ammontavano a circa 622-milioni, aumentando nel 2015 a circa 708 milioni, (+8,7%). **TAB. 29 - 30- 32 - 33.**

La categoria dei DFB riconosciuti prima del 2014, ma da impegnare al 31.12.2014 riguardano 92 Comuni per un importo di circa 80 milioni di euro. I dati sui debiti riconosciuti e ripartiti per tre

annualità di ripiano evidenziano nel 2015 una cifra non ripianata, pari a quasi 6 milioni di euro. **TAB. 31-32-34-35**.

I DFB dei Comuni, anch'essi riconosciuti prima del 2015, ma ancora da impegnare al 31.12.2014 riguardano 81Enti, per un totale di circa 49 milioni di euro, la cui previsione di ripiano concerne il triennio 2015 /2016, con un maggior onere a carico della prima annualità (52% circa). Restano comunque non ripianati più di 8 milioni di euro. **TAB. 34-36**.

La circostanza che i DBF possano essere presenti in entrambi gli anni riguarda anche i Comuni. I DFB riconosciuti dagli stessi enti nel biennio si riducono di circa il 18%, scendendo dai circa 644 del 2014 ai circa 530 milioni del 2015. La diminuzione di quasi 114 milioni appare consistente, ma concentrata in undici Regioni. Nelle altre vi è, invece, un incremento consistente, in particolare nei Comuni di Lombardia, Marche, Abruzzo e Puglia. **TAB. 34 37**.

Mentre il ripiano triennale interessa circa il 76% dei debiti, con un esiguo avanzo privo di copertura che interessa un solo ente, il rimanente 37%, viene ridistribuito sui sette esercizi finanziari successivi, fino al 2024. Mentre la percentuale da versare relativa al 2018 riguarda una quota consistente, pari a circa il 28% dell'intero debito, le rimanenti quote che vanno dal 2019 in poi sono di importo minore. In effetti è per il 2018 che la totalità dei Comuni si impegnano a ripianare un debito di quasi 30 milioni di euro, superiore per entità agli importi ripianati in ciascuna annualità del periodo 2015 – 2017. **TAB. 35 38**.

Dei 16 Comuni che hanno dichiarato di avere il piano di riequilibrio in atto ex art.243 *bis* del TUEL, solo quattro hanno anche DFB ancora da riconoscere al 31.12.2015. L'importo ancora da ripianare supera i 47 milioni di euro. **TAB. 36 39.**

I Comuni che, tra gli strumenti di copertura dei propri DBF, hanno anche le risorse di cui al d.l. n. 35/2013, sono sedici e tutti enti di piccole dimensioni. L'ammontare dei debiti riconosciuti di questi sedici Comuni è pari a poco più di 12 milioni di euro, ripartiti nelle tra annualità di ripiano 2015-2017. I debiti traggono origine esclusivamente da sentenze esecutive (91% circa) e da acquisizione di beni e servizi (9% circa). Gli strumenti di copertura dei DFB dei sedici Comuni si rinvengono prevalentemente nel menzionato d.l, n. 35/2013 (80% circa), nonché negli stanziamenti finalizzati alla copertura di debiti da riconoscere (7% circa), nelle disponibilità di parte corrente (3% circa) e nelle altre specificità (1% circa). Il rimanente 10% circa è quasi del tutto privo di copertura. **TAB. 37 - 38 - 39 - 40 - 41 - 42.**

Tabella 1/DFB2015 – Anni dal 2004 al 2015. Adempimenti

Anno	Città metropolitane		Province		Comuni		Totali	
	Enti di comp.	Adempienti	Enti di comp.	Adempienti	Enti di comp.	Adempienti	Enti di comp.	Adempienti
2004			100	100	8.100	7.934	8.200	8.034
2005			104	104	8.101	7.967	8.205	8.071
2006			104	104	8.101	7.937	8.205	8.041
2007			104	104	8.101	7.463	8.205	7.597
2008			104	104	8.101	7.788	8.205	7.892
2009			104	104	8.100	8.035	8.204	8.139
2010			107	107	8.094	8.091	8.201	8.198
2011			107	107	8.092	8.088	8.199	8.195
2012			107	107	8.092	8.077	8.199	8.184
2013			107	107	8.092	8.092	8.199	8.199
2014			107	107	8.057	8.040	8.164	8.147
2015	9	9	98	98	8.047	7.299	8.154	7.406

Tabella 2/DFB/P2015 – Anni dal 2004 al 2015. Debiti fuori bilancio delle Province

Anno	Enti di comp.	Enti adempienti	n. Enti con debiti fuori bilancio ric.	Dfb riconosciuti	dfb da riconoscere	Totali
2004	100	100	39	44,76		44,76
2005	104	104	53	44,55		44,55
2006	104	104	58	109,29		109,29
2007	104	104	54	54,21		54,21
2008	104	104	54	48,13		48,13
2009	104	104	68	55,21		55,21
2010	107	107	75	93,11	17,319	110,43
2011	107	107	67	79,70	20,779	100,48
2012	107	107	76	72,25	62,62	134,87
2013	107	107	75	140,17	40,58	183,00
2014	107	107	76	66,08	44,10	110,19
2015	107	107	64	45,57	36,71	82,29
2015			8	18,09	3,27	21,36

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in milioni di euro

Tabella 3/DFB2015 - Anno 2015. Comuni, Province e Città metropolitane. Enti che hanno riconosciuto debiti fuori bilancio per Regione e per fascia demografica

REGIONE	Dati	Fascia 1	Fascia 2	Fascia 3	Fascia 4	Fascia 5	Fascia 6	Fascia 7	Totale Comuni	Tipologia ente Province	Tipologia ente Città metr.	Totale complessivo
Piemonte	n. Enti	22	10	11	5	13	1		62	2	1	3
	dfb 2014 ric.	471.297	737.498	475.508	1.632.874	1.460.225	18.552		4.795.955	426.023	386.255	812.278
Valle D'aosta	n. Enti		2			1			3			
	dfb 2014 ric.		9.862			100.709			110.571			
Lombardia	n. Enti	22	42	47	39	22	10	1	183	8	1	9
	dfb 2014 ric.	1.059.728	2.036.278	5.554.383	6.751.087	4.388.448	12.923.178	149.140	32.862.242	4.236.477	637.760	4.874.237
Liguria	n. Enti	18	14	10	7	6	1	1	57	2		2
	dfb 2014 ric.	1.750.499	4.952.416	1.214.111	386.300	1.408.431	320.963	1.292.091	11.324.810	2.913.685		2.913.685
Trentino Alto Adige	n. Enti	21	11	6	1	4	2		45			
	dfb 2014 ric.	386.343	557.306	897.910	568	448.316	310.299		2.600.743			
Veneto	n. Enti	5	17	18	22	18	1	2	83	3	1	4
	dfb 2014 ric.	57.249	544.125	4.264.779	815.853	1.879.680	80.257	11.995.158	19.637.102	508.546	208.062	716.608
Friuli-Venezia Giulia	n. Enti	12	8	14	11	1	2		48	3		3
	dfb 2014 ric.	134.374	230.660	571.777	614.041	13.007	561.384		2.125.242	149.564		149.564
Emilia-Romagna	n. Enti	3	12	10	16	10	6	1	58	3	1	4
	dfb 2014 ric.	238.662	459.122	804.760	494.123	2.125.326	6.125.520	4.013.000	14.260.513	987.811	552.046	1.539.857
Toscana	n. Enti	12	21	24	21	18	8	1	105	6	1	7
	dfb 2014 ric.	699.769	1.555.731	2.774.548	4.015.484	2.835.544	13.926.439	6.589.601	32.397.117	4.284.076	482.533	4.766.608
Umbria	n. Enti	2	5	5	2	5	2		21	1		1
	dfb 2014 ric.	218.633	141.851	128.501	61.597	233.044	509.461		1.293.089	4.893		4.893
Marche	n. Enti	5	9	10	5	8	3		40	3		3
	dfb 2014 ric.	1.481.278	211.838	979.461	134.911	1.150.692	2.018.005		5.976.185	2.066.006		2.066.006
Lazio	n. Enti	16	20	20	20	23	5	1	105	3	1	4
	dfb 2014 ric.	453.675	754.681	1.165.618	8.022.195	12.495.947	8.798.052	90.111.506	121.801.674	1.143.188	145.455	1.288.643
Abruzzo	n. Enti	32	22	19	11	8	2		94	4		4
	dfb 2014 ric.	898.922	1.618.552	3.275.952	3.230.781	8.229.351	13.098.222		30.351.780	8.399.777		8.399.777
Molise	n. Enti	12	2	1	1	3			19	2		2
	dfb 2014 ric.	12.106.041	414.128	123.016	133.732	545.031			13.321.949	687.087		687.087
Campania	n. Enti	31	53	46	43	45	8	1	227	3	1	3
	dfb 2014 ric.	1.628.344	10.860.319	6.542.545	10.627.825	36.751.842	14.753.975	72.908.652	154.073.502	4.004.383	14.412.395	18.416.778
Puglia	n. Enti	11	28	42	42	31	8	1	163	3	1	4
	dfb 2014 ric.	450.123	2.472.190	7.010.372	12.448.770	21.547.542	18.579.820	11.154.575	73.663.392	2.472.201	1.266.130	3.738.331
Basilicata	n. Enti	10	8	5	5				28			
	dfb 2014 ric.	1.655.462	545.559	180.049	695.127				3.076.198			
Calabria	n. Enti	28	37	26	15	2	3		111	3		3
	dfb 2014 ric.	1.522.361	3.145.814	3.880.422	15.725.367	3.281.535	7.231.619		34.787.117	1.170.476		1.170.476
Sicilia	n. Enti	24	58	45	24	29	8	2	190	9		9
	dfb 2014 ric.	1.570.014	4.712.767	5.727.641	8.283.778	6.708.758	17.237.050	36.177.713	80.417.721	8.656.925		8.656.925
Sardegna	n. Enti	35	33	23	12	9	3		115	6		6
	dfb 2014 ric.	1.339.378	1.894.191	2.078.902	2.374.777	4.352.367	2.411.640		14.451.255	3.461.327		3.461.327
n. Enti totale		321	412	382	302	256	73	11	1.757	64	8	72
dfb 2015 ric. totale		28.122.154	37.854.888	47.650.255	76.449.192	109.955.796	118.904.436	234.391.435	653.328.156	45.572.444	3.678.242	63.663.081

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 4/DFB2015 – Anno 2015. Comuni, Province, Città metropolitane. Debiti fuori bilancio 2015 per abitante negli enti coinvolti (segue)

Regione	Dati	Fascia 1	Fascia 2	Fascia 3	Fascia 4	Fascia 5	Fascia 6	Fascia 7	Totale Comuni	Tipologia Ente		Totale complessivo Prov. e Città m.
										Province	Città metropolitane	
Piemonte	n. abitanti	17.650	33.614	83.162	68.322	461.580	104.452		768.780	768.181	2.291.719	3.059.900
	dfb ric.	471.297	737.498	475.508	1.632.874	1.460.225	18.552		4.795.955	426.023	386.255	812.278
	debito medio per abitante	27	22	6	24	3	0	-	6	1	0	0
Valle D'aosta	n. abitanti		7.750			34.777			42.527			
	dfb ric.		9.862			100.709			110.571			
	debito medio per abitante	-	1	-	-	3	-	-	3			
Lombardia	n. abitanti	24.426	143.463	338.635	551.681	652.440	950.047	1.337.155	3.997.847	4.468.393	-	4.468.393
	dfb ric.	1.059.728	2.036.278	5.554.383	6.751.087	4.388.448	12.923.178	149.140	32.862.242	4.236.477	637.760	4.874.237
	debito medio per abitante	43	14	16	12	7	14	0	8	1	p.n.c.	1
Liguria	n. abitanti	19.068	41.362	70.107	83.850	204.470	93.990	592.507	1.105.354	504.270		504.270
	dfb ric.	1.750.499	4.952.416	1.214.111	386.300	1.408.431	320.963	1.292.091	11.324.810	2.913.685		2.913.685
	debito medio per abitante	92	120	17	5	7	3	2	10	6	p.n.c.	6
Trentino Alto Adige	n. abitanti	20.911	34.060	45.264	16.859	120.973	223.414		461.481			
	dfb ric.	386.343	557.306	897.910	568	448.316	310.299		2.600.743			
	debito medio per abitante	18	16	20	0	4	1	-	6			
Veneto	n. abitanti	6.529	55.711	129.154	299.166	556.292	83.652	524.704	1.655.208	2.050.547	-	2.050.547
	dfb ric.	57.249	544.125	4.264.779	815.853	1.879.680	80.257	11.995.158	19.637.102	508.546	208.062	716.608
	debito medio per abitante	9	10	33	3	3	1	23	12	0	p.n.c.	0
Friuli-Venezia Giulia	n. abitanti	13.822	28.040	99.377	152.681	51.632	304.886		650.438	1.086.225		1.086.225
	dfb ric.	134.374	230.660	571.777	614.041	13.007	561.384		2.125.242	149.564		149.564
	debito medio per abitante	10	8	6	4	0	2	-	3	0	p.n.c.	0
Emilia-Romagna	n. abitanti	4.904	39.431	74.307	227.092	272.558	781.551	386.181	1.786.024	1.195.364	-	1.195.364
	dfb ric.	238.662	459.122	804.760	494.123	2.125.326	6.125.520	4.013.000	14.260.513	987.811	552.046	1.539.857
	debito medio per abitante	49	12	11	2	8	8	10	8	1	p.n.c.	1
Toscana	n. abitanti	15.454	69.258	179.182	282.487	569.926	775.325	381.037	2.272.669	1.578.738	-	1.578.738
	dfb ric.	699.769	1.555.731	2.774.548	4.015.484	2.835.544	13.926.439	6.589.601	32.397.117	4.284.076	482.533	4.766.608
	debito medio per abitante	45	22	15	14	5	18	17	14	3	p.n.c.	3
Umbria	n. abitanti	2.099	16.933	30.550	26.787	179.286	277.801		533.456	230.607		230.607
	dfb ric.	218.633	141.851	128.501	61.597	233.044	509.461		1.293.089	4.893		4.893
	debito medio per abitante	104	8	4	2	1	2	-	2	0	p.n.c.	0
Marche	n. abitanti	7.661	31.878	75.977	81.080	260.806	257.314		714.716	1.052.511		1.052.511
	dfb ric.	1.481.278	211.838	979.461	134.911	1.150.692	2.018.005		5.976.185	2.066.006		2.066.006
	debito medio per abitante	193	7	13	2	4	8	-	8	2	p.n.c.	2
Lazio	n. abitanti	16.063	59.918	145.204	299.566	835.263	425.322	2.872.021	4.653.357	977.907	-	977.907
	dfb ric.	453.675	754.681	1.165.618	8.022.195	12.495.947	8.798.052	90.111.506	121.801.674	1.143.188	145.455	1.288.643
	debito medio per abitante	28	13	8	27	15	21	31	26	1	p.n.c.	1
Abruzzo	n. abitanti	35.497	68.240	127.910	157.563	314.502	191.596		895.308	1.331.574		1.331.574
	dfb ric.	898.922	1.618.552	3.275.952	3.230.781	8.229.351	13.098.222		30.351.780	8.399.777		8.399.777
	debito medio per abitante	25	24	26	21	26	68	-	34	6	p.n.c.	6

→ segue

(segue)

Regione	Dati	Fascia 1	Fascia 2	Fascia 3	Fascia 4	Fascia 5	Fascia 6	Fascia 7	Totale Comuni	Tipologia Ente		Totale complessivo Prov. e Città m.
Molise	n. abitanti	13.852	5.528	5.125	11.329	104.991			140.825	313.348		313.348
	dfb ric.	12.106.041	414.128	123.016	133.732	545.031			13.321.949	687.087		687.087
	debito medio per abitante	874	75	24	12	5	-	-	95	2	p.n.c.	2
Campania	n. abitanti	36.301	169.231	335.336	614.944	1.536.563	637.054	978.399	4.307.828	1.818.766		1.818.766
	dfb ric.	1.628.344	10.860.319	6.542.545	10.627.825	36.751.842	14.753.975	72.908.652	154.073.502	4.004.383	14.412.395	18.416.778
	debito medio per abitante	45	64	20	17	24	23	75	36	2	p.n.c.	10
Puglia	n. abitanti	14.932	100.792	302.364	609.026	1.013.084	863.495	327.361	3.231.054	2.028.618	-	2.028.618
	dfb ric.	450.123	2.472.190	7.010.372	12.448.770	21.547.542	18.579.820	11.154.575	73.663.392	2.472.201	1.266.130	3.738.331
	debito medio per abitante	30	25	23	20	21	22	34	23	1	p.n.c.	2
Basilicata	n. abitanti	13.220	23.150	30.538	66.992				133.900			
	dfb ric.	1.655.462	545.559	180.049	695.127				3.076.198			
	debito medio per abitante	125	24	6	10	-	-	-	23			
Calabria	n. abitanti	34.629	125.558	184.548	201.240	69.057	229.034		844.066	1.084.768		1.084.768
	dfb ric.	1.522.361	3.145.814	3.880.422	15.725.367	3.281.535	7.231.619		34.787.117	1.170.476		1.170.476
	debito medio per abitante	44	25	21	78	48	32	-	41	1	p.n.c.	1
Sicilia	n. abitanti	27.845	210.706	318.833	314.389	1.005.465	791.302	994.093	3.662.633	5.092.080		5.092.080
	dfb ric.	1.570.014	4.712.767	5.727.641	8.283.778	6.708.758	17.237.050	36.177.713	80.417.721	8.656.925		8.656.925
	debito medio per abitante	56	22	18	26	7	22	36	22	2	p.n.c.	2
Sardegna	n. abitanti	36.460	108.348	159.406	151.315	283.054	353.385		1.091.968	1.377.016		1.377.016
	dfb ric.	1.339.378	1.894.191	2.078.902	2.374.777	4.352.367	2.411.640		14.451.255	3.461.327		3.461.327
	debito medio per abitante	37	17	13	16	15	7	-	13	3	p.n.c.	3
n. abitanti totale		361.323	1.372.971	2.734.979	4.216.369	8.526.719	7.343.620	8.393.458	32.949.439	26.958.913	2.291.719	29.250.632
dfb ric. totale		28.122.154	37.854.888	47.650.255	76.449.192	109.955.796	118.904.436	234.391.435	653.328.156	45.572.444	18.090.637	63.663.081
debito medio per abitante totale		78	28	17	18	13	16	28	20	2	8	2

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 5/DFB – Anno 2014. Province. Debiti fuori bilancio riconosciuti. Tipologia

REGIONI	Debiti fuori bilancio riconosciuti	Sentenze esecutive	Disavanzi aziende speciali da ripianare	Ricapitalizzazione società a partecipazione pubblica	Espropri	Acquisizione di beni e servizi
Piemonte	517.292	245.204	0	0	272.088	0
Lombardia	3.205.329	2.341.894	0	0	213.434	650.000
Liguria	4.187.744	28.291	0	0	0	4.159.453
Veneto	859.089	409.089	0	0	0	450.000
Friuli-Venezia Giulia	348.404	285.788	0	0	0	62.616
Emilia-Romagna	1.412.109	1.402.109	0	0	0	10.000
Toscana	4.731.616	2.145.385	116	0	4.000	2.582.115
Umbria	76.000	76.000	0	0	0	0
Marche	1.276.010	118.789	280.274	171.465	422.131	283.351
Lazio	3.287.819	2.753.722	0	0	0	534.097
Abruzzo	1.568.089	1.331.212	3.630	0	88.503	144.744
Molise	829.692	504.124	0	0	0	325.568
Campania	15.200.496	13.923.710	0	0	221.227	1.055.560
Puglia	4.670.238	3.907.294	0	0	99.528	663.416
Basilicata	1.029.674	865.555	0	0	0	164.119
Calabria	7.139.504	3.919.124	0	1.935.380	0	1.285.000
Sicilia	8.925.838	8.668.713	0	0	24.701	232.424
Sardegna	6.817.255	5.896.754	0	0	0	920.501
Totale complessivo	**66.082.197**	**48.822.757**	**284.020**	**2.106.845**	**1.345.611**	**13.522.963**
Rapporto percentuale	*100*	*73,88*	*0,43*	*3,19*	*2,04*	*20,46*

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 6/DFB – Anno 2015. Province, Città Metropolitane. Debiti fuori bilancio riconosciuti. Tipologia

Regione	Province						
	n. Enti	dfb 2015 ric	Sentenze esecutive	Disavanzi aziend	Ricapitalizz	Espropri	Acquisizione beni e servizi
Piemonte	2	426.022,51	47.643,59	-	-	-	378.378,92
Lombardia	8	4.236.477,20	2.899.747,88	-	-	397.438,38	939.290,94
Liguria	2	2.913.684,67	88.129,73	-	19.290,00	-	2.806.264,94
Veneto	3	508.545,64	508.545,64	-	-	-	-
Friuli-Venezia giulia	3	149.564,15	123.044,33	-	-	-	26.519,82
Emilia-Romagna	3	987.811,44	93.565,29	-	-	-	894.246,15
Toscana	6	4.284.075,57	877.654,19	-	-	-	3.406.421,38
Umbria	1	4.893,38	-	-	-	-	4.893,38
Marche	3	2.066.005,53	1.678.211,34	-	-	-	387.794,19
Lazio	3	1.143.188,02	866.489,53	-	-	-	276.698,49
Abruzzo	4	8.399.776,64	2.916.301,03	-	-	-	5.483.475,61
Molise	2	687.086,76	687.086,76	-	-	-	-
Campania	3	4.004.383,13	2.939.181,17	-	-	24.645,13	1.040.556,83
Puglia	3	2.472.200,98	2.181.804,72	-	-	126.776,61	163.619,65
Calabria	3	1.170.476,12	1.170.476,12	-	-	-	-
Sicilia	9	8.656.925,14	8.187.989,74	-	-	-	468.935,40
Sardegna	6	3.461.327,19	2.765.304,49	-	-	-	696.022,70
Totale compl.	64	45.572.444,07	28.031.175,55	-	19.290,00	548.860,12	16.973.118,40
Rapporto percentuale		*100*	*61,51*	*0*	*0,04*	*1,2*	*37,24*
Regione	Città metropolitane						
Piemonte	1	386.255,42	345.830,42	-	-	-	40.425,00
Lombardia	1	637.759,84	637.759,84	-	-	-	-
Liguria							
Veneto	1	208.062,43	208.062,43	-	-	-	-
Friuli-Venezia giulia							
Emilia-Romagna	1	552.045,93	61.845,83	-	-	12.450,57	477.749,53
Toscana	1	482.532,79	420.404,86	-	-	-	62.127,93
Umbria							
Marche							
Lazio	1	145.455,45	145.455,45	-	-	-	-
Abruzzo							
Molise							
Campania	1	14.412.394,85	14.411.483,01	-	-	-	911,84
Puglia	1	1.266.130,12	1.212.294,36	-	-	-	53.835,76
Calabria							
Sicilia							
Sardegna							
Totale compl.	8	18.090.636,83	17.443.136,20	-	-	12.450,57	635.050,06
Rapporto percentuale		*100*	*96,42*	*0*	*0*	*0,07*	*3,51*
Regione	Totali						
Piemonte	3	812.277,93	393.474,01	-	-	-	418.803,92
Lombardia	9	4.874.237,04	3.537.507,72	-	-	397.438,38	939.290,94
Liguria	2	2.913.684,67	88.129,73	-	19.290,00	-	2.806.264,94
Veneto	4	716.608,07	716.608,07	-	-	-	-
Friuli-Venezia giulia	3	149.564,15	123.044,33	-	-	-	26.519,82
Emilia-Romagna	4	1.539.857,37	155.411,12	-	-	12.450,57	1.371.995,68
Toscana	7	4.766.608,36	1.298.059,05	-	-	-	3.468.549,31
Umbria	1	4.893,38	-	-	-	-	4.893,38
Marche	3	2.066.005,53	1.678.211,34	-	-	-	387.794,19
Lazio	4	1.288.643,47	1.011.944,98	-	-	-	276.698,49
Abruzzo	4	8.399.776,64	2.916.301,03	-	-	-	5.483.475,61
Molise	2	687.086,76	687.086,76	-	-	-	-
Campania	4	18.416.777,98	17.350.664,18	-	-	24.645,13	1.041.468,67
Puglia	4	3.738.331,10	3.394.099,08	-	-	126.776,61	217.455,41
Calabria	3	1.170.476,12	1.170.476,12	-	-	-	-
Sicilia	9	8.656.925,14	8.187.989,74	-	-	-	468.935,40
Sardegna	6	3.461.327,19	2.765.304,49	-	-	-	696.022,70
Totale compl.	72	63.663.080,90	45.474.311,75	-	19.290,00	561.310,69	17.608.168,46
Rapporto percentuale		*100*	*71,43*	*0*	*0,03*	*0,88*	*27,66*

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 7/DFB – Anno 2014. Province. Debiti fuori bilancio riconosciuti. Strumenti di copertura

REGIONI	n. Enti	Debiti fuori bilancio	Stanziamenti previsti in bilancio	Disponibilità di parte corrente	Disponibilità bilancio per investimenti	Avanzo di amministraz.	Alienazioni e di beni	Mutui Cassa DD.PP.	Mutui altri Istituti	Altre specificità	Fondi d.l. 25	Fondo art. 243	Nessuna copertura
Piemonte	1	517.292	245.204	272.088	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Valle d'Aosta													
Lombardia	9	3.205.329	1.266.356	548.509	536.069	854.394	0	0	0	0	0	0	0
Liguria	3	4.187.744	0	699.565	1.922.893	0	0	0	0	1.036.067	0	0	529.219
Trentino-Alto Adige													
Veneto	4	859.089	18.364	390.725	0	450.000	0	0	0	0	0	0	0
Friuli-Venezia Giulia	3	348.404	62.298	279.899	0	0	0	0	0	0	0	0	6.207
Emilia-Romagna	4	1.412.109	0	1.328.269	50.127	28.522	5.190	0	0	0	0	0	0
Toscana	10	4.731.616	327.853	1.052.470	1.745.707	1.605.586	0	0	0	0	0	0	0
Umbria	1	76.000	0	76.000	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Marche	3	1.276.010	0	798.509	422.131	55.370	0	0	0	0	0	0	0
Lazio	4	3.287.819	1.007.202	150.979	105.207	2.024.431	0	0	0	0	0	0	0
Abruzzo	4	1.568.089	349.411	381.781	151.908	684.989	0	0	0	0	0	0	0
Molise	1	829.692	0	31.141	14.498	784.052	0	0	0	0	0	0	0
Campania	5	15.200.496	3.079.574	2.399.262	13.325	9.708.335	0	0	0	0	0	0	0
Puglia	5	4.670.238	1.272.617	1.660.692	1.547.595	0	0	0	0	189.334	0	0	0
Basilicata	2	1.029.674	1.029.674	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Calabria	2	7.139.504	1.770.366	5.369.138	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Sicilia	9	8.925.838	183.374	2.877.162	92.965	5.772.338	0	0	0	0	0	0	0
Sardegna	6	6.817.255	1.014.366	1.140.350	0	4.662.540	0	0	0	0	0	0	0
Totale complessivo	**76**	**66.082.197**	**11.626.659**	**19.456.538**	**6.602.426**	**26.630.557**	**5.190**	**0**	**0**	**1.225.401**	**0**	**0**	**535.426**
Rapporto percentuale		*100*	*17,59*	*29,44*	*9,99*	*40,30*	*0,01*	*0,00*	*0,00*	*1,85*	*0,00*	*0,00*	*0,81*

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 8/DFB – Anno 2015. Province e Città metropolitane. Debiti fuori bilancio riconosciuti. Strumenti di copertura

REGIONI	n. Enti	Dfb ric.	Stanziam.	Disp. di bilancio parte corr.	Disp. bil. per invest.	PROVINCE Avanzo amm.	Alien. beni	Mutui CC.PP:	Mutui altri istit.	Altre specificità	d.l. 35/2013	Nessuna copertura	Fondo art. 243
Piemonte	2	426.023	-	4.782	-	378.379	-	-	-	42.861	-	-	-
Lombardia	8	4.236.477	13.500	424.750	310.960	3.487.268	-	-	-	-	-	-	-
Liguria	2	2.913.685	706.151	1.265.598	941.935	-	-	-	-	-	-	-	-
Veneto	3	508.546	10.534	173.460	-	324.552	-	-	-	-	-	-	-
Friuli-Venezia Giulia	3	149.564	49.586	69.231	30.748	-	-	-	-	-	-	-	-
Emilia Romagna	3	987.811	886.509	101.303	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Toscana	6	4.284.076	120.617	332.892	654.705	684.756	-	-	-	2.491.106	-	-	-
Umbria	1	4.893	-	4.893	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Marche	3	2.066.006	1.005.938	557.138	26.016	-	-	-	-	276.914	-	-	200.000
Lazio	3	1.143.188	643.947	-	-	499.241	-	-	-	-	-	-	-
Abruzzo	4	8.399.777	682.529	1.442.189	3.384.826	2.890.233	-	-	-	-	-	-	-
Molise	2	687.087	279.451	193.971	213.665	-	-	-	-	-	-	-	-
Campania	3	4.004.383	128.353	1.151.623	-	2.724.408	-	-	-	-	-	-	-
Puglia	3	2.472.201	-	315.230	1.062.494	1.094.477	-	-	-	-	-	-	-
Calabria	3	1.170.476	789.571	205.454	43.179	-	-	-	-	132.272	-	-	-
Sicilia	9	8.656.925	544.082	375.251	416.701	7.320.891	-	-	-	-	-	-	-
Sardegna	6	3.461.327	-	379.023	-	3.077.258	-	-	-	5.046	-	-	-
Totale complessivo	64	45.572.444	5.860.767	6.996.787	7.085.229	22.481.462	-	-	-	2.948.199	-	-	200.000
Rapporto percentuale		100	*12,86*	*15,35*	*15,55*	*49,33*	*0,00*	*0,00*	*0,00*	*6,47*	*0,00*	*0,00*	*0,00*

→ segue

segue

Regioni	Città Metropolitane												
	n. Enti	Dfb ric.	Stanziam.	Disponibilità di bilancio parte corr.	Disp. bil. per invest.	Avanzo di amm.	Alienaz. beni	Mutui CC.PP.	Mutui altri istit.	Altre spec.	Nessuna copertura	d.l. 35/2013	Fondo art. 243
Piemonte	1	386.255	-	386.255	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Lombardia	1	637.760	38.238	45.268	554.255	-	-	-	-	-	-	-	-
Liguria											-		
Veneto	1	208.062	208.062	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Friuli-Venezia Giulia											-		
Emilia-Romagna	1	552.046	-	552.046	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Toscana	1	482.533	29.127	224.592	47.834	180.979	-	-	-	-	-	-	-
Umbria											-		
Marche											-		
Lazio	1	145.455	145.455	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Abruzzo											-		
Molise											-		
Campania	1	14.412.395	14.412.395	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Puglia	1	1.266.130	1.266.130	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Calabria											-		
Sicilia											-		
Sardegna											-		
Totale complessivo	8	18.090.637	16.099.407	1.208.161	602.089	180.979	-	-	-	-	-	-	-
Rapporto percentuale		*100*	*88,99*	*6,68*	*3,33*	*1,00*	*0,00*	*0,00*	*0,00*	*0,00*	*0,00*	*0,00*	*0,00*

→ segue

segue

REGIONE	n. Enti	Dfb ric.	Stanziam.	Totale Province e Città metropolitane									
				Disp. bilancio parte corr.	Disp. bil. per invest.	Avanzo di amm.	Alien. beni	Mutui CC.PP.	Mutui altri istit.	Altre specificità	Nessuna copertura	d.l. 35/2013	Fondo art. 243
Piemonte	3	812.278	-	391.038	-	378.379	-	-	-	42.861	-	-	-
Lombardia	9	4.874.237	51.738	470.017	865.214	3.487.268	-	-	-	-	-	-	-
Liguria	2	2.913.685	706.151	1.265.598	941.935	-	-	-	-	-	-	-	-
Veneto	4	716.608	218.596	173.460	-	324.552	-	-	-	-	-	-	-
Friuli Venezia Giulia	3	149.564	49.586	69.231	30.748	-	-	-	-	-	-	-	-
Emilia-Romagna	4	1.539.857	886.509	653.349	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Toscana	7	4.766.608	149.744	557.484	702.540	865.735	-	-	-	2.491.106	-	-	-
Umbria	1	4.893	-	4.893	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Marche	3	2.066.006	1.005.938	557.138	26.016	-	-	-	-	276.914	-	-	200.000
Lazio	4	1.288.643	789.402	-	-	499.241	-	-	-	-	-	-	-
Abruzzo	4	8.399.777	682.529	1.442.189	3.384.826	2.890.233	-	-	-	-	-	-	-
Molise	2	687.087	279.451	193.971	213.665	-	-	-	-	-	-	-	-
Campania	4	18.416.778	14.540.747	1.151.623	-	2.724.408	-	-	-	-	-	-	-
Puglia	4	3.738.331	1.266.130	315.230	1.062.494	1.094.477	-	-	-	-	-	-	-
Calabria	3	1.170.476	789.571	205.454	43.179	-	-	-	-	132.272	-	-	-
Sicilia	9	8.656.925	544.082	375.251	416.701	7.320.891	-	-	-	-	-	-	-
Sardegna	6	3.461.327	-	379.023	-	3.077.258	-	-	-	5.046	-	-	-
Totale complessivo	72	63.663.081	21.960.174	8.204.949	7.687.318	22.662.442	-	-	-	2.948.199	-	-	200.000
Rapporto percentuale		*100,00*	*34,49*	*12,89*	*12,08*	*35,60*	*0,00*	*0,00*	*0,00*	*4,63*	*0,00*	*0,00*	*0,31*

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 9/DFB – Anno 2015. Province. Quadro analitico della tipologia dei debiti fuori bilancio riconosciuti

REGIONE	DENOMINAZIONE ENTE	Debiti fuori bilancio riconosciuti	Sentenze esecutive	Disavanzi aziende speciali da ripianare	Ricapitalizz. società a partecipaz. pubblica	Espropri	Acquisizione di beni e servizi
PIEMONTE	A.P. DI CUNEO	378.379	-	-	-	-	378.379
PIEMONTE	A.P. DI VERCELLI	47.644	47.644	-	-	-	-
LOMBARDIA	A.P. DI BERGAMO	2.831.909	2.178.260	-	-	340.660	312.988
LOMBARDIA	A.P. DI COMO	219.422	219.422	-	-	-	-
LOMBARDIA	A.P. DI CREMONA	312.738	312.738	-	-	-	-
LOMBARDIA	A.P. DI LECCO	69.060	12.282	-	-	56.778	-
LOMBARDIA	A.P. DI LODI	610.564	262	-	-	-	610.303
LOMBARDIA	A.P. DI MANTOVA	19.172	19.172	-	-	-	-
LOMBARDIA	A.P. DI MONZA-BRIANZA	19.276	3.276	-	-	-	16.000
LOMBARDIA	A.P. DI PAVIA	154.336	154.336	-	-	-	-
LIGURIA	A.P. DI LA SPEZIA	2.207.534	88.130	-	19.290	-	2.100.114
LIGURIA	A.P. DI SAVONA	706.151	-	-	-	-	706.151
VENETO	A.P. DI PADOVA	135.661	135.661	-	-	-	-
VENETO	A.P. DI ROVIGO	10.534	10.534	-	-	-	-
VENETO	A.P. DI VICENZA	362.351	362.351	-	-	-	-
FRIULI VENEZIA GIULIA	A.P. DI PORDENONE	30.748	30.748	-	-	-	-
FRIULI VENEZIA GIULIA	A.P. DI TRIESTE	64.454	61.106	-	-	-	3.348
FRIULI VENEZIA GIULIA	A.P. DI UDINE	54.362	31.190	-	-	-	23.171
EMILIA ROMAGNA	A.P. DI FERRARA	10.119	5.555	-	-	-	4.564
EMILIA ROMAGNA	A.P. DI FORLI' - CESENA	880.954	-	-	-	-	880.954
EMILIA ROMAGNA	A.P. DI PARMA	96.739	88.011	-	-	-	8.728
TOSCANA	A.P. DI GROSSETO	100.497	96.182	-	-	-	4.315
TOSCANA	A.P. DI LIVORNO	227.278	104.738	-	-	-	122.540
TOSCANA	A.P. DI MASSA CARRARA	2.586.781	20.301	-	-	-	2.566.480
TOSCANA	A.P. DI PISTOIA	638.163	605.078	-	-	-	33.086
TOSCANA	A.P. DI PRATO	690.015	10.015	-	-	-	680.000
TOSCANA	A.P. DI SIENA	41.341	41.341	-	-	-	-
UMBRIA	A.P. DI TERNI	4.893	-	-	-	-	4.893
MARCHE	A.P. DI ANCONA	51.707	51.707	-	-	-	-
MARCHE	A.P. DI ASCOLI PICENO	1.903.418	1.626.504	-	-	-	276.914
MARCHE	A.P. DI PESARO URBINO	110.881	-	-	-	-	110.881
LAZIO	A.P. DI FROSINONE	605.254	445.967	-	-	-	159.287
LAZIO	A.P. DI RIETI	273.917	273.917	-	-	-	-
LAZIO	A.P. DI VITERBO	264.017	146.605	-	-	-	117.412

segue

segue

REGIONE	DENOMINAZIONE ENTE	Debiti fuori bilancio riconosciuti	Sentenze esecutive	Disavanzi aziende speciali da ripianare	Ricapitalizz. società a partecipaz. pubblica	Espropri	Acquisizione di beni e servizi
ABRUZZO	A.P. DI CHIETI	1.252.150	501.268	-	-	-	750.882
ABRUZZO	A.P. DI L'AQUILA	1.355.754	1.226.873	-	-	-	128.881
ABRUZZO	A.P. DI PESCARA	1.791.347	1.147.702	-	-	-	643.645
ABRUZZO	A.P. DI TERAMO	4.000.525	40.458	-	-	-	3.960.067
MOLISE	A.P. DI CAMPOBASSO	407.636	407.636	-	-	-	-
MOLISE	A.P. DI ISERNIA	279.451	279.451	-	-	-	-
CAMPANIA	A.P. DI AVELLINO	1.095.013	1.095.013	-	-	-	-
CAMPANIA	A.P. DI BENEVENTO	184.963	184.963	-	-	-	-
CAMPANIA	A.P. DI SALERNO	2.724.408	1.659.206	-	-	24.645	1.040.557
PUGLIA	A.P. DI FOGGIA	886.696	886.696	-	-	-	-
PUGLIA	A.P. DI LECCE	491.028	341.430	-	-	126.777	22.822
PUGLIA	A.P. DI TARANTO	1.094.477	953.679	-	-	-	140.798
CALABRIA	A.P. DI CATANZARO	766.945	766.945	-	-	-	-
CALABRIA	A.P. DI REGGIO DI CALABRIA	205.454	205.454	-	-	-	-
CALABRIA	A.P. DI VIBO VALENTIA	198.077	198.077	-	-	-	-
SICILIA	A.P. DI AGRIGENTO	316.415	310.935	-	-	-	5.479
SICILIA	A.P. DI CALTANISSETTA	255.369	214.593	-	-	-	40.777
SICILIA	A.P. DI CATANIA	3.121.356	2.811.885	-	-	-	309.471
SICILIA	A.P. DI ENNA	303.197	276.627	-	-	-	26.569
SICILIA	A.P. DI MESSINA	538.816	527.346	-	-	-	11.470
SICILIA	A.P. DI PALERMO	3.550.424	3.550.424	-	-	-	-
SICILIA	A.P. DI RAGUSA	110.330	110.330	-	-	-	-
SICILIA	A.P. DI SIRACUSA	27.267	27.267	-	-	-	-
SICILIA	A.P. DI TRAPANI	433.752	358.583	-	-	-	75.169
SARDEGNA	A.P. DI CAGLIARI	2.256.989	2.156.033	-	-	-	100.956
SARDEGNA	A.P. DI MEDIO CAMPIDANO	6.644	6.644	-	-	-	-
SARDEGNA	A.P. DI OGLIASTRA	224.000	36.155	-	-	-	187.845
SARDEGNA	A.P. DI OLBIA-TEMPIO	472	-	-	-	-	472
SARDEGNA	A.P. DI ORISTANO	172.103	121.498	-	-	-	50.606
SARDEGNA	A.P. DI SASSARI	801.120	444.975	-	-	-	356.145

Anno 2015. Città metropolitane. Quadro analitico della tipologia dei debiti fuori bilancio riconosciuti

REGIONE	DENOMINAZIONE ENTE	Debiti fuori bilancio ric.	Sentenze esecutive	Disav. aziende speciali da rip.	Ricapitalizz. società a partecipazione pubblica	Espropri	Acquisizione di beni e servizi
PIEMONTE	Città metropolitana di Torino	386.255	345.830	-	-	-	40.425
LOMBARDIA	Città metropolitana di Milano	637.760	637.760	-	-	-	-
VENETO	Città metropolitana di Venezia	208.062	208.062	-	-	-	-
LAZIO	Città metropolitana di Roma	145.455	145.455	-	-	-	-
CAMPANIA	Città metropolitana di Napoli	14.412.395	14.411.483	-	-	-	912
PUGLIA	Città metropolitana di Bari	1.266.130	1.212.294	-	-	-	53.836
EMILIA ROMAGNA	Città metropolitana di Bologna	552.046	61.846	-	-	12.451	477.750
TOSCANA	Città metropolitana di Firenze	482.533	420.405	-	-	-	62.128

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 10/DFB – Anno 2014. Province. Debiti fuori bilancio riconosciuti. Ripiano

Regione	n. Enti	Debiti fuori bilancio riconosciuti	Annualità di ripiano 2014	Annualità di ripiano 2015	Annualità di ripiano 2016	Totale ripianati	Non ripianati
Piemonte	1	517.292	517.292	0	0	517.292	0
Lombardia	9	3.205.329	3.129.692	75.637	0	3.205.329	0
Liguria	3	4.187.744	3.658.525	0	0	3.658.525	529.219
Veneto	4	859.089	859.089	0	0	859.089	0
Friuli-Venezia Giulia	3	348.404	342.197	0	0	342.197	6.207
Emilia-Romagna	4	1.412.109	1.412.109	0	0	1.412.109	0
Toscana	10	4.731.616	4.731.616	0	0	4.731.616	0
Umbria	1	76.000	76.000	0	0	76.000	0
Marche	3	1.276.010	1.276.010	0	0	1.276.010	0
Lazio	4	3.287.819	3.287.819	0	0	3.287.819	0
Abruzzo	4	1.568.089	1.568.089	0	0	1.568.089	0
Molise	1	829.692	829.692	0	0	829.692	0
Campania	5	15.200.496	15.200.496	0	0	15.200.496	0
Puglia	5	4.670.238	4.670.238	0	0	4.670.238	0
Basilicata	2	1.029.674	1.029.674	0	0	1.029.674	0
Calabria	2	7.139.504	7.139.504	0	0	7.139.504	0
Sicilia	9	8.925.838	7.248.934	1.676.904	0	8.925.838	0
Sardegna	6	6.817.255	6.718.990	98.265	0	6.817.255	0
Totale complessivo	76	66.082.197	63.695.965	1.850.806	0	65.546.771	535.426
Rapporto percentuale		100	*96,39*	*2,80*	*0,00*	*99,19*	*0,81*

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 11/DFB – Anno 2015. Province e Città metropolitane. Debiti fuori bilancio riconosciuti. Ripiano

Province

REGIONE	n. Enti	Dfb ric.	2015	2016	2017	Oltre il triennio	Nessuna copertura	Totale ripianati
Piemonte	2	426.023	426.023	-	-		-	426.023
Lombardia	8	4.236.477	4.236.477	-	-		-	4.236.477
Liguria	2	2.913.685	2.913.685	-	-		-	2.913.685
Veneto	3	508.546	508.546	-	-		-	508.546
Friuli-Venezia Giulia	3	149.564	149.564	-	-		-	149.564
Emilia-Romagna	3	987.811	987.811	-	-		-	987.811
Toscana	6	4.284.076	4.284.076	-	-		-	4.284.076
Umbria	1	4.893	4.893	-	-		-	4.893
Marche	3	2.066.006	1.070.267	500.000	495.738		-	2.066.006
Lazio	3	1.143.188	1.143.188	-	-		-	1.143.188
Abruzzo	4	8.399.777	8.399.777	-	-		-	8.399.777
Molise	2	687.087	599.484	-	87.603		-	687.087
Campania	3	4.004.383	4.004.383	-	-		-	4.004.383
Puglia	3	2.472.201	2.453.763	18.438	-		-	2.472.201
Calabria	3	1.170.476	1.170.476	-	-		-	1.170.476
Sicilia	9	8.656.925	8.656.925	-	-		-	8.656.925
Sardegna	6	3.461.327	3.461.327	-	-		-	3.461.327
Totale complessivo	64	45.572.444	44.470.665	518.438	583.341		-	45.572.444
Rapporto percentuale		100	*97,58*	*1,14*	*1,28*			*100*

segue

segue

Città metropolitane

REGIONE	n. Enti	Dfb ric.	2015	2016	2017	Oltre il triennio	Nessuna copertura	Totale ripianati
Piemonte	1	386.255	386.255	-	-	-	-	386.255
Lombardia	1	637.760	637.760	-	-	-	-	637.760
Veneto	1	208.062	208.062	-	-	-	-	208.062
Emilia-Romagna	1	552.046	552.046	-	-	-	-	552.046
Toscana	1	482.533	482.533	-	-	-	-	482.533
Lazio	1	145.455	145.455	-	-	-	-	145.455
Campania	1	14.412.395	14.412.395	-	-	-	-	14.412.395
Puglia	1	1.266.130	1.266.130	-	-	-	-	1.266.130
Totale complessivo	8	18.090.637	18.090.637	-	-	-	-	18.090.637
Rapporto percentuale		100	*100*					

Anno 2015. Debiti fuori bilancio riconosciuti. Quadro delle annualità di ripiano del totale Province e Città metropolitane

REGIONE	n. Enti	Dfb ric.	2015	2016	2017	Oltre il triennio	Nessuna copertura	Totale ripianati
Piemonte	3	812.278	812.278	-	-	-	-	812.278
Lombardia	9	4.874.237	4.874.237	-	-	-	-	4.874.237
Liguria	2	2.913.685	2.913.685	-	-	-	-	2.913.685
Veneto	4	716.608	716.608	-	-	-	-	716.608
Friuli-Venezia Giulia	3	149.564	149.564	-	-	-	-	149.564
Emilia-Romagna	4	1.539.857	1.539.857	-	-	-	-	1.539.857
Toscana	7	4.766.608	4.766.608	-	-	-	-	4.766.608
Umbria	1	4.893	4.893	-	-	-	-	4.893
Marche	3	2.066.006	1.070.267	500.000	495.738	-	-	2.066.006
Lazio	4	1.288.643	1.288.643	-	-	-	-	1.288.643
Abruzzo	4	8.399.777	8.399.777	-	-	-	-	8.399.777
Molise	2	687.087	599.484	-	87.603	-	-	687.087
Campania	4	18.416.778	18.416.778	-	-	-	-	18.416.778
Puglia	4	3.738.331	3.719.893	18.438	-	-	-	3.738.331
Calabria	3	1.170.476	1.170.476	-	-	-	-	1.170.476
Sicilia	9	8.656.925	8.656.925	-	-	-	-	8.656.925
Sardegna	6	3.461.327	3.461.327	-	-	-	-	3.461.327
Totale complessivo	72	63.663.081	62.561.302	518.438	583.341	-	-	63.663.081
Rapporto percentuale		100	*98*	*1*	*1*	-	-	*100*

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 12/DFB – Anno 2015. Province. Quadro analitico del ripiano dei debiti fuori bilancio riconosciuti

REGIONE	ENTE	Totale Dfb riconosciuti	Annualità di ripiano			Non ripianati
			2015	2016	2017	
PIEMONTE	A.P. DI CUNEO	378.379	378.379	-	-	-
	A.P. DI VERCELLI	47.644	47.644	-	-	-
LOMBARDIA	A.P. DI BERGAMO	2.831.909	2.831.909	-	-	-
	A.P. DI COMO	219.422	219.422	-	-	-
	A.P. DI CREMONA	312.738	312.738	-	-	-
	A.P. DI LECCO	69.060	69.060	-	-	-
	A.P. DI LODI	610.564	610.564	-	-	-
	A.P. DI MANTOVA	19.172	19.172	-	-	-
	A.P. DI MONZA-BRIANZA	19.276	19.276	-	-	-
	A.P. DI PAVIA	154.336	154.336	-	-	-
LIGURIA	A.P. DI LA SPEZIA	2.207.534	2.207.534	-	-	-
	A.P. DI SAVONA	706.151	706.151	-	-	-
VENETO	A.P. DI PADOVA	135.661	135.661	-	-	-
	A.P. DI ROVIGO	10.534	10.534	-	-	-
	A.P. DI VICENZA	362.351	362.351	-	-	-
FRIULI VENEZIA GIULIA	A.P. DI PORDENONE	30.748	30.748	-	-	-
	A.P. DI TRIESTE	64.454	64.454	-	-	-
EMILIA ROMAGNA	A.P. DI UDINE	54.362	54.362	-	-	-
	A.P. DI FERRARA	10.119	10.119	-	-	-
	A.P. DI FORLI' - CESENA	880.954	880.954	-	-	-
	A.P. DI PARMA	96.739	96.739	-	-	-
TOSCANA	A.P. DI GROSSETO	100.497	100.497	-	-	-
	A.P. DI LIVORNO	227.278	227.278	-	-	-
	A.P. DI MASSA CARRARA	2.586.781	2.586.781	-	-	-
	A.P. DI PISTOIA	638.163	638.163	-	-	-
	A.P. DI PRATO	690.015	690.015	-	-	-
	A.P. DI SIENA	41.341	41.341	-	-	-
UMBRIA	A.P. DI TERNI	4.893	4.893	-	-	-
MARCHE	A.P. DI ANCONA	51.707	51.707	-	-	-
	A.P. DI ASCOLI PICENO	1.903.418	907.680	500.000	495.738	-
	A.P. DI PESARO URBINO	110.881	110.881	-	-	-
LAZIO	A.P. DI FROSINONE	605.254	605.254	-	-	-
	A.P. DI RIETI	273.917	273.917	-	-	-
	A.P. DI VITERBO	264.017	264.017	-	-	-

segue

segue

REGIONE	ENTE	Totale Dfb riconosciuti	Annualità di ripiano			Non ripianati
			2015	2016	2017	
ABRUZZO	A.P. DI CHIETI	1.252.150	1.252.150	-	-	-
	A.P. DI L'AQUILA	1.355.754	1.355.754	-	-	-
	A.P. DI PESCARA	1.791.347	1.791.347	-	-	-
	A.P. DI TERAMO	4.000.525	4.000.525	-	-	-
MOLISE	A.P. DI CAMPOBASSO	407.636	407.636	-	-	-
	A.P. DI ISERNIA	279.451	191.848	-	87.603	-
CAMPANIA	A.P. DI AVELLINO	1.095.013	1.095.013	-	-	-
	A.P. DI BENEVENTO	184.963	184.963	-	-	-
	A.P. DI SALERNO	2.724.408	2.724.408	-	-	-
PUGLIA	A.P. DI FOGGIA	886.696	886.696	-	-	-
	A.P. DI LECCE	491.028	472.590	18.438	-	-
	A.P. DI TARANTO	1.094.477	1.094.477	-	-	-
CALABRIA	A.P. DI CATANZARO	766.945	766.945	-	-	-
	A.P. DI REGGIO DI CALABRIA	205.454	205.454	-	-	-
	A.P. DI VIBO VALENTIA	198.077	198.077	-	-	-
SICILIA	A.P. DI AGRIGENTO	316.415	316.415	-	-	-
	A.P. DI CALTANISSETTA	255.369	255.369	-	-	-
	A.P. DI CATANIA	3.121.356	3.121.356	-	-	-
	A.P. DI ENNA	303.197	303.197	-	-	-
	A.P. DI MESSINA	538.816	538.816	-	-	-
	A.P. DI PALERMO	3.550.424	3.550.424	-	-	-
	A.P. DI RAGUSA	110.330	110.330	-	-	-
	A.P. DI SIRACUSA	27.267	27.267	-	-	-
	A.P. DI TRAPANI	433.752	433.752	-	-	-
SARDEGNA	A.P. DI CAGLIARI	2.256.989	2.256.989	-	-	-
	A.P. DI MEDIO CAMPIDANO	6.644	6.644	-	-	-
	A.P. DI OGLIASTRA	224.000	224.000	-	-	-
	A.P. DI OLBIA-TEMPIO	472	472	-	-	-
	A.P. DI ORISTANO	172.103	172.103	-	-	-
	A.P. DI SASSARI	801.120	801.120	-	-	-
Totale complessivo		45.572.444	44.470.665	518.438	583.341	-

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 13/DFB – Anno 2015. Province e Città metropolitane. Debiti fuori bilancio ancora da riconoscere al 31 dicembre 2015

Province

Regione	Province							
	n. Enti	Dfb ancora da ric.	Sentenze esecutive	Disavanzi aziende speciali da ripianare	Ricapitalizz. di società a partecipazione pubblica	Espropri	Acquisizione di beni e servizi
Piemonte							
Lombardia	1	1.208.658	554.961	-	-	-	653.698
Liguria	1	63.139	-	-	-	-	63.139
Emilia-Romagna	1	13.166	-	-	-	-	13.166
Toscana	2	32.077	31.377	-	-	-	700
Umbria	1	79.492	-	-	-	-	79.492
Lazio	1	79.492	-	-	-	-	79.492
Abruzzo	4	1.768.375	1.081.836	-	-	-	686.538
Molise	1	2.682.377	2.682.377	-	-	-	-
Campania	3	2.069.950	1.741.615	-	-	248.377	79.959
Puglia	1	1.789.916	1.789.916	-	-	-	-
Basilicata	1	1.510.351	1.510.351	-	-	-	-
Calabria	3	14.385.920	9.566.818	-	-	-	4.819.102
Sicilia	8	9.162.247	8.990.006	-	-	-	172.242
Sardegna	2	1.869.003	1.658.471	-	-	-	210.532
Totale complessivo	30	36.714.164	29.607.728	-	-	248.377	6.858.059
Rapporto percentuale		*100*	*80,64*	-	-	*0,68*	*18,68*

segue

segue

Città metropolitane

Regione	Città metropolitane							
	n. Enti	Dfb ancora da ric.	Sentenze esecutive	Disavanzi aziende speciali da ripianare	Ricapitalizz. di società a partecipazione pubblica	Espropri	Acquisizione di beni e servizi
Piemonte	1	280.518	280.488	-	-	-	30
Lombardia	1	327.397	327.397	-	-	-	-
Liguria	1	616.100	616.100	-	-	-	-
Emilia-Romagna							
Toscana	1	700	-	-	-	-	700
Umbria							
Lazio							
Abruzzo							
Molise							
Campania	1	2.047.227	2.025.507	-	-	-	21.720
Puglia							
Basilicata							
Calabria							
Sicilia							
Sardegna							
Totale complessivo	5	3.271.942	3.249.492	-	-	-	22.450
Rapporto percentuale		*100*	*99,31*	-	-	-	*0,69*

segue

segue

Totali

Regione	Totali Province e Città metropolitane						
	n. Enti	Dfb ancora da riconoscere	Sentenze esecutive	Disavanzi aziende speciali da ripianare	Ricapitalizzazione di società a partecipazione pubblica	Espropri	Acquisizione di beni e servizi
Piemonte	1	280.518	280.488	-	-	-	30
Lombardia	2	1.536.055	882.358	-	-	-	653.698
Liguria	2	679.239	616.100	-	-	-	63.139
Emilia-Romagna	1	13.166	-	-	-	-	13.166
Toscana	3	32.777	31.377	-	-	-	1.400
Umbria	1	79.492	-	-	-	-	79.492
Lazio	1	79.492	-	-	-	-	79.492
Abruzzo	4	1.768.375	1.081.836	-	-	-	686.538
Molise	1	2.682.377	2.682.377	-	-	-	-
Campania	4	4.117.178	3.767.122	-	-	248.377	101.679
Puglia	1	1.789.916	1.789.916	-	-	-	-
Basilicata	1	1.510.351	1.510.351	-	-	-	-
Calabria	3	14.385.920	9.566.818	-	-	-	4.819.102
Sicilia	8	9.162.247	8.990.006	-	-	-	172.242
Sardegna	2	1.869.003	1.658.471	-	-	-	210.532
Totale complessivo	35	39.986.107	32.857.220	-	-	248.377	6.880.510
Rapporto percentuale		*100*	*82,17*			*0,62*	*17,21*

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 14/DFB – Anno 2015. Province e Città metropolitane con debiti fuori bilancio riconosciuti prima del 2015 ma ancora da impegnare al 31 dicembre 2014

Province

REGIONE	n. Enti	Dfb riconosciuti prima del 2015 ma ancora da impegnare a dicembre 2014	Province Annualità di ripiano			Totale ripianati	Non ripianati
			2015	2016	2017		
Piemonte							
Lombardia							
Liguria	1	529.219	529.219			529.219	
Veneto							
Friuli-Venezia Giulia							
Emilia-Romagna							
Toscana							
Umbria							
Marche							
Lazio							
Abruzzo							
Molise							
Campania							
Puglia							
Basilicata							
Calabria							
Sicilia							
Totale complessivo	1	529.219	529.219			529.219	
Rapporto percentuale		*100*	*100*			*100*	

→segue

segue

Città metropolitane

REGIONE	n. Enti	Dfb ric. prima del 2015 ma ancora da impegnare 31/12/2014	Città metropolitane Annualità di ripiano 2015	2016	2017	Totale ripianati	Non ripianati
Piemonte							
Lombardia							
Liguria							
Veneto							
Friuli-Venezia Giulia							
Emilia-Romagna	1	11.639.816	723.109	730.340	737.644	2.191.094	9.448.722
Toscana							
Umbria							
Marche							
Lazio							
Abruzzo							
Molise							
Campania							
Puglia							
Basilicata							
Calabria							
Sicilia							
Totale complessivo	1	11.639.816	723.109	730.340	737.644	2.191.094	9.448.722
Rapporto percentuale		*100*	*6,21*	*6,27*	*6,34*	*18,82*	*81,18*

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 15/DFB – Anni 2014 – 2015. Province e Città metropolitane con debiti fuori bilancio riconosciuti in entrambi gli anni

Province

REGIONE	n. Enti	Dfb 2014 ric.	Dfb 2015 ric.	Variazione	Variazione %
Lombardia	7	1.995.465	4.017.055	2.021.590	101,31
Liguria	2	3.151.677	2.913.685	- 237.992	-7,55
Veneto	3	490.661	508.546	17.885	3,65
Friuli-Venezia Giulia	3	348.404	149.564	- 198.840	-57,07
Emilia-Romagna	2	15.485	891.072	875.588	5654,59
Toscana	6	2.228.131	4.284.076	2.055.945	92,27
Marche	3	1.276.010	2.066.006	789.996	61,91
Lazio	3	2.280.617	1.143.188	- 1.137.429	-49,87
Abruzzo	4	1.568.089	8.399.777	6.831.688	435,67
Molise	1	829.692	407.636	- 422.056	-50,87
Campania	3	12.261.471	4.004.383	- 8.257.088	-67,34
Puglia	2	1.291.084	1.585.505	294.422	22,80
Calabria	2	7.139.504	972.399	- 6.167.105	-86,38
Sicilia	9	8.925.838	8.656.925	- 268.913	-3,01
Sardegna	6	6.817.255	3.461.327	- 3.355.928	-49,23
Totale complessivo	56	50.619.380	43.461.143	- 7.158.237	-14,14

Città metropolitane

REGIONE	n. Enti	Dfb 2014 ric.	Dfb 2015 ric.	Variazione	Variazione %
Piemonte	1	517.292	386.255	-131.036	-25
Lombardia	1	559.863	637.760	77.896	14
Campania	1	1.502.436	14.412.395	12.909.959	859
Totale complessivo	3	2.579.591	15.436.410	12.856.820	498

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 16/DFB - Anni dal 2007 al 2015. Province con debiti fuori bilancio riconosciuti in tutti i 9 anni presi in esame

REGIONE	Ente	Dfb 2007	Dfb 2008	Dfb 2009	Dfb 2010	Dfb 2011	Dfb 2012	Dfb 2013	DFB 2014	Dfb 2015
LOMBARDIA	A.P. DI BERGAMO	3.520	16.156	1.418.844	1.053.535	32.966	2.888.654	4.710.112	304.403	2.831.909
TOSCANA	A.P. DI GROSSETO	13.453	46.220	42.703	1.873	22.766	95.388	79.502	87.613	100.497
MARCHE	A.P. DI ANCONA	93.125	6.361	10.531	71.418	6.528	44.283	95.928	366.462	51.707
MARCHE	A.P. DI ASCOLI PICENO	1.281.653	237.577	433.051	10.913.571	1.030.576	8.632.854	5.449.483	729.584	1.903.418
MARCHE	A.P. DI PESARO URBINO	1.239.856	348.119	70.810	192.261	60.306	28.652	44.480	179.964	110.881
LAZIO	A.P. DI RIETI	1.164.175	495.769	37.517	326.533	413.712	1.486.346	528.038	971.331	273.917
ABRUZZO	A.P. DI L'AQUILA	998.207	3.066.757	610.249	998.164	19.177	4.727.087	4.417.327	723.376	1.355.754
ABRUZZO	A.P. DI PESCARA	1.187.402	323.745	180.686	112.740	2.004.764	352.873	1.114.733	203.674	1.791.347
ABRUZZO	A.P. DI TERAMO	870.010	56.844	1.263.219	2.040.075	20.744	465.979	1.477.882	245.599	4.000.525
CAMPANIA	A.P. DI AVELLINO	786.530	675.857	1.042.916	1.892.383	731.847	782.163	3.849.043	923.610	1.095.013
CAMPANIA	A.P. DI BENEVENTO	498.113	99.701	837.251	139.885	300.772	218.309	238.698	153.874	184.963
CAMPANIA	A.P. DI SALERNO	5.784.654	77.295	5.653.995	7.386.835	2.533.951	344.118	6.250.274	11.183.987	2.724.408
PUGLIA	A.P. DI LECCE	1.489.438	670.620	763.150	3.820.472	2.389.733	3.200.940	1.724.555	748.557	491.028
PUGLIA	A.P. DI TARANTO	2.063.745	550.248	624.215	6.691.130	14.860.087	2.438.615	506.383	542.527	1.094.477
CALABRIA	A.P. DI CATANZARO	3.620.434	2.244.271	3.136.524	3.357.728	3.345.857	3.645.375	1.546.939	1.770.366	766.945
CALABRIA	A.P. DI REGGIO DI CALABRIA	3.247.966	5.861.419	2.825.796	2.826.805	4.400.753	860.471	1.539.115	5.369.138	205.454
SICILIA	A.P. DI AGRIGENTO	447.885	195.521	1.382.351	299.903	869.473	762.107	245.191	663.248	316.415
SICILIA	A.P. DI CALTANISSETTA	324.498	2.951.214	542.248	28.331	42.666	670.383	978.371	14.096	255.369
SICILIA	A.P. DI CATANIA	2.999.685	661.537	1.616.195	3.519.182	6.489.545	4.673.215	32.633.223	1.576.613	3.121.356
SICILIA	A.P. DI ENNA	372.075	1.055.963	1.044.641	595.543	326.211	388.419	170.696	1.808.121	303.197
SICILIA	A.P. DI PALERMO	712.073	103.145	1.093.402	3.638.880	1.352.838	345.381	2.397.709	1.807.029	3.550.424
SICILIA	A.P. DI RAGUSA	36.090	49.146	5.220	156.438	771.782	77.729	316.762	77.929	110.330
SICILIA	A.P. DI SIRACUSA	310.829	61.919	230.266	171.965	167.910	822.952	16.993.948	1.992.636	27.267
SICILIA	A.P. DI TRAPANI	157.204	115.713	658.626	1.289.172	52.165	4.485	93.266	305.599	433.752
SARDEGNA	A.P. DI CAGLIARI	462.301	943.721	1.959.519	4.256.927	708.647	1.015.690	1.008.203	2.942.454	2.256.989
SARDEGNA	A.P. DI OGLIASTRA	357.988	7.179	140.568	109.543	27.455	3.294	227.736	12.089	224.000
SARDEGNA	A.P. DI ORISTANO	810.076	650.880	850.211	262.691	238.779	18.317	364.150	127.556	172.103
SARDEGNA	A.P. DI SASSARI	893.797	795.752	28.430	1.188	9.007.771	234.010	974.396	3.286.529	801.120

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 17/DFB – Anno 2015. Analisi delle 28 Province che hanno riconosciuto debiti fuori bilancio negli ultimi 9 anni. Debiti fuori bilancio riconosciuti nel 2015. Ripiano

REGIONE	Ente	Dfb 2015 ric	2015	2016	2017	Non ripianati
LOMBARDIA	A.P. DI BERGAMO	2.831.909	2.831.909	-	-	-
TOSCANA	A.P. DI GROSSETO	100.497	100.497	-	-	-
MARCHE	A.P. DI ANCONA	51.707	51.707	-	-	-
MARCHE	A.P. DI ASCOLI PICENO	1.903.418	907.680	500.000	495.738	-
MARCHE	A.P. DI PESARO URBINO	110.881	110.881	-	-	-
LAZIO	A.P. DI RIETI	273.917	273.917	-	-	-
ABRUZZO	A.P. DI L'AQUILA	1.355.754	1.355.754	-	-	-
ABRUZZO	A.P. DI PESCARA	1.791.347	1.791.347	-	-	-
ABRUZZO	A.P. DI TERAMO	4.000.525	4.000.525	-	-	-
CAMPANIA	A.P. DI AVELLINO	1.095.013	1.095.013	-	-	-
CAMPANIA	A.P. DI BENEVENTO	184.963	184.963	-	-	-
CAMPANIA	A.P. DI SALERNO	2.724.408	2.724.408	-	-	-
PUGLIA	A.P. DI LECCE	491.028	472.590	18.438	-	-
PUGLIA	A.P. DI TARANTO	1.094.477	1.094.477	-	-	-
CALABRIA	A.P. DI CATANZARO	766.945	766.945	-	-	-
CALABRIA	A.P. DI REGGIO DI CALABRIA	205.454	205.454	-	-	-
SICILIA	A.P. DI AGRIGENTO	316.415	316.415	-	-	-
SICILIA	A.P. DI CALTANISSETTA	255.369	255.369	-	-	-
SICILIA	A.P. DI CATANIA	3.121.356	3.121.356	-	-	-
SICILIA	A.P. DI ENNA	303.197	303.197	-	-	-
SICILIA	A.P. DI PALERMO	3.550.424	3.550.424	-	-	-
SICILIA	A.P. DI RAGUSA	110.330	110.330	-	-	-
SICILIA	A.P. DI SIRACUSA	27.267	27.267	-	-	-
SICILIA	A.P. DI TRAPANI	433.752	433.752	-	-	-
SARDEGNA	A.P. DI CAGLIARI	2.256.989	2.256.989	-	-	-
SARDEGNA	A.P. DI OGLIASTRA	224.000	224.000	-	-	-
SARDEGNA	A.P. DI ORISTANO	172.103	172.103	-	-	-
SARDEGNA	A.P. DI SASSARI	801.120	801.120	-	-	-

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 18/DFB – Anno 2014. Comuni. Enti che hanno riconosciuto debiti fuori bilancio per regione e fascia demografica

REGIONE	Dati	Fascia 1	Fascia 2	Fascia 3	Fascia 4	Fascia 5	Fascia 6	Fascia 7	Totale Comuni	Province	Totale complessivo
PIEMONTE	n. enti	18	11	7	6	9			51	1	52
	dfb 2014 ric.	982.880	828.992	1.051.492	151.399	665.196			3.679.960	517.292	4.197.251
VALLE D'AOSTA	n. enti	1	2			1			4		4
	dfb 2014 ric.	1.396	4.905			160.238			166.539		166.539
LOMBARDIA	n. enti	36	41	49	42	25	8	1	202	9	211
	dfb 2014 ric.	3.348.800	2.572.152	8.706.684	1.982.047	6.058.444	2.000.803	3.571.779	28.240.710	3.205.329	31.446.039
LIGURIA	n. enti	17	11	9	8	4	2	1	52	3	55
	dfb 2014 ric.	1.044.802	2.535.100	1.233.136	1.496.122	684.103	148.776	3.791.686	10.933.725	4.187.744	15.121.469
TRENTINO ALTO ADIGE	n. enti	10	6	2	2	3	2		25		25
	dfb 2014 ric.	72.734	220.225	103.384	98.842	186.239	321.635		1.003.059		1.003.059
VENETO	n. enti	6	17	19	24	17	2	1	86	4	90
	dfb 2014 ric.	311.880	359.117	831.652	3.533.104	1.112.351	273.540	1.970.817	8.392.461	859.089	9.251.550
FRIULI VENEZIA GIULIA	n. enti	8	15	15	11	3	2		54	3	57
	dfb 2014 ric.	505.092	198.063	640.491	317.188	472.850	118.854		2.252.537	348.404	2.600.940
EMILIA ROMAGNA	n. enti	2	9	18	10	10	5		54	4	58
	dfb 2014 ric.	105.980	944.384	957.318	4.124.369	1.436.468	3.403.870		10.972.388	1.412.109	12.384.497
TOSCANA	n. enti	13	14	18	20	15	9	1	90	10	100
	dfb 2014 ric.	2.036.284	3.119.501	6.167.497	7.074.942	4.451.192	9.514.042	402.953	32.766.411	4.731.616	37.498.027
UMBRIA	n. enti	4	6	4	2	6	1		23	1	24
	dfb 2014 ric.	109.915	391.313	126.449	60.198	2.299.376	196.256		3.183.507	76.000	3.259.507
MARCHE	n. enti	3	8	13	5	6	3		38	3	41
	dfb 2014 ric.	66.898	1.141.294	929.724	1.544.703	1.458.250	1.702.420		6.843.289	1.276.010	8.119.298
LAZIO	n. enti	27	24	26	21	23	5	1	127	4	131
	dfb 2014 ric.	1.378.535	1.405.358	6.641.139	3.990.976	19.046.357	9.860.008	29.900.844	72.223.217	3.287.819	75.511.035
ABRUZZO	n. enti	31	20	13	10	10	2		86	4	90
	dfb 2014 ric.	2.330.694	968.435	1.061.784	1.939.010	7.092.826	2.698.429		16.091.178	1.568.089	17.659.267
MOLISE	n. enti	12	6	2	1	3			24	1	25
	dfb 2014 ric.	291.995	676.681	405.824	404.403	1.140.713			2.919.617	829.692	3.749.308
CAMPANIA	n. enti	42	49	42	47	43	6	1	230	5	235
	dfb 2014 ric.	2.534.802	9.751.396	6.270.534	23.155.871	57.498.809	16.274.436	112.758.778	228.244.624	15.200.496	243.445.120
PUGLIA	n. enti	9	26	37	44	32	8	1	157	5	162
	dfb 2014 ric.	247.370	3.379.762	7.946.944	16.368.805	17.059.160	11.438.131	12.653.298	69.093.471	4.670.238	73.763.709
BASILICATA	n. enti	9	11	6	5				31	2	33
	dfb 2014 ric.	1.105.273	3.075.038	567.982	527.232				5.275.525	1.029.674	6.305.200
CALABRIA	n. enti	32	39	29	14	4	3		121	2	123
	dfb 2014 ric.	3.178.051	3.166.015	6.023.712	7.047.296	13.689.899	10.543.286		43.648.258	7.139.504	50.787.762
SICILIA	n. enti	33	63	45	32	28	8	2	211	9	220
	dfb 2014 ric.	3.212.588	10.028.021	15.196.251	10.068.149	19.084.085	17.249.982	119.663.024	194.502.099	8.925.838	203.427.938
SARDEGNA	n. enti	37	34	18	11	10	3		113	6	119
	dfb 2014 ric.	963.082	3.400.643	3.032.467	2.050.537	5.646.089	10.889.740		25.982.559	6.817.255	32.799.814
n. enti totale		350	412	372	315	252	69	9	1.779	76	1.855
dfb 2014 ric. totale		23.829.051	48.166.396	67.894.464	85.935.194	159.242.644	96.634.208	284.713.178	766.415.134	66.082.197	832.497.331

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 19 /DFB – Anno 2014. Comuni e Province. Debiti fuori bilancio per abitante negli Enti coinvolti

REGIONE	Dati	Fascia 1	Fascia 2	Fascia 3	Fascia 4	Fascia 5	Fascia 6	Fascia 7	Totale Comuni	Province
PIEMONTE	n. abitanti	573.516	641.807	466.637	475.556	960.988	275.088	896.773	4.290.365	2.291.719
	dfb 2014 ric.	982.880	828.992	1.051.492	151.399	665.196	-	-	3.679.960	517.292
	dfb medio per abitante	2	1	2	0	1	-	-	1	0
VALLE D'AOSTA	n. abitanti	32.303	49.343			34.777			116.423	
	dfb 2014 ric.	1.396	4.905			160.238			166.539	
	dfb medio per abitante	0	0	-	-	5	-	-	1	
LOMBARDIA	n. abitanti	558.769	1.417.345	1.886.073	1.612.196	1.643.381	1.109.925	1.337.155	9.564.844	7.955.547
	dfb 2014 ric.	3.348.800	2.572.152	8.706.684	1.982.047	6.058.444	2.000.803	3.571.779	28.240.710	3.205.329
	dfb medio per abitante	6	2	5	1	4	2	3	3	0
LIGURIA	n. abitanti	86.408	140.820	204.419	147.209	226.420	155.519	592.507	1.553.302	721.088
	dfb 2014 ric.	1.044.802	2.535.100	1.233.136	1.496.122	684.103	148.776	3.791.686	10.933.725	4.187.744
	dfb medio per abitante	12	18	6	10	3	1	6	7	6
TRENTINO ALTO ADIGE	n. abitanti	174.109	240.499	146.619	94.232	120.973	223.414		999.846	
	dfb 2014 ric.	72.734	220.225	103.384	98.842	186.239	321.635		1.003.059	
	dfb medio per abitante	0	1	1	1	2	1	-	1	
VENETO	n. abitanti	130.076	596.835	943.030	1.204.746	914.412	408.461	524.704	4.722.264	2.974.211
	dfb 2014 ric.	311.880	359.117	831.652	3.533.104	1.112.351	273.540	1.970.817	8.392.461	859.089
	dfb medio per abitante	2	1	1	3	1	1	4	2	0
FRIULI VENEZIA GIULIA	n. abitanti	85.535	165.094	276.524	224.997	114.868	304.886		1.171.904	1.086.225
	dfb 2014 ric.	505.092	198.063	640.491	317.188	472.850	118.854		2.252.537	348.404
	dfb medio per abitante	6	1	2	1	4	0	-	2	0
TOSCANA	n. abitanti	63.397	293.892	629.597	907.010	666.363	1.444.724	386.181	4.391.164	2.287.541
	dfb 2014 ric.	105.980	944.384	957.318	4.124.369	1.436.468	3.403.870	-	10.972.388	1.412.109
	dfb medio per abitante	2	3	2	5	2	2	-	2	1
UMBRIA	n. abitanti	67.614	220.517	452.769	647.862	825.353	997.960	381.037	3.593.112	3.752.654
	dfb 2014 ric.	2.036.284	3.119.501	6.167.497	7.074.942	4.451.192	9.514.042	402.953	32.766.411	4.731.616
	dfb medio per abitante	30	14	14	11	5	10	1	9	1
MARCHE	n. abitanti	39.124	87.842	69.635	141.694	260.777	277.801		876.873	664.155
	dfb 2014 ric.	109.915	391.313	126.449	60.198	2.299.376	196.256		3.183.507	76.000
	dfb medio per abitante	3	4	2	0	9	1	-	4	0
	n. abitanti	91.187	211.014	220.196	250.820	371.203	257.314		1.401.734	1.052.511
	dfb 2014 ric.	66.898	1.141.294	929.724	1.544.703	1.458.250	1.702.420		6.843.289	1.276.010
	dfb medio per abitante	1	5	4	6	4	7	-	5	1
LAZIO	n. abitanti	122.119	280.934	325.317	439.183	1.178.154	425.322	2.872.021	5.643.050	5.319.953
	dfb 2014 ric.	1.378.535	1.405.358	6.641.139	3.990.976	19.046.357	9.860.008	29.900.844	72.223.217	3.287.819
	dfb medio per abitante	11	5	20	9	16	23	10	13	1
ABRUZZO	n. abitanti	151.501	169.551	171.555	183.388	403.068	191.596		1.270.659	1.331.574
	dfb 2014 ric.	2.330.694	968.435	1.061.784	1.939.010	7.092.826	2.698.429		16.091.178	1.568.089
	dfb medio per abitante	15	6	6	11	18	14	-	13	1

→segue

segue

REGIONE	Dati	Fascia 1	Fascia 2	Fascia 3	Fascia 4	Fascia 5	Fascia 6	Fascia 7	Totale Comuni	Province
MOLISE	n. abitanti	72.961	49.315	30.310	11.329	104.991			268.906	226.520
	dfb 2014 ric.	291.995	676.681	405.824	404.403	1.140.713			2.919.617	829.692
	dfb medio per abitante	4	14	13	36	11	-	-	11	4
CAMPANIA	n. abitanti	178.171	407.330	501.927	727.225	1.688.236	637.054	978.399	5.118.342	5.861.529
	dfb 2014 ric.	2.534.802	9.751.396	6.270.534	23.155.871	57.498.809	16.274.436	112.758.778	228.244.624	15.200.496
	dfb medio per abitante	14	24	12	32	34	26	115	45	3
PUGLIA	n. abitanti	36.121	149.133	387.267	801.316	1.217.459	863.495	327.361	3.782.152	3.456.266
	dfb 2014 ric.	247.370	3.379.762	7.946.944	16.368.805	17.059.160	11.438.131	12.653.298	69.093.471	4.670.238
	dfb medio per abitante	7	23	21	20	14	13	39	18	1
BASILICATA	n. abitanti	59.057	109.405	86.389	115.339		67.348		437.538	576.619
	dfb 2014 ric.	1.105.273	3.075.038	567.982	527.232		-		5.275.525	1.029.674
	dfb medio per abitante	19	28	7	5	-	-	-	12	2
CALABRIA	n. abitanti	167.954	367.252	278.581	249.657	149.254	290.165		1.502.863	921.700
	dfb 2014 ric.	3.178.051	3.166.015	6.023.712	7.047.296	13.689.899	10.543.286		43.648.258	7.139.504
	dfb medio per abitante	19	9	22	28	92	36	-	29	8
SICILIA	n. abitanti	83.798	326.783	419.560	570.600	1.192.825	791.302	994.093	4.378.961	5.092.080
	dfb 2014 ric.	3.212.588	10.028.021	15.196.251	10.068.149	19.084.085	17.249.982	119.663.024	194.502.099	8.925.838
	dfb medio per abitante	38	31	36	18	16	22	120	44	2
SARDEGNA	n. abitanti	183.400	304.893	220.302	162.914	371.403	353.385		1.596.297	1.377.016
	dfb 2014 ric.	963.082	3.400.643	3.032.467	2.050.537	5.646.089	10.889.740		25.982.559	6.817.255
	dfb medio per abitante	5	11	14	13	15	31	-	16	5
Totale numero abitanti		***2.957.120***	***6.229.604***	***7.716.707***	***8.967.273***	***12.444.905***	***9.074.759***	***9.290.231***	***56.680.599***	***46.948.908***
Totale debiti fuori bilancio riconosciuti		***23.829.051***	***48.166.396***	***67.894.464***	***85.935.194***	***159.242.644***	***96.634.208***	***284.713.178***	***766.415.134***	***66.082.197***
Debito medio per abitante		***8***	***8***	***9***	***10***	***13***	***11***	***31***	***14***	***1***

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 20/DFB – Anno 2015. Quadro sintetico dei debiti fuori bilancio riconosciuti di Comuni, Province e Città metropolitane: debito medio per abitante

Regione	Dati	Fascia 1	Fascia 2	Fascia 3	Fascia 4	Fascia 5	Fascia 6	Fascia 7	Totale Comuni	Tipologia Ente		Totale compl. Prov. e Città Metropolitane
										Province	Città metropolitane	
PIEMONTE	n. abitanti	17.650	33.614	83.162	68.322	461.580	104.452		768.780	768.181	2.291.719	3.059.900
	dfb ric.	471.297	737.498	475.508	1.632.874	1.460.225	18.552		4.795.955	426.023	386.255	812.278
	debito medio per abitante	27	22	6	24	3	0	-	6	1	0	0
VALLE D'AOSTA	n. abitanti		7.750			34.777			42.527			
	dfb ric.		9.862			100.709			110.571			
	debito medio per abitante	-	1	-	-	3	-	-	3			
LOMBARDIA	n. abitanti	24.426	143.463	338.635	551.681	652.440	950.047	1.337.155	3.997.847	4.468.393	-	4.468.393
	dfb ric.	1.059.728	2.036.278	5.554.383	6.751.087	4.388.448	12.923.178	149.140	32.862.242	4.236.477	637.760	4.874.237
	debito medio per abitante	43	14	16	12	7	14	0	8	1	p.n.c.	1
LIGURIA	n. abitanti	19.068	41.362	70.107	83.850	204.470	93.990	592.507	1.105.354	504.270		504.270
	dfb ric.	1.750.499	4.952.416	1.214.111	386.300	1.408.431	320.963	1.292.091	11.324.810	2.913.685		2.913.685
	debito medio per abitante	92	120	17	5	7	3	2	10	6	p.n.c.	6
TRENTINO ALTO ADIGE	n. abitanti	20.911	34.060	45.264	16.859	120.973	223.414		461.481			
	dfb ric.	386.343	557.306	897.910	568	448.316	310.299		2.600.743			
	debito medio per abitante	18	16	20	0	4	1	-	6			
VENETO	n. abitanti	6.529	55.711	129.154	299.166	556.292	83.652	524.704	1.655.208	2.050.547	-	2.050.547
	dfb ric.	57.249	544.125	4.264.779	815.853	1.879.680	80.257	11.995.158	19.637.102	508.546	208.062	716.608
	debito medio per abitante	9	10	33	3	3	1	23	12	0	p.n.c.	0
FRIULI VENEZIA GIULIA	n. abitanti	13.822	28.040	99.377	152.681	51.632	304.886		650.438	1.086.225		1.086.225
	dfb ric.	134.374	230.660	571.777	614.041	13.007	561.384		2.125.242	149.564		149.564
	debito medio per abitante	10	8	6	4	0	2	-	3	0	p.n.c.	0
EMILIA ROMAGNA	n. abitanti	4.904	39.431	74.307	227.092	272.558	781.551	386.181	1.786.024	1.195.364	-	1.195.364
	dfb ric.	238.662	459.122	804.760	494.123	2.125.326	6.125.520	4.013.000	14.260.513	987.811	552.046	1.539.857
	debito medio per abitante	49	12	11	2	8	8	10	8	1	p.n.c.	1
TOSCANA	n. abitanti	15.454	69.258	179.182	282.487	569.926	775.325	381.037	2.272.669	1.578.738	-	1.578.738
	dfb ric.	699.769	1.555.731	2.774.548	4.015.484	2.835.544	13.926.439	6.589.601	32.397.117	4.284.076	482.533	4.766.608
	debito medio per abitante	45	22	15	14	5	18	17	14	3	p.n.c.	3

→segue

segue

Regione	Dati	Fascia 1	Fascia 2	Fascia 3	Fascia 4	Fascia 5	Fascia 6	Fascia 7	Totale Comuni	Tipologia Ente: Province	Tipologia Ente: Città metropolitane	Totale compl. Prov. e Città Metropolitane
UMBRIA	n. abitanti	2.099	16.933	30.550	26.787	179.286	277.801		533.456	230.607		230.607
	dfb ric.	218.633	141.851	128.501	61.597	233.044	509.461		1.293.089	4.893		4.893
	debito medio per abitante	104	8	4	2	1	2	-	2	0	p.n.c	0
MARCHE	n. abitanti	7.661	31.878	75.977	81.080	260.806	257.314		714.716	1.052.511		1.052.511
	dfb ric.	1.481.278	211.838	979.461	134.911	1.150.692	2.018.005		5.976.185	2.066.006		2.066.006
	debito medio per abitante	193	7	13	2	4	8	-	8	2	p.n.c.	2
LAZIO	n. abitanti	16.063	59.918	145.204	299.566	835.263	425.322	2.872.021	4.653.357	977.907	-	977.907
	dfb ric.	453.675	754.681	1.165.618	8.022.195	12.495.947	8.798.052	90.111.506	121.801.674	1.143.188	145.455	1.288.643
	debito medio per abitante	28	13	8	27	15	21	31	26	1	p.n.c.	1
ABRUZZO	n. abitanti	35.497	68.240	127.910	157.563	314.502	191.596		895.308	1.331.574		1.331.574
	dfb ric.	898.922	1.618.552	3.275.952	3.230.781	8.229.351	13.098.222		30.351.780	8.399.777		8.399.777
	debito medio per abitante	25	24	26	21	26	68	-	34	6	p.n.c.	6
MOLISE	n. abitanti	13.852	5.528	5.125	11.329	104.991			140.825	313.348		313.348
	dfb ric.	12.106.041	414.128	123.016	133.732	545.031			13.321.949	687.087		687.087
	debito medio per abitante	874	75	24	12	5	-	-	95	2	p.n.c.	2
CAMPANIA	n. abitanti	36.301	169.231	335.336	614.944	1.536.563	637.054	978.399	4.307.828	1.818.766		1.818.766
	dfb ric.	1.628.344	10.860.319	6.542.545	10.627.825	36.751.842	14.753.975	72.908.652	154.073.502	4.004.383	14.412.395	18.416.778
	debito medio per abitante	45	64	20	17	24	23	75	36	2	p.n.c.	10
PUGLIA	n. abitanti	14.932	100.792	302.364	609.026	1.013.084	863.495	327.361	3.231.054	2.028.618	-	2.028.618
	dfb ric.	450.123	2.472.190	7.010.372	12.448.770	21.547.542	18.579.820	11.154.575	73.663.392	2.472.201	1.266.130	3.738.331
	debito medio per abitante	30	25	23	20	21	22	34	23	1	p.n.c.	2
BASILICATA	n. abitanti	13.220	23.150	30.538	66.992				133.900			
	dfb ric.	1.655.462	545.559	180.049	695.127				3.076.198			
	debito medio per abitante	125	24	6	10	-	-	-	23			

segue

Segue

Regione	Dati	Fascia 1	Fascia 2	Fascia 3	Fascia 4	Fascia 5	Fascia 6	Fascia 7	Totale Comuni	Tipologia Ente		Totale compl. Prov. e Città Metropolitane
										Province	Città metropolitane	
CALABRIA	n. abitanti	34.629	125.558	184.548	201.240	69.057	229.034		844.066	1.084.768		1.084.768
	dfb ric.	1.522.361	3.145.814	3.880.422	15.725.367	3.281.535	7.231.619		34.787.117	1.170.476		1.170.476
	debito medio per abitante	44	25	21	78	48	32	-	41	1	p.n.c.	1
SICILIA	n. abitanti	27.845	210.706	318.833	314.389	1.005.465	791.302	994.093	3.662.633	5.092.080		5.092.080
	dfb ric.	1.570.014	4.712.767	5.727.641	8.283.778	6.708.758	17.237.050	36.177.713	80.417.721	8.656.925		8.656.925
	debito medio per abitante	56	22	18	26	7	22	36	22	2	p.n.c.	2
SARDEGNA	n. abitanti	36.460	108.348	159.406	151.315	283.054	353.385		1.091.968	1.377.016		1.377.016
	dfb ric.	1.339.378	1.894.191	2.078.902	2.374.777	4.352.367	2.411.640		14.451.255	3.461.327		3.461.327
	debito medio per abitante	37	17	13	16	15	7	-	13	3	p.n.c.	3
n. abitanti totale		361.323	1.372.971	2.734.979	4.216.369	8.526.719	7.343.620	8.393.458	32.949.439	26.958.913	2.291.719	29.250.632
dfb ric. totale		28.122.154	37.854.888	47.650.255	76.449.192	109.955.796	118.904.436	234.391.435	653.328.156	45.572.444	18.090.637	63.663.081
debito medio per abitante totale		78	28	17	18	13	16	28	20	2	8	2

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 21/DFB – Anni 2014–2015. Variazione percentuale dei debiti fuori bilancio nel biennio

Regioni	2014								2015								Variazione percentuale (%)					
	Province		Comuni		Province		Città metropolitane		Totale P e Città metrop. con dfb 2015 ric.	Totale dfb 2015 ric P e Città metropolitane	Comuni		Province				Comuni					
	n. Enti	dfb 2014 ric.	n. enti	dfb 2014 ric.	n. enti	dfb 2015 ric.	n. enti	dfb 2015 ric.			n. Enti	dfb 2015 ric.	n. Enti	dfb ric.			n. Enti	dfb ric.				
Piemonte	1	517.292	51	3.679.960	2	426.023	1	386.255	3	812.278	62	4.795.955	300	157,03			121,57	130,33				
Valle d'Aosta			4	166.539					-	-	3	110.571	-	-			75,00	66,39				
Lombardia	9	3.205.329	202	28.240.710	8	4.236.477	1	637.760	9	4.874.237	183	32.862.242	100	152,07			90,59	116,36				
Liguria	3	4.187.744	52	10.933.725	2	2.913.685			2	2.913.685	57	11.324.810	67	69,58			109,62	103,58				
Trentino-Alto Adige			25	1.003.059					-	-	45	2.600.743	-	-			180,00	259,28				
Veneto	4	859.089	86	8.392.461	3	508.546	1	208.062	4	716.608	83	19.637.102	100	83,41			96,51	233,99				
Friuli-Venezia Giulia	3	348.404	54	2.252.537	3	149.564			3	149.564	48	2.125.242	100	42,93			88,89	94,35				
Emilia-Romagna	4	1.412.109	54	10.972.388	3	987.811	1	552.046	4	1.539.857	58	14.260.513	100	109,05			107,41	129,97				
Toscana	10	4.731.616	90	32.766.411	6	4.284.076	1	482.533	7	4.766.608	105	32.397.117	70	100,74			116,67	98,87				
Umbria	1	76.000	23	3.183.507	1	4.893			1	4.893	21	1.293.089	100	6,44			91,30	40,62				
Marche	3	1.276.010	38	6.843.289	3	2.066.006			3	2.066.006	40	5.976.185	100	161,91			105,26	87,33				
Lazio	4	3.287.819	127	72.223.217	3	1.143.188	1	145.455	4	1.288.643	105	121.801.674	100	39,19			82,68	168,65				
Abruzzo	4	1.568.089	86	16.091.178	4	8.399.777			4	8.399.777	94	30.351.780	100	535,67			109,30	188,62				
Molise	1	829.692	24	2.919.617	2	687.087			2	687.087	19	13.321.949	200	82,81			79,17	456,29				
Campania	5	15.200.496	230	228.244.624	3	4.004.383	1	14.412.395	4	18.416.778	227	154.073.502	80	121,16			98,70	67,50				
Puglia	5	4.670.238	157	69.093.471	3	2.472.201	1	1.266.130	4	3.738.331	163	73.663.392	80	80,05			103,82	106,61				
Basilicata	2	1.029.674	31	5.275.525					-	-	28	3.076.198	0	0,00			90,32	58,31				
Calabria	2	7.139.504	121	43.648.258	3	1.170.476			3	1.170.476	111	34.787.117	150	16,39			91,74	79,70				
Sicilia	9	8.925.838	211	194.502.099	9	8.656.925			9	8.656.925	190	80.417.721	100	96,99			90,05	41,35				
Sardegna	6	6.817.255	113	25.982.559	6	3.461.327			6	3.461.327	115	14.451.255	100	50,77			101,77	55,62				
Totale complessivo	76	66.082.197	1.779	766.415.134	64	45.572.444	8	18.090.637	72	63.663.081	1.757	653.328.156	95	96,34			98,76	85,24				

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 22/DFB – Anno 2014. Comuni. Debiti fuori bilancio riconosciuti. Tipologia

REGIONE	n. Enti	Dbf rie.	Sentenze esecutive	Disavanzi aziende speciali da ripianare	Ricapitalizzazione società a partecipazione pubblica	Espropri	Acquisizione di beni e servizi
Piemonte	51	3.679.960	1.847.165	-	-	47.790	1.785.005
Valle d'Aosta	4	166.539	164.645	-	-	-	1.894
Lombardia	202	28.240.710	15.322.437	2.429.116	-	637.049	9.852.108
Liguria	52	10.933.725	4.233.260	-	-	-	6.700.465
Trentino-Alto Adige	25	1.003.059	681.691	-	-	170.194	151.174
Veneto	86	8.392.461	6.689.578	1.515	15.000	-	1.686.368
Friuli-Venezia Giulia	54	2.252.537	1.401.342	-	-	74.370	776.824
Emilia-Romagna	54	10.972.388	7.375.812	-	-	1.064.438	2.532.138
Toscana	90	32.766.411	7.989.574	179.828	-	743.248	23.853.762
Umbria	23	3.183.507	1.419.231	-	48.798	4.877	1.710.601
Marche	38	6.843.289	3.700.030	132.821	1.216.363	260.059	1.534.015
Lazio	127	72.223.217	26.390.559	81.111	670.721	355.000	44.725.826
Abruzzo	86	16.091.178	11.598.711	656.393	-	76.543	3.759.531
Molise	24	2.919.617	2.274.301	-	-	-	645.315
Campania	230	228.244.624	153.160.182	1.743.342	25.364	10.943.196	62.372.541
Puglia	157	69.093.471	45.577.593	1.495.339	68.743	3.055.499	18.896.298
Basilicata	31	5.275.525	2.054.501	-	-	1.826.285	1.394.739
Calabria	121	43.648.258	23.325.078	42.471	-	3.327.988	16.952.721
Sicilia	211	194.502.099	124.342.273	1.282.193	-	23.047.031	45.830.603
Sardegna	113	25.982.559	21.470.453	-	112.589	151.476	4.248.041
Totale complessivo	**1.779**	**766.415.134**	**461.018.414**	**8.044.129**	**2.157.577**	**45.785.045**	**249.409.969**
Rapporto percentuale		*100*	*60,15*	*1,05*	*0,28*	*5,97*	*32,54*

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 23/DFB – Anno 2015. Comuni. Debiti fuori bilancio riconosciuti. Tipologia

REGIONI	n. Enti	Debiti fuori bilancio riconosciuti	Sentenze esecutive	Disavanzi aziende speciali da ripianare	Ricapitalizzazione società a partecipazione pubblica	Espropri	Acquisizione di beni e servizi
Piemonte	62	4.795.955	3.620.141	832	500	0	1.174.482
Valle d'Aosta	3	110.571	110.571	0	0	0	0
Lombardia	183	32.862.242	19.239.359	85.988	46.563	3.304.192	10.186.140
Liguria	57	11.324.810	4.432.161	0	0	319.660	6.572.988
Trentino-Alto Adige	45	2.600.743	1.604.354	439.429	0	272.030	284.930
Veneto	83	19.637.102	10.962.508	0	0	0	8.674.594
Friuli-Venezia Giulia	48	2.125.242	1.444.190	0	0	20.671	660.381
Emilia-Romagna	58	14.260.513	9.544.402	0	0	699.703	4.016.407
Toscana	105	32.397.117	14.379.925	946.601	0	489.253	16.581.337
Umbria	21	1.293.089	334.411	49.985	5.037	0	903.655
Marche	40	5.976.185	3.723.383	10.411	46.000	292.115	1.904.276
Lazio	105	121.801.674	40.999.796	1.521.407	0	115.849	79.164.621
Abruzzo	94	30.351.780	18.221.070	1.008.235	364.869	63.360	10.694.246
Molise	19	13.321.949	13.066.234	0	0	0	255.715
Campania	227	154.073.502	119.910.152	5.203.370	0	4.446.558	24.513.423
Puglia	163	73.663.392	49.643.502	37.964	1.053.444	6.431.648	16.496.834
Basilicata	28	3.076.198	2.342.315	0	0	0	733.882
Calabria	111	34.787.117	16.146.959	15.386	14.757	2.819.230	15.790.786
Sicilia	190	80.417.721	63.270.430	82.966	0	1.034.255	16.030.070
Sardegna	115	14.451.255	8.104.242	0	0	3.490.462	2.856.551
Totale complessivo	1.757	653.328.156	401.100.105	9.402.575	1.531.169	23.798.987	217.495.320
Rapporto percentuale		*100*	*61,39*	*1,44*	*0,23*	*3,64*	*33,29*

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 24/DFB – Anno 2014. Comuni. Debiti fuori bilancio riconosciuti. Strumenti di copertura

REGIONI	n. Enti	Debiti fuori bilancio	Stanziamenti previsti in bilancio	Disponibilità di parte corrente	Disponibilità bilancio per investimenti	Avanzo di amministraz.	Alienazione di beni	Mutui Cassa DD.PP.	Mutui altri Istituti	Altre specificità	Fondi d.l. 25	Fondo art. 243	Nessuna copertura
Piemonte	51	3.679.960	180.589	1.002.951	799.904	1.101.671	0	0	0	405.440	189.405	0	0
Valle d'Aosta	4	166.539	0	24.972	0	141.567	0	0	0	0	0	0	0
Lombardia	202	28.240.710	2.966.078	13.368.136	2.439.241	5.505.219	0	300.000	0	2.224.287	1.051.191	386.558	0
Liguria	52	10.933.725	1.781.963	2.753.082	726.764	4.969.932	76.119	422.308	150.000	53.557	0	0	0
Trentino-Alto Adige	25	1.003.059	159.368	239.851	269.854	313.984	0	0	0	20.003	0	0	0
Veneto	86	8.392.461	958.543	1.931.521	2.503.052	1.636.828	0	1.066.071	80.750	99.556	12.986	103.154	0
Friuli-Venezia Giulia	54	2.252.537	256.754	1.045.367	342.795	493.930	0	0	0	113.691	0	0	0
Emilia-Romagna	54	10.972.388	225.972	6.562.064	885.436	2.076.939	0	376.186	0	845.792	0	0	0
Toscana	90	32.766.411	3.546.499	7.177.822	8.222.215	2.343.814	246.577	2.648.661	0	4.748.536	3.767.286	65.001	0
Umbria	23	3.183.507	415.487	2.412.058	41.898	214.628	0	0	0	42.937	56.500	0	0
Marche	38	6.843.289	1.004.716	2.989.073	196.706	1.681.321	0	426.463	0	402.746	142.263	0	0
Lazio	127	72.223.217	25.033.764	36.292.088	4.110.135	3.491.379	1.229.437	1.174.292	0	297.048	595.074	0	0
Abruzzo	86	16.091.178	6.981.466	2.801.198	974.914	5.071.995	0	124.739	0	46.433	70.434	20.000	0
Molise	24	2.919.617	1.256.863	704.584	0	917.799	0	40.370	0	0	0	0	0
Campania	230	228.244.624	47.561.150	138.719.033	9.963.372	8.821.127	6.509.308	10.484.305	0	115.332	1.780.828	4.290.169	0
Puglia	157	69.093.471	21.794.657	22.459.807	8.743.092	7.475.302	464.875	187.795	0	3.433.930	2.298.467	1.764.858	470.689
Basilicata	31	5.275.525	1.041.086	592.963	985.757	810.794	1.584.930	0	0	225.279	34.717	0	0
Calabria	121	43.648.258	8.755.678	11.399.373	1.098.611	5.136.614	1.000.000	676.518	1.103.967	4.218.528	1.662.805	7.761.002	835.163
Sicilia	211	194.502.099	44.309.696	17.968.370	13.328.828	16.649.588	4.776.326	1.727.285	0	30.608.732	6.653.676	4.395.670	54.083.927
Sardegna	113	25.982.559	3.079.175	5.964.343	4.598.925	10.507.808	9.644	59.958	0	1.676.245	83.461	3.000	0
Totale complessivo	1.779	766.415.134	171.309.504	276.408.655	60.231.500	79.362.239	15.897.216	19.714.949	1.334.717	49.578.070	18.399.093	18.789.412	55.389.779
Rapporto percentuale	*100*		*22,35*	*36,07*	*7,86*	*10,35*	*2,07*	*2,57*	*0,17*	*6,47*	*2,40*	*2,45*	*7,23*

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 25/DFB – Anno 2015. Comuni. Debiti fuori bilancio riconosciuti. Strumenti di copertura

REGIONE	n. Enti	Dfb ric.	Stanziam.	Disponibilità di bilancio parte corr.	Disp. bil. per invest.	**Avanzo di amministraz.**	Alienaz. Di beni	Mutui CC:PP:	Mutui altri istit.	Altre specificità	d.l. 35/2013	Fondo art. 243	Nessuna copertura
Piemonte	62	4.795.955	350.346	949.710	504.525	2.823.013	-	-	-	168.361	-	-	-
Valle d'Aosta	3	110.571	-	110.571	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Lombardia	183	32.862.242	680.009	12.514.150	5.829.635	6.475.969	309.936	3.528.920	-	3.081.771	96.634	49.230	295.988
Liguria	57	11.324.810	404.451	3.941.082	1.387.703	1.362.700	8.500	2.143.377	-	2.076.996	-	-	-
Trentino-Alto Adige	45	2.600.743	370.632	373.652	723.598	1.091.861	-	-	-	41.000	-	-	-
Veneto	83	19.637.102	12.146.107	1.760.242	1.124.119	1.784.499	-	2.822.135	-	-	-	-	-
Friuli-Venezia Giulia	48	2.125.242	179.587	1.329.558	219.189	375.724	-	-	-	21.184	-	-	-
Emilia-Romagna	58	14.260.513	143.725	4.276.278	797.685	8.845.825	-	-	-	197.000	-	-	-
Toscana	105	32.397.117	2.460.517	8.774.635	5.468.699	6.488.282	306.513	-	237.900	8.546.124	-	-	114.447
Umbria	21	1.293.089	203.520	776.285	16.332	212.943	54.009	-	-	30.000	-	-	-
Marche	40	5.976.185	382.215	1.205.476	360.668	2.395.287	28.800	-	-	457.274	-	-	1.146.465
Lazio	105	121.801.674	100.241.364	15.004.150	245.775	2.408.983	6.299	2.397.456	-	1.407.468	-	-	90.179
Abruzzo	94	30.351.780	7.432.145	6.358.100	378.680	7.013.150	37.595	334.554	-	1.413.607	-	6.540.200	843.750
Molise	19	13.321.949	1.015.559	267.466	-	60.749	11.869.606	48.564	-	-	60.005	-	-
Campania	227	154.073.502	30.601.213	34.560.316	3.309.647	4.240.361	640.444	3.521.489	-	64.944.816	8.168.997	-	4.086.219
Puglia	163	73.663.392	26.412.966	17.479.545	2.981.661	15.729.491	-	1.997.946	-	2.683.752	773.578	-	5.604.451
Basilicata	28	3.076.198	183.755	477.811	168.318	789.022	1.199.787	-	-	257.506	-	-	-
Calabria	111	34.787.117	16.309.029	9.207.968	2.182.301	778.725	49.600	1.952.771	-	2.406	346.088	3.804.339	153.893
Sicilia	190	80.417.721	13.635.922	15.019.763	3.245.662	20.228.237	882.548	8.453.680	-	17.648.167	746.310	-	557.433
Sardegna	115	14.451.255	2.790.163	3.870.881	1.271.482	2.754.884	2.692.076	351.308	-	718.479	-	-	1.983
Totale complessivo	1.757	653.328.156	215.943.224	138.257.639	30.215.677	85.859.703	18.085.714	27.552.199	237.900	103.695.910	10.191.611	10.393.769	12.894.807
Rapporto percentuale		100	*33,05*	*21,16*	*4,62*	*13,14*	*2,77*	*4,22*	*0,04*	*15,87*	*1,56*	*1,59*	*1,97*

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 26/DFB – Anno 2014. Comuni. Debiti fuori bilancio riconosciuti. Annualità di ripiano

Regione	n. enti	Dfb riconosciuti	Annualità di ripiano		TOTALE RIPIANATI	nessuna copertura	ripianati oltre il triennio
		2014	2015	2016			
Piemonte	51	3.679.960	2.567.940	556.354	366.261	3.490.555	189.405	-
Valle d'Aosta	4	166.539	166.539	-	-	166.539	-	-
Lombardia	202	28.240.710	20.954.617	1.789.706	1.058.675	23.802.997	1.051.191	3.386.521
Liguria	52	10.933.725	9.810.266	1.116.663	6.797	10.933.725	-	-
Trentino-Alto Adige	25	1.003.059	1.003.059	-	-	1.003.059	-	-
Veneto	86	8.392.461	8.366.477	12.998	-	8.379.475	12.986	-
Friuli-Venezia Giulia	54	2.252.537	2.155.357	97.180	-	2.252.537	-	-
Emilia-Romagna	54	10.972.388	10.821.109	70.431	80.849	10.972.388	-	-
Toscana	90	32.766.411	26.711.594	1.521.573	765.959	28.999.125	3.767.286	-
Umbria	23	3.183.507	1.875.322	927.325	324.360	3.127.007	56.500	-
Marche	38	6.843.289	5.290.087	1.060.492	350.447	6.701.025	142.263	-
Lazio	127	72.223.217	57.598.399	8.679.139	4.129.928	70.407.466	595.074	1.220.677
Abruzzo	86	16.091.178	14.279.576	1.334.776	406.392	16.020.744	70.434	-
Molise	24	2.919.617	2.510.093	195.862	166.803	2.872.757	-	46.859
Campania	230	228.244.624	92.463.692	44.213.434	42.016.693	178.693.819	1.780.828	47.769.977
Puglia	157	69.093.471	54.726.329	7.317.063	4.292.466	66.335.858	2.298.467	459.146
Basilicata	31	5.275.525	3.349.498	927.806	963.505	5.240.809	34.717	-
Calabria	121	43.648.258	34.986.025	5.743.846	1.198.672	41.928.543	1.662.805	56.910
Sicilia	211	194.502.099	121.882.720	21.798.782	16.398.181	160.079.683	6.653.676	27.768.741
Sardegna	113	25.982.559	25.459.615	356.023	83.461	25.899.098	83.461	-
Totale complessivo	1.779	766.415.134	496.978.312	97.719.450	72.609.447	667.307.210	18.399.093	80.708.832

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 27/DFB – Anno 2015. Comuni. Debiti fuori bilancio riconosciuti. Annualità di ripiano

REGIONE	n. enti	Dfb ric.	2015	2016	2017	Oltre il triennio	Nessuna copertura	Totale ripianati
Piemonte	62	4.795.955	4.472.528	111.336	212.091	-	-	4.795.955
Valle d'Aosta	3	110.571	110.571	-	-	-	-	110.571
Lombardia	183	32.862.242	21.755.659	6.752.489	699.729	3.358.377	295.988	32.566.253
Liguria	57	11.324.810	10.240.829	587.232	496.749	-	-	11.324.810
Trentino-Alto Adige	45	2.600.743	2.597.174	3.568	-	-	-	2.600.743
Veneto	83	19.637.102	10.304.031	5.928.234	3.404.837	-	-	19.637.102
Friuli-Venezia Giulia	48	2.125.242	2.124.967	275	-	-	-	2.125.242
Emilia-Romagna	58	14.260.513	13.287.847	517.780	454.885	-	-	14.260.513
Toscana	105	32.397.117	26.625.080	3.029.034	2.628.556	-	114.447	32.282.670
Umbria	21	1.293.089	1.146.651	73.219	73.219	-	-	1.293.089
Marche	40	5.976.185	4.413.501	306.879	109.341	-	1.146.465	4.829.721
Lazio	105	121.801.674	114.446.878	4.384.663	2.706.167	173.787	90.179	121.711.495
Abruzzo	94	30.351.780	26.900.467	1.435.922	1.171.642	-	843.750	29.508.030
Molise	19	13.321.949	1.078.972	5.900.861	6.333.117	9.000	-	13.321.949
Campania	227	154.073.502	80.994.776	23.224.398	19.039.577	26.728.532	4.086.219	149.987.283
Puglia	163	73.663.392	55.046.063	7.990.785	3.028.270	1.993.824	5.604.451	68.058.941
Basilicata	28	3.076.198	1.976.842	573.838	525.518	-	-	3.076.198
Calabria	111	34.787.117	22.340.818	3.545.803	2.536.086	6.210.517	153.893	34.633.225
Sicilia	190	80.417.721	73.771.507	4.304.834	1.732.197	51.750	557.433	79.860.288
Sardegna	115	14.451.255	9.867.737	2.086.008	2.495.527	-	1.983	14.449.272
Totale complessivo	1.757	653.328.156	483.502.897	70.757.158	47.647.506	38.525.787	12.894.807	640.433.348
Rapporto percentuale		100	*74,01*	*10,83*	*7,29*	*5,90*	*1,97*	*98,03*

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 28/DFB – Anno 2014. Province. Debiti fuori bilancio ancora da riconoscere al 31 dicembre 2014. Tipologia

REGIONI	n. Enti	Dfb da riconoscere	Sentenze esecutive	Disavanzi aziende speciali da ripianare	Ricapitalizzaz. di società a partecipazione pubblica	Espropri	Acquisizioni di beni
Piemonte	1	54.361	54.361	-	-	-	-
Lombardia	2	252.639	252.639	-	-	-	-
Liguria	1	52.726	-	-	-	-	52.726
Friuli-Venezia Giulia	1	18.875	18.875	-	-	-	-
Toscana	4	364.217	362.314	-	-	-	1.903
Marche	1	562.368	-	-	-	-	562.368
Abruzzo	3	807.665	313.982	99.187	-	-	394.497
Molise	2	2.863.116	2.593.361	-	-	-	269.756
Campania	4	4.521.491	3.139.821	-	-	8.500	1.373.170
Puglia	1	49.376	49.376	-	-	-	-
Basilicata	1	865.555	865.555	-	-	-	-
Calabria	2	20.300.600	10.809.555	-	-	579.000	8.912.045
Sicilia	4	5.999.623	5.989.030	-	-	-	10.593
Sardegna	4	3.864.279	307.332	630.161	-	2.282.000	644.786
Totale complessivo	31	40.576.891	24.756.200	729.348	-	2.869.500	12.221.843
Rapporto percentuale		100	61	2	-	7	30

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 29/DFB – Anno 2014. Comuni. Debiti fuori bilancio ancora da riconoscere al 31 dicembre 2014. Tipologia

REGIONI	n. Enti	Dfb da riconoscere	Sentenze esecutive	Disavanzi aziende speciali da ripianare	Ricapitalizzaz. di società a partecipazione pubblica	Espropri	Acquisizioni di beni
PIEMONTE	5	246.039	127.411	-	-	-	118.629
LOMBARDIA	19	3.245.573	2.775.876	-	-	140.000	329.697
LIGURIA	8	1.338.392	296.971	-	-	-	1.041.421
TRENTINO ALTO ADIGE	3	98.146	54.490	-	-	-	43.657
VENETO	7	21.917.189	4.875.298	259.900	-	-	16.781.990
FRIULI VENEZIA GIULIA	5	223.840	183.194	-	-	-	40.646
EMILIA ROMAGNA	7	922.311	919.657	-	-	-	2.654
TOSCANA	17	4.002.932	1.618.976	592.121	-	-	1.791.835
UMBRIA	3	208.689	183.804	-	-	-	24.885
MARCHE	3	124.306	21.309	-	-	-	102.997
LAZIO	26	289.005.505	52.562.128	-	-	80.869	236.362.509
ABRUZZO	20	7.639.090	6.153.136	248.706	-	200.000	1.037.249
MOLISE	4	326.391	53.252	-	-	-	273.139
CAMPANIA	49	53.942.414	39.380.579	655.178	-	5.274.307	8.632.351
PUGLIA	40	24.342.949	15.423.537	741.727	104.409	-	8.073.276
BASILICATA	4	3.083.077	666.291	-	-	-	2.416.786
CALABRIA	24	17.618.342	3.917.682	-	-	2.445.321	11.255.339
SICILIA	87	188.486.894	122.849.449	2.601.062	-	10.057.384	52.978.999
SARDEGNA	19	4.789.448	4.060.277	-	-	-	729.170
Totale complessivo	350	621.561.529	256.123.315	5.098.694	104.409	18.197.881	342.037.230

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 30/DFB – Anno 2015. Comuni. Debiti fuori bilancio ancora da riconoscere al 31 dicembre 2015. Tipologia

REGIONI	n. Enti	Dfb da riconoscere	Sentenze esecutive	Disavanzi aziende speciali da ripianare	Ricapitalizzaz. di società a partecipazione pubblica	Espropri	Acquisizioni di beni
Piemonte	10	1.098.889	980.232	-	-	-	118.658
Valle d'Aosta	3	2.043.400	2.042.420	-	-	-	980
Lombardia	40	3.039.171	1.409.119	-	-	540.000	1.090.052
Liguria	8	166.897	33.098	-	-	-	133.799
Trentino-Alto Adige	3	67.021	67.021	-	-	-	-
Veneto	13	8.495.598	453.686	-	-	-	8.041.912
Friuli-Venezia Giulia	6	1.161.820	1.137.177	-	-	-	24.643
Emilia-Romagna	7	1.270.342	613.509	-	-	-	656.833
Toscana	18	2.066.139	815.196	-	-	-	1.250.943
Umbria	4	698.995	627.320	-	-	-	71.675
Marche	9	2.803.260	2.403.779	-	-	-	399.480
Lazio	34	309.946.381	49.374.954	-	41.250.000	710.818	218.610.610
Abruzzo	21	9.222.014	6.999.456	248.706	-	-	1.973.852
Molise	4	234.879	220.508	-	-	-	14.371
Campania	53	70.164.502	46.628.186	641.488	500.000	2.573.550	19.821.279
Puglia	43	16.372.099	8.912.661	91.369	-	166.514	7.201.555
Basilicata	3	2.264.117	564.361	-	-	250.690	1.449.066
Calabria	37	34.936.602	8.062.243	436.067	-	822.657	25.615.635
Sicilia	105	240.485.472	127.762.223	2.406.132	31.203.556	23.201.201	55.912.360
Sardegna	17	1.324.079	834.679	-	-	-	489.401
Totale complessivo	438	707.861.679	259.941.828	3.823.762	72.953.556	28.265.429	342.877.104

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 31/DFB – Anno 2014. Province. Debiti fuori bilancio riconosciuti prima del 2014 ma ancora da impegnare al 31 dicembre 2013

REGIONI	n. Enti	Dfb riconosciuti	Annualità di ripiano			Totale ripianati	non ripianati
			2013	2014	2015		
Piemonte						0	
Liguria						0	
Emilia-Romagna	1	12.355.766	715.950	723.109	730.340	2.169.400	10.186.366
Toscana						0	
Marche						0	
Lazio						0	
Abruzzo	1	1.066.491	1.066.491	0	0	1.066.491	0
Molise						0	
Campania						0	
Puglia						0	
Basilicata						0	
Calabria						0	
Sicilia						0	
Sardegna						0	
Totale complessivo	2	13.422.257	1.782.441	723.109	730.340	3.235.891	10.186.366
Rapporto percentuale		*100*	*13,28*	*5,39*	*5,44*	*24,11*	*75,89*

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 32/DFB – Anno 2014. Comuni. Debiti fuori bilancio riconosciuti prima del 2014 ma ancora da impegnare al 31 dicembre 2013

REGIONI	n. Enti	Dfb riconosciuti	Annualità di ripiano 2013	Annualità di ripiano 2014	Annualità di ripiano 2015	Totale ripianati	non ripianati
Piemonte	1	9.866	9.866	-	-	9.866	-
Liguria	1	29.528	16.528	13.000	-	29.528	-
Emilia-Romagna	1	330.681	330.681	-	-	330.681	-
Toscana	4	4.436.615	4.360.918	27.082	12.155	4.400.155	36.460
Marche	4	358.352	179.706	152.896	-	332.602	25.750
Lazio	13	21.730.735	8.904.660	5.828.265	4.366.752	19.099.677	2.631.059
Abruzzo	5	492.882	492.882	-	-	492.882	-
Molise	2	56.434	29.348	27.086	-	56.434	-
Campania	18	25.468.041	22.534.863	1.416.415	503.933	24.455.211	1.012.830
Puglia	11	11.265.884	5.817.173	5.267.856	57.988	11.143.017	122.867
Basilicata	2	134.163	19.111	115.052	-	134.163	-
Calabria	12	8.816.592	1.434.101	5.221.411	611.441	7.266.953	1.549.639
Sicilia	16	5.553.373	1.026.361	3.520.344	278.344	4.825.050	728.323
Sardegna	2	1.249.931	583.265	333.333	333.333	1.249.931	-
Totale complessivo	92	79.933.077	45.739.464	21.922.738	6.163.946	73.826.149	6.106.928
Rapporto percentuale		*100*	*57,22*	*27,43*	*7,71*	*92,36*	*7,64*

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 33/DFB – Anno 2015. Comuni. Debiti fuori bilancio riconosciuti prima del 2015 ma ancora da impegnare al 31 dicembre 2014

REGIONI	n. Enti	Dfb riconosciuti prima del 2015 ma ancora da impegnare a dicembre 2014	Annualità di ripiano			Non ripianati
			2015	2016	2017	
Piemonte	1	37.867	37.867	-	-	-
Lombardia	6	2.394.831	824.396	666.534	271.479	632.423
Emilia-Romagna	2	158.261	107.413	50.849	-	-
Toscana	3	3.803.588	3.786.705	-	-	16.882
Marche	4	208.633	183.190	25.443	-	-
Lazio	15	16.447.048	12.169.996	4.012.538	150.772	113.741
Abruzzo	3	19.757	13.212	6.545	-	-
Molise	1	24.582	24.582	-	-	-
Campania	15	13.664.236	5.670.918	5.412.885	2.139.466	440.966
Puglia	9	4.045.496	1.863.996	558.568	17.552	1.605.380
Basilicata	3	1.319.649	107.044	474.028	440.578	298.000
Calabria	9	1.830.255	496.569	504.634	-	829.052
Sicilia	8	5.445.290	616.925	463.409	22.085	4.342.871
Sardegna	2	2.158	175	1.983	-	-
Totale complessivo	81	49.401.651	25.902.988	12.177.415	3.041.932	8.279.315

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 34/DFB – Anni 2014 – 2015. Comuni con debiti fuori bilancio riconosciuti in entrambi gli anni

REGIONE	n. Enti	DFB ric. 2014	Dfb ric. 2015	Variazione	Variazione %
Piemonte	18	2.178.922	1.503.025	-675.897	*-31*
Valle d'Aosta	2	164.645	105.502	-59.143	*-36*
Lombardia	92	9.568.389	20.816.810	11.248.421	*118*
Liguria	34	7.910.953	5.856.102	-2.054.851	*-26*
Trentino-Alto Adige	14	702.459	1.014.819	312.360	*44*
Veneto	43	4.027.218	2.866.585	-1.160.633	*-29*
Friuli-Venezia Giulia	28	1.533.377	1.896.175	362.798	*24*
Emilia-Romagna	28	5.230.828	6.143.549	912.720	*17*
Toscana	63	27.160.766	28.957.020	1.796.254	*7*
Umbria	11	1.012.399	452.979	-559.420	*-55*
Marche	20	4.779.464	3.284.116	-1.495.347	*-31*
Lazio	72	61.639.439	114.590.589	52.951.150	*86*
Abruzzo	57	9.637.550	26.357.449	16.719.899	*173*
Molise	12	2.177.924	1.330.980	-846.944	*-39*
Campania	176	217.393.224	140.344.016	-77.049.207	*-35*
Puglia	133	63.678.908	71.048.818	7.369.910	*12*
Basilicata	15	1.685.225	1.686.042	817	*0*
Calabria	67	23.118.168	16.458.905	-6.659.263	*-29*
Sicilia	156	179.007.705	74.231.883	-104.775.822	*-59*
Sardegna	70	21.989.139	11.833.337	-10.155.802	*-46*
Totale complessivo	**1.111**	**644.596.703**	**530.778.703**	**-113.818.001**	***-18***

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 35/DFB – Anno 2015. Comuni. Analisi degli enti che hanno ripianato debiti fuori bilancio riconosciuti con il piano pluriennale – art. 243 *bis* del TUEL

REGIONE	ENTE	Prov	Totale dfb ric	Ripiano triennio 2015-2017			Nessuna copertura	Ripiano pluriennale Art. 243						
				2015	2016	2017		2018	2019	2020	2021	2022	2013	2014
Lombardia	Castiglione olona	VA	939.838	-	435.240	56.066	-	56.066	56.066	56.066	56.066	56.066	56.066	112.133
	Sumirago	VA	2.333.016	350.000	165.813	165.813	206.424	206.424	206.424	206.424	206.424	206.424	206.424	206.424
	Nesso	CO	271.088	134.330	100.945	16.443	-	10.994	8.375	-	-	-	-	-
	Paullo	MI	3.814.650	137.309	2.052.447	202.200	-	202.200	202.200	202.200	202.200	202.200	202.200	209.494
	Sant'Angelo Lodigiano	LO	54.176	8.544	11.408	11.408	-	11.408	11.408	-	-	-	-	-
Lazio	Pontecorvo	FR	878.040	357.656	173.299	173.299	-	60.543	55.757	31.831	25.657	-	-	-
Campania	Napoli	NA	72.908.652	11.516.119	17.198.776	17.465.224	-	26.728.532	-	-	-	-	-	-
Molise	Monacilioni	CB	46.185	1.000	18.185	18.000	-	9.000	-	-	-	-	-	-
Puglia	Lucera	FG	5.983.945	3.786.778	918.404	868.147	-	361.398	49.218	-	-	-	-	-
	San Giorgio Ionico	TA	2.178.574	297.237	319.321	319.709	-	259.321	259.321	259.321	116.086	116.086	116.086	116.086
	Lizzanello	LE	723.862	7.008	187.977	187.977	-	187.977	76.462	76.462	-	-	-	-
Calabria	Cariati	CS	253.868	25.387	25.387	25.387	-	25.387	25.387	25.387	25.387	25.387	25.387	25.387
	Montalto Uffugo	CS	12.501.458	3.977.433	1.333.825	1.333.561	-	1.316.676	1.299.398	1.044.141	653.358	662.510	672.268	208.290
	Motta Santa Lucia	CZ	174.028	38.761	48.037	56.725	-	7.627	7.627	7.627	7.627	7.627	-	-
	Soverato	CZ	633.302	242.436	126.351	118.851	-	102.547	43.116	-	-	-	-	-
Sicilia	Piana degli albanesi	PA	311.750	150.000	55.000	55.000	-	51.750	-	-	-	-	-	-
Totale dei dfb e del ripiano dei n. 16 enti con piano di riequilibrio pl.			104.006.432	21.029.998	23.170.414	21.073.810	206.424	29.597.849	2.300.759	1.909.458	1.292.804	1.268.673	1.278.431	877.813
Rapporto percentuale			*100*	*20,22*	*22,28*	*20,26*	*0,20*	*28,46*	*2,21*	*1,84*	*1,24*	*1,22*	*1,23*	*0,84*

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 36/DFB – Anno 2015. Comuni. Analisi degli enti che hanno debiti fuori bilancio da riconoscere al 31 dicembre 2015 e che hanno dichiarato di avere il piano di riequilibrio in atto ai sensi dell'art. 243 del TUEL

REGIONE	ENTE	Prov	Dfb da riconoscere	Sentenze	Disavanzi da aziende speciali …	Ricapitalizzaz. società …	Espropri	Acquisizione di beni e servizi
Campania	Napoli	NA	42.217.794	29.733.860	-	-	-	12.483.934
Calabria	Cariati	CS	2.539.704	-	-	-	-	2.539.704
Calabria	Montalto Uffugo	CS	1.791.344	-	-	-	-	1.791.344
Sicilia	Piana degli albanesi	PA	588.913	271.561	-	-	-	317.352
Totale n 4 enti			47.137.755	30.005.421	-	-	-	17.132.334
Rapporto percentuale			*100*	*63,65*	-	-	-	*36,35*

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 37/DFB – Anno 2015. Comuni. Analisi degli enti con debiti fuori che hanno tra gli strumenti di copertura il fondo di cui al d.l. n. 35/2013. Tipologia

REGIONE	ENTE	Prov	Fascia di pop.	d.l.35 / 2013	art. *243bis*	Dfb 2015 ric	Tipologia di debito				
							Sentenze	Disavanzi aziende speciali …	Ricapital. società ….	Espropri	Acquisizione di beni e servizi
Lombardia	Nesso	CO	1	SI	SI	271.088	-	-	-	-	271.088
Molise	Rionero sannitico	IS	1	SI	NO	60.005	60.005	-	-	-	-
Campania	Lusciano	CE	4	SI	NO	165.037	165.037	-	-	-	-
Campania	Vico Equense	NA	5	SI	NO	5.404.350	5.367.350	-	-	-	37.000
Campania	Villaricca	NA	5	SI	NO	461.244	461.244	-	-	-	-
Campania	Sarno	SA	5	SI	NO	3.713.213	3.635.775	-	-	-	77.438
Puglia	Peschici	FG	2	SI	NO	591.125	550.000	-	-	-	41.125
Puglia	Lizzanello	LE	4	SI	SI	723.862	340.272	-	-	-	383.591
Puglia	Spongano	LE	2	SI	NO	116.311	116.311	-	-	-	-
Calabria	Samo	RC	1	SI	NO	298.637	-	-	-	-	298.637
Calabria	Maierato	VV	2	SI	NO	47.451	37.451	-	-	-	10.000
Sicilia	Mirto	ME	1	SI	NO	265.194	265.194	-	-	-	-
Sicilia	Savoca	ME	1	SI	NO	116.189	110.161	-	-	-	6.028
Sicilia	Camastra	AG	2	SI	NO	114.502	114.502	-	-	-	-
Sicilia	Realmonte	AG	2	SI	NO	180.000	180.000	-	-	-	-
Sicilia	Centuripe	EN	3	SI	NO	207.240	136.677	-	-	-	70.563
Totale complessivo dei 16 enti						12.735.447,56	11.539.979,25	-	-	-	1.195.468,31
Rapporto percentuale						*100,00*	*90,61*	-	-	-	*9,39*

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 38/DFB – Anno 2015. Comuni. Analisi degli enti con debiti fuori bilancio riconosciuti che hanno tra gli strumenti di copertura il fondo di cui al d.l. n. 35/2013. Ripiano

REGIONE	ENTE	Prov	Fascia di pop.	d.l. 35/ 2013	art. 243*bis*	Dfb 2015 ric	Annualità di ripiano				Annualità di ripiano previste dall'art. 243*bis* - piano di riequilibrio pluriennale					
							2015	2016	2017	Nessuna copertura	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Lombardia	Nesso	CO	1	SI	SI	271.088	134.330	100.945	16.443	-	10.994	8.375	-	-	-	-	-
Molise	Rionero sannitico	IS	1	SI	NO	60.005	60.005	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Campania	Lusciano	CE	4	SI	NO	165.037	97.198	67.839	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Campania	Vico Equense	NA	5	SI	NO	5.404.350	4.209.252	41.050	-	1.154.048	-	-	-	-	-	-	-
Campania	Villaricca	NA	5	SI	NO	461.244	461.244	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Campania	Sarno	SA	5	SI	NO	3.713.213	3.713.213	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Puglia	Peschici	FG	2	SI	NO	591.125	156.125	435.000	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Puglia	Lizzanello	LE	4	SI	SI	723.862	7.008	187.977	187.977	-	187.977	76.462	76.462	-	-	-	-
Puglia	Spongano	LE	2	SI	NO	116.311	58.156	58.156	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Calabria	Samo	RC	1	SI	NO	298.637	298.637	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Calabria	Maierato	VV	2	SI	NO	47.451	35.093	12.359	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Sicilia	Mirto	ME	1	SI	NO	265.194	265.194	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Sicilia	Savoca	ME	1	SI	NO	116.189	19.000	43.028	54.161	-	-	-	-	-	-	-	-
Sicilia	Camastra	AG	2	SI	NO	114.502	114.502	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 39/DFB – Anno 2015. Comuni. Analisi degli enti con debiti fuori bilancio riconosciuti che hanno tra gli strumenti di copertura il fondo di cui al d.l. n. 35/2013. Strumenti di copertura

REGIONE	ENTE	Pr	Fascia di pop.	d.l. 35/2013	art. 243 *bis*	Dfb 2015 ric	Stanziamenti finaliz. alla copertura di dfb da ric.	Disp. bil. parte corr.	Disp. bil. investim.	Avanzo di amm.	Alien. beni	Mutui DD.PP.	Mutui altri ist.	Altre specificità	Fondo d.l. 35/2013	Nessuna copertura
Lombardia	Nesso	CO	1	SI	SI	271.088	-	34.498	3.198	-	-	-	-	136.758	96.634	-
Molise	Rionero sannitico	IS	1	SI	NO	60.005	-	-	-	-	-	-	-	-	60.005	-
Campania	Lusciano	CE	4	SI	NO	165.037	67.839	-	-	-	-	-	-	-	97.198	-
Campania	Vico Equense	NA	5	SI	NO	5.404.350	132.750	-	-	-	-	-	-	-	4.117.552	1.154.048
Campania	Villaricca	NA	5	SI	NO	461.244	180.844	-	-	-	-	-	-	-	280.400	-
Campania	Sarno	SA	5	SI	NO	3.713.213	39.365	-	-	-	-	-	-	-	3.673.848	-
Puglia	Peschici	FG	2	Si	NO	591.125	300.000	5.701	12.000	-	-	-	-	-	273.420	-
Puglia	Lizzanello	LE	4	SI	SI	723.862	-	281.861	-	-	-	-	-	-	442.001	-
Puglia	Spongano	LE	2	SI	NO	116.311	58.156	-	-	-	-	-	-	-	58.157	-
Calabria	Samo	RC	1	SI	NO	298.637	-	-	-	-	-	-	-	-	298.637	-
Calabria	Maierato	VV	2	SI	NO	47.451	-	-	-	-	-	-	-	-	47.451	-
Sicilia	Mirto	ME	1	SI	NO	265.194	-	-	-	-	-	-	-	-	265.194	-
Sicilia	Savoca	ME	1	SI	NO	116.189	97.189	-	-	-	-	-	-	-	19.000	-
Sicilia	Camastra	AG	2	SI	NO	114.502	-	-	-	-	-	-	-	-	114.502	-
Sicilia	Realmonte	AG	2	SI	NO	180.000	39.626	-	-	-	-	-	-	-	140.374	-
Sicilia	Centuripe	EN	3	SI	NO	207.240	-	-	-	-	-	-	-	-	207.240	-
Totale complessivo dei 16 enti						12.735.448	915.769	322.060	15.198	-	-	-	-	136.758	10.191.611	1.154.048
Rapporto percentuale						*100*	*7,19*	*2,53*	*0,12*	-	-	-	-	*1,07*	*80,03*	*9,06*

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in euro

Tabella 40/Dfb – Anni 2004 – 2015. Riepilogo Comuni

Anno	Enti di comp.	Enti adempienti	n. enti con debiti fuori bilancio ric.	Dfb	dfb da riconoscere	Totali
2004	8100	7.934	1.670	586,00		586,00
2005	8101	7.967	1.873	659,64		659,64
2006	8101	7.937	1.899	592,10		592,10
2007	8101	7.463	1.777	518,54		518,54
2008	8101	7.788	1.628	623,67		623,67
2009	8100	8.035	1.910	720,20		720,20
2010	8094	8.091	2.006	628,76	353,06	981,82
2011	8092	8.088	1.930	551,08	264,95	816,03
2012	8092	8.077	1.954	576,96	688,65	1.265,61
2013	8092	8.092	1.953	694,74	925,65	1.620,39
2014	8057	8.040	1.985	843,56	677,59	1.521,14
2015	8047	7.299	1.757	653,32	621,56	1.361,18

Fonte: Elaborazione Corte dei conti; importi in milioni di euro

4.3 Conclusioni

La patologia dei debiti fuori bilancio, sia riconosciuti che non, costituisce in sé una irregolarità della gestione del bilancio degli Enti locali, che assume una rilevanza proporzionale alla consistenza degli importi e del numero di enti interessati. Inoltre, mentre il riconoscimento dei debiti è diretto a sanare l'irregolarità contabile, il loro mancato riconoscimento acuisce la patologia del fenomeno, ritardando le necessarie azioni correttive. Al riguardo, si ricorda che i debiti non riconosciuti non sono presenti nelle scritture contabili, in tal modo alterandone la correttezza. Rappresentano, pertanto, criticità rilevanti nella gestione dei bilanci. Nel biennio 2014/2015 la situazione dei vari tipi di DFB è complessivamente migliorata con una prevalente tendenza alla diminuzione degli stessi, particolarmente per i debiti privi di copertura, passati dal 7% circa al 2% circa.

Per confrontare utilmente i dati del 2015 con quelli dell'anno precedente si è scelto di adeguare il campione di riferimento, che corrisponde a 7.284 Enti. Complessivamente i DFB delle Province si sono ridotti del 9,6%, mentre quelli dei Comuni sono diminuiti dell'8,5%.

I DFB ancora da riconoscere al 31.12.2014 riguardano sia i Comuni che le Province, anche se non tutti gli Enti hanno debiti non riconosciuti. Sono 31 su 76 le Province e 350 su 1.757 i Comuni con debiti non riconosciuti alla data sopra indicata. Nelle sole Province, nell'ultimo biennio, il totale dei debiti fuori bilancio, riconosciuti e non, superavano di poco i 110 milioni di euro nel 2014, per poi scendere agli 82 milioni di euro nel 2015 (poco meno di 104 milioni, se si considerano anche le Città metropolitane). Per tale esercizio finanziario i debiti riconosciuti delle Province sono pari a circa 63 milioni di euro, in diminuzione rispetto ai circa 66 milioni del 2014, mentre i debiti non

riconosciuti ammontano a circa 40 milioni, anch'essi in calo rispetto ai circa 44 milioni dell'anno precedente.

I debiti riconosciuti dai Comuni riguardano, nel 2015, 1.757 enti (228 in meno rispetto al 2014). L'ammontare dei DFB riconosciuti scende da circa 766 milioni a circa 653 milioni, mentre quello dei debiti ancora da riconoscere passa da circa 622 milioni a circa 708 milioni di euro. La crescita dell'importo è dovuta al fatto che nel 2014 i Comuni con debiti non riconosciuti sono 350, mentre nel 2015 salgono a 438. **TAB. 43.**

È interessante notare come nel 2015, nelle Province, spariscano del tutto i debiti senza copertura che nel 2014 erano di 535 mila euro.

Rispetto ai circa 66 milioni di euro di debiti riconosciuti dalle Province nel 2014, quelli ancora da riconoscere ammontano a circa 44 milioni. L'anno successivo i circa 46 milioni di debiti riconosciuti, si affiancano ai quasi 37 milioni di non riconosciuti **TAB. 43**.

I debiti fuori bilancio che 30 Province interessate hanno dichiarato di aver contratto, ma di non aver ancora riconosciuto alla data del 31 dicembre 2015, ammontano a quasi 37 milioni di euro, in diminuzione rispetto ai circa 41 milioni ancora da riconoscere al 31 dicembre 2014. In sintesi, le Province e i Comuni che nel 2014 hanno denunciato debiti fuori bilanci riconosciuti sono stati 1.855, ripartiti in 1.779 Comuni e 76 Province, a fronte di un numero di Enti che, nel 2015, diventa di 1.757 Comuni e 72 tra Province e Città metropolitane, per un totale di 1.829 Enti.

In un quadro di tendenziale riduzione dei DFB nel biennio 2014/2015, rilevano comunque taluni profili specifici, tutti esposti diffusamente nella parte generale, ma meritevoli di apposita segnalazione perché evidenziano le modulazioni del fenomeno. I DFB riconosciuti di Province e Comuni diminuiscono da un anno all'altro sia negli importi totali che nel *pro capite*. Nelle Province, nel 2015, i DFB riconosciuti, sommati ai non riconosciuti, diminuiscono considerevolmente. Nei 438 Comuni esaminati, i DFB da riconoscere al 31 dicembre 2015 (circa 708 milioni di euro) aumentano rispetto ai non riconosciuti nel 2014 (circa 622 milioni di euro), mentre quelli riconosciuti, sommati ai non riconosciuti, tra il 2014 e il 2015 scendono di circa 237 milioni di euro.

5 GESTIONI IN DISAVANZO DI PROVINCE E COMUNI

5.1 Il disavanzo e lo squilibrio effettivo

Ai sensi dell'art. 186 del d.lgs. n. 267/2000 (Tuel), il risultato contabile di amministrazione è accertato con l'approvazione del rendiconto dell'ultimo esercizio chiuso ed è pari alla somma algebrica tra il fondo di cassa al 31 dicembre aumentato del valore dei residui attivi e diminuito dei residui passivi alla stessa data.

A seguito della riforma della contabilità armonizzata, a partire dal 2015 tale risultato non comprende le risorse accertate che hanno finanziato spese impegnate con imputazione agli esercizi successivi, rappresentate dal fondo pluriennale vincolato determinato in spesa del conto del bilancio.

L'eventuale disavanzo di amministrazione accertato ai sensi dell'art. 186 Tuel è ripianato nei modi ordinari di cui al successivo art. 188 in base al quale il disavanzo accertato è immediatamente applicato all'esercizio in corso di gestione contestualmente alla delibera di approvazione del rendiconto. La mancata adozione della delibera che applica il disavanzo al bilancio in corso di gestione è equiparata a tutti gli effetti alla mancata approvazione del rendiconto di gestione. Il disavanzo di amministrazione può anche essere ripianato negli esercizi successivi 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 dal disavanzo nel quale siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio. Altre modalità di ripiano[111] sono, invece, previste per i disavanzi diversi da quello ordinario, eventualmente emergenti dall'operazione di riaccertamento straordinario dei residui, di cui si dirà più avanti.

Sia in occasione della redazione della relazione sulla gestione che accompagna il rendiconto, sia nella nota integrativa che accompagna il bilancio di previsione si deve dare atto del ripiano del disavanzo tenendo distinti quello ordinario da quello derivante da riaccertamento straordinario.

Il legislatore ha, altresì, stabilito (art. 187, co. 1, Tuel novellato) che, a decorrere dall'esercizio finanziario 2015, con la predisposizione dei bilanci relativi all'esercizio 2015 e successivi, il risultato di amministrazione che, ai sensi dell'art. 186, co. 1, Tuel sopra richiamato, non

[111] Art. 9, co. 5, d.l. n. 78/2015, convertito con modificazioni dalla l. n. 125/2015, che prevede il ripiano in dieci esercizi successivi a quote costanti del disavanzo al 31 dicembre 2014 delle Regioni, al netto del debito autorizzato e non contratto; art. 3, co. 16, d.lgs. n. 118/2011 che prevede il ripiano trentennale dell'eventuale maggiore disavanzo di amministrazione al 1° gennaio 2015, determinato dal riaccertamento straordinario dei residui effettuato a seguito dell'attuazione del co. 7 e dal primo accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità; artt. 2 e 3, d.l. n. 352013 relativi alle anticipazioni di liquidità per debiti inevasi, da restituire anch'esse in un trentennio.

comprende il fpv, deve essere distinto in fondi liberi, fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati all'uopo precisando che nel caso in cui il predetto risultato non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'Ente deve considerarsi in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo – che trova evidenziazione contabile nella voce "totale parte disponibile" del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione (prospetto A dell'allegato 10 al d.lgs. n. 118/2011) - deve essere iscritto come posta a se stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188.

In sostanza, come già in altre occasioni precisato dalla Sezione[112], laddove prima della riforma contabile si distingueva tra risultato contabile di amministrazione e disavanzo effettivo, integrato proprio dalla insufficienza del risultato a coprire le quote vincolate, con l'entrata a regime della riforma si parla *tout court* di disavanzo e del conseguente obbligo di rientro, ai sensi dell'art. 188 Tuel.

Il nuovo criterio di identificazione degli Enti da considerarsi in disavanzo di gestione, pertanto, prende in considerazione il risultato sostanziale, cioè effettivo della gestione, e riconduce ad unitarietà il sistema.

Infatti, atteso che nel corso dell'esercizio possono verificarsi fenomeni gestori, anche di natura patologica, in grado di avere un impatto sugli equilibri di bilancio astrattamente idoneo a porre a rischio l'attendibilità del risultato di amministrazione conseguito a rendicontazione della gestione stessa, nell'ambito dell'impianto normativo definito dalle previgenti regole, ai fini della misurazione dell'effettivo squilibrio finanziario degli Enti si rendeva necessario tenere conto anche delle passività non riportate nel rendiconto, quali i debiti fuori bilancio, e dei fondi vincolati, dei fondi di finanziamento spese in conto capitale e dei fondi di ammortamento, soggetti all'obbligo di ricostituzione con conseguente necessità di creare risorse aggiuntive rispetto a quelle necessarie per il pareggio.

Nel nuovo sistema le quote accantonate[113], vincolate[114] e destinate[115] sono incluse *ex lege* nella determinazione del disavanzo.

Non sono, invece, incluse le passività non riportate nel rendiconto tra le quali assumono particolare rilevanza i debiti fuori bilancio riconosciuti ma non ripianati entro l'esercizio di riferimento nonché i debiti fuori bilancio che l'ente dichiara di aver contratto ma di non aver

[112] Deliberazione n. 9/SEZAUT/2016INPR.

[113] I fondi accantonati comprendono gli accantonamenti per passività potenziali e il fondo crediti di dubbia esigibilità.

[114] Vedi cap. 3, par. 3.1.4, nota n. 102.

[115] La quota del risultato di amministrazione destinata agli investimenti è costituita dalle entrate in conto capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese. Le somme sono utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto.

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 ammortamento[116], 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 determinatasi[117], 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. 118/2011[118]) 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 straordinario[119].

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 sperimentatori[120]. 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 2015[122]. 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.

Adeguata informativa 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 Finanza 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 disavanzo[124]) 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. 118/2011[125].

---

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 recupero 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 Ministero 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 normativo[126], 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 locali[127], 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 problematicità 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 referto[130], 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 Province[131].

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 133) evidenziano anche un risultato negativo nell'equilibrio economico finanziario[132];
- 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 dichiarato[133].

Quanto ai primi, l'analisi dei dati[134] ha evidenziato che l'importo totale dei disavanzi dei 133 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 dati[137] 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 regionale[138], il dato evidenzia che, a livello numerico, il maggior numero di enti in disavanzo si registra nella fascia 2^[139] con n. 27 Enti, seguita dalla fascia 1^[140] con 22 Enti e dalla fascia 4^[141] con 21 Enti, mentre in relazione alla consistenza, il disavanzo più elevato si riscontra nella fascia 7^[142] (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 precedente[143]) 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'Ente[144].

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 dati[145] 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^ 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 amministrazione[147] 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^ fascia demografica. Il Comune di Camerota appartiene alla 3^ 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 Verbano-Cusio-Ossola in cui l'entità del disavanzo[148] 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 finanziario[149];

[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 dichiarato[150].

Quanto ai primi, l'analisi dei dati[151] 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 dati[154] 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 regionale[155], il dato evidenzia che, a livello numerico, il maggior numero di enti in disavanzo si registra nella fascia 2°[156] con n. 24 enti, seguita dalla fascia 1^[157] con 22 enti, mentre in relazione alla consistenza, il disavanzo più elevato si riscontra nella fascia 7^[158] (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 281milioni 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 dati[160] 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^ 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 amministrazione[161] 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 ripianare[162].

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 euro[163], 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 provinciali[164]. 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 disavanzo[165].

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 investimenti[166] 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 31/12/2015[168] 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 bilancio[169], 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 riconosciuti[170] la cui criticità appare ancora più grave laddove si consideri l'entità dei debiti in questione, spesso superiori al milione di euro[171].

Tornando alla gestione in disavanzo degli enti campionati, l'analisi dei dati, con riferimento alle fasce di popolazione[172] evidenzia che il maggior numero di enti in disavanzo si registra nella fascia 1[173] con n. 178 enti, seguita dalla fascia 2[174] con 160 enti e dalla fascia 3[175] con 125 enti, mentre con riferimento alla consistenza il disavanzo più elevato si riscontra nella fascia 7[176] (1.858 milioni di euro su 4.358 milioni complessivi).

Con riferimento al territorio regionale[177], 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.

In conseguenza di ciò e della esiguità sia del campione che delle specifiche informazioni sulla situazione finanziaria delle stesse atte a mettere in luce i fattori che hanno influito negativamente sui risultati di amministrazione, non è stato possibile analizzare dati significativi. Per esse resta fermo, pertanto, quanto già osservato in sede di analisi sugli equilibri finanziari (nella triplice prospettazione della gestione di competenza, della gestione di cassa e della gestione dei residui) che ha posto in luce come l'analisi dettagliata dei dati aggregati dei rendiconti delle Province metta in evidenza un quadro finanziario di accentuata problematicità, per di più di tendenziale peggioramento negli anni e come sia diminuito continuamente il numero di amministrazioni in situazione di equilibrio[178].

Ciò premesso, per mera completezza si osserva che, nel 2015, delle 44 enti campionati n. 11 (n. 10 amministrazioni provinciali e n. 1 Città metropolitana)[179] hanno chiuso l'esercizio 2015 in disavanzo per complessivi 121 milioni di euro[180]. Di esse n. 2 Amministrazioni provinciali (Teramo e Terni) e la Città metropolitana (Milano) presentano debiti fuori bilancio da riconoscere per complessivi 601 mila euro mentre n. 8 enti (ivi compresa la Città metropolitana) presentano un risultato di amministrazione positivo ma non capiente a contenere la parte accantonata, vincolata e destinata.

Tra gli enti c.d. "sperimentatori" esaminati hanno chiuso il consuntivo in disavanzo le Amministrazioni provinciali di Biella e di Potenza, il cui risultato di amministrazione positivo (rispettivamente 2,9 milioni per Biella e 6,4 milioni per Potenza), detratte le quote di cui sopra, ha determinato un risultato negativo per 5,5 milioni di euro per Biella e per 181 milioni di euro per Potenza.

5.4 Il c.d. "pre-dissesto" e il dissesto

Il tema dello squilibrio dei bilanci delle amministrazioni locali, ha, da sempre, rappresentato per il legislatore motivo di attenzione, ancorché con modalità di regolazione del fenomeno differenti, a seconda del momento storico di analisi dello stesso.

Una ricostruzione, infatti, dei dati normativi evidenzia, da subito, un primo inquadramento della fattispecie, e la sua conseguente disciplina, come reazione al superamento delle teorie avallanti il

[178] Cap. 3, par. 3.2.4.

[179] A.P. di Alessandria (Piemonte), A.P. di Asti (Piemonte), A.P. di Novara (Piemonte), A.P. di Verbano-Cusio-Ossola (Piemonte), A.P. di Perugia (Umbria), A.P. di Terni (Umbria), A.P. di Teramo (Abruzzo), A.P. di Brindisi (Puglia), A.P. di Lecce (Puglia), A.P. di Ragusa (Sicilia), Città metropolitana di Milano.

[180] Tabella n. 1/disavanzi/P2015 in appendice al presente referto.

finanziamento in disavanzo (*deficit spending*) che, facendo venir meno il sostegno statale alle situazioni debitorie degli Enti locali, sovente in disavanzo proprio perché confidanti nell'aiuto esterno, consentì alle Amministrazioni locali di riconoscere i propri debiti fuori bilancio, con relativo finanziamento con risorse finanziarie proprie.

Il riferimento è all'art.1 *bis*, d.l. 1 luglio 1986, n. 318, convertito con modificazioni dalla l. 9 agosto 1986, n. 488.

Il dissesto finanziario è stato, poi - in considerazione dell'insufficienza del primo intervento normativo che, al più, disciplina estemporaneamente il fenomeno, ma non inficia le cause strutturali del deficit - introdotto dal d.l. 2 marzo 1989, n. 66, convertito con modificazioni nella l. 25 aprile 1989, n 144 per, poi, confluire l'intera normativa e, dunque, anche i successivi d.lgs n. 504/1992 e d.lgs. n. 77/1995, nel Testo Unico delle Leggi sull'Ordinamento degli Enti locali approvato con il d.lgs n. 267/2000, di recente integrato, altresì, dal d.l. n. 174/2012, convertito in l. 7 dicembre 2012, n. 213.

Nella ricostruzione del quadro normativo va segnalata la tendenza, abbastanza recente, del legislatore tesa a privilegiare rimedi di risanamento utili ad evitare il dissesto attraverso l'uso di strumenti correttivi azionati nella fase dei controlli sulla sana gestione degli Enti attraverso un'azione dialettica tra istituzioni, nella specie, Corte dei conti ed amministrazione locale. In tale ottica si colloca il d.lgs. 6 settembre 2011, n. 149 in cui il legislatore ha disciplinato, art. 6, co. 2, una nuova procedura per evitare la dichiarazione di dissesto, conosciuta come "predissesto", in cui il ruolo centrale è assunto dai rilievi e dalle valutazioni delle Sezioni regionali della magistratura contabile[181].

Tale disposizione ha, infatti, il pregio di prospettare un procedimento che, in chiave dinamica, consente alla Corte, non solo di interloquire con l'amministrazione, bensì di imporre a quest'ultima, in caso di suo inadempimento nell'adozione delle misure correttive tese al ripristino

[181] Qualora dalle pronunce delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti emergano, anche a seguito delle verifiche svolte ai sensi dell'articolo 5 del presente decreto e dell'articolo 14, comma 1, lettera d), secondo periodo, l. 31 dicembre 2009, n. 196, comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria, violazioni degli obiettivi della finanza pubblica allargata e irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio dell'Ente locale in grado di provocarne il dissesto finanziario e lo stesso Ente non abbia adottato, entro il termine assegnato dalla Corte dei conti, le necessarie misure correttive previste dall'articolo 1, comma 168, l. 23 dicembre 2005, n. 266, la competente Sezione regionale, accertato l'inadempimento, trasmette gli atti al Prefetto e alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica. Nei casi previsti dal periodo precedente, ove sia accertato, entro trenta giorni dalla predetta trasmissione, da parte della competente Sezione regionale della Corte dei conti, il perdurare dell'inadempimento da parte dell'Ente locale delle citate misure correttive e la sussistenza delle condizioni di cui all'articolo 244 del citato testo unico di cui al d. lgs. n. 267 del 2000, il Prefetto assegna al Consiglio, con lettera notificata ai singoli consiglieri, un termine non superiore a venti giorni per la deliberazione del dissesto. Decorso infruttuosamente il termine di cui al precedente periodo, il Prefetto nomina un commissario per la deliberazione dello stato di dissesto e dà corso alla procedura per lo scioglimento del consiglio dell'Ente ai sensi dell'articolo 141 del citato testo unico di cui al decreto legislativo n. 267 del 2000.
Con riferimento, poi, alle modalità procedimentali si richiama Corte conti, Sezione delle autonomie, deliberazione n. 2 del 26 gennaio 2012.

di situazioni caratterizzate dall'essere non regolari o difformi da una sana gestione finanziaria, di avviare la deliberazione dello stato di dissesto, con conseguente scioglimento dell'assise comunale ai sensi dell'art. 141, d.lgs. n. 267/2000. Uno strumento, invero, che, va rilevato, è stato depotenziato da una serie di interventi normativi di flessibilizzazione della procedura che spinge fino allo spirare del termine assegnato dal Prefetto all'Ente per adempiere all'obbligo di dichiarare il dissesto, la possibilità di ricorrere alla procedura alternativa di riequilibrio finanziario pluriennale di cui agli artt. 243 *bis* e segg. Tuel. Pochi, infatti, risultano i provvedimenti adottati dalle Sezioni regionali di controllo in attuazione delle disposizioni di cui al citato art. 6, d.lgs. n. 149/2011.

L'esame dei dati statistici, aggiornati al 30 novembre 2016 (cfr. tabella 1/DISS), degli enti dissestati raggruppati per Regione e fasce demografiche, mostra un andamento costante nel triennio 2012-2014 e un *trend* in diminuzione nel periodo successivo con un totale di n. 17 Enti in dissesto nel 2016 e un dato parziale di n. 6 Enti per il 2017.

Il maggior numero di Enti in dissesto risulta concentrato in 3 Regioni del Sud Italia (Campania, Calabria e Sicilia).

Tabella 1/DISS - Enti dissestati per Regione e fasce demografiche degli anni dal 2012 al 2017

REGIONE	2012							2013							2014							2015							2016							2017							Totale complessivo
	Fascia 1	Fascia 2	Fascia 3	Fascia 4	Fascia 5	Fascia 6	Totale	Fascia 1	Fascia 2	Fascia 3	Fascia 4	Fascia 5	Fascia 6	A.P.	Totale	Fascia 1	Fascia 2	Fascia 3	Fascia 4	Fascia 5	Fascia 6	Totale	Fascia 1	Fascia 2	Fascia 3	Fascia 4	Fascia 5	A.P.	Totale	Fascia 1	Fascia 2	Fascia 3	Fascia 4	Fascia 5	Totale	Fascia 1	Fascia 2	Fascia 3	Fascia 4	Fascia 5	Totale	
Piemonte						1	1							1	1			1				1													1						1	4
Toscana																					1	1																				1
Marche																													1												1
Lazio	1									1					1																											2
Abruzzo								3							3	1		1				2	1						1	1												7
Molise																													1												1
Campania		2	2		2	1	7			1	2		1		4	2	3		1	1		7	1		1			1	4		4	1	1	1	7							30
Puglia				1			1	1							1							1		1				2													5
Basilicata																					1	1			1										1							2
Calabria	2	2	2	2			8		4		1	1		1	7	2	2		1		5	1	1	2	1			5	1	1	1	1		4			2				31
Sicilia					2		2			3	2				5		1		3	2		6		1	1	3		6				2	1	3		1					23
Totale complessivo	**3**	**4**	**4**	**3**	**4**	**2**	**20**	**3**	**5**	**5**	**5**	**1**	**1**	**2**	**22**	**5**	**6**	**2**	**5**	**4**	**2**	**24**	**3**	**3**	**4**	**3**	**4**	**1**	**18**	**4**	**5**	**2**	**4**	**2**	**17**	**1**		**4**		**6**	**107**

Fonte: Ministero dell'interno

Il quadro analitico alla data del 30 novembre 2016 evidenzia che il 38% dei Comuni sui 107 con dissesto in corso, ha una popolazione inferiore a 5.000 abitanti, mentre il 59% non supera i 10.000 abitanti. Si rinvengono (cfr. Tabella 2/DISS) dissesti risalenti agli anni '90 non ancora risolti (al 1992 per il Comune di Bernalda in Basilicata – al 1993 per Ischia in Campania).

Tabella 2/DISS - Province e Comuni. Elenco degli Enti con "dissesto in corso" al 30 novembre 2016 (segue)

REGIONE	ENTE	PR	Fascia Popolazione	Pop. Istat	Anno dissesto
PIEMONTE	GRAVAGLIANA	VC	Fascia 1	257	2017
TOSCANA	VIAREGGIO	LU	Fascia 6	63.093	2014
MARCHE	OFFAGNA	AN	Fascia 1	1.936	2016
LAZIO	PASTENA	FR	Fascia 1	1.473	2012
LAZIO	PICO	FR	Fascia 2	2.944	2009
LAZIO	SAN FELICE CIRCEO	LT	Fascia 3	9.981	2013
LAZIO	TERRACINA	LT	Fascia 5	45.682	2011
ABRUZZO	ARI	CH	Fascia 1	1.187	2014
ABRUZZO	CIVITALUPARELLA	CH	Fascia 1	358	2016
ABRUZZO	CIVITELLA MESSER RAIMONDO	CH	Fascia 1	866	2015
ABRUZZO	SANT'OMERO	TE	Fascia 3	5.365	2014
ABRUZZO	TURRIVALIGNANI	PE	Fascia 1	877	2013
ABRUZZO	VILLALAGO	AQ	Fascia 1	563	2013
MOLISE	CASTELLINO DEL BIFERNO	CB	Fascia 1	556	2016
CAMPANIA	APICE	BN	Fascia 3	5.727	2010
CAMPANIA	CAIVANO	NA	Fascia 5	37.865	2016
CAMPANIA	CALVI	BN	Fascia 2	2.669	2016
CAMPANIA	CALVI RISORTA	CE	Fascia 3	5.734	2016
CAMPANIA	CANCELLO ED ARNONE	CE	Fascia 3	5.663	2015
CAMPANIA	CAPUA	CE	Fascia 4	18.948	2013
CAMPANIA	CASAL DI PRINCIPE	CE	Fascia 5	21.374	2011
CAMPANIA	CASALDUNI	BN	Fascia 1	1.395	2014
CAMPANIA	CASAPESENNA	CE	Fascia 3	6.941	2012
CAMPANIA	CASERTA	CE	Fascia 6	76.887	2012
CAMPANIA	CASTEL VOLTURNO	CE	Fascia 5	25.135	2012
CAMPANIA	CASTELLAMMARE DI STABIA	NA	Fascia 6	66.681	2013
CAMPANIA	CERRETO SANNITA	BN	Fascia 2	3.973	2016
CAMPANIA	ISCHIA	NA	Fascia 4	19.877	1993
CAMPANIA	LACCO AMENO	NA	Fascia 2	4.830	2014
CAMPANIA	LAURO	AV	Fascia 2	3.547	2010
CAMPANIA	MADDALONI	CE	Fascia 5	39.171	2012
CAMPANIA	MONTECORVINO PUGLIANO	SA	Fascia 4	10.602	2017
CAMPANIA	ORTA DI ATELLA	CE	Fascia 5	26.997	2015
CAMPANIA	PIANA DI MONTE VERNA	CE	Fascia 2	2.344	2014
CAMPANIA	PRATA DI PRINCIPATO ULTRA	AV	Fascia 2	2.961	2016
CAMPANIA	QUINDICI	AV	Fascia 1	1.944	2015

REGIONE	ENTE	PR	Fascia Popolazione	Pop. Istat	Anno dissesto
CAMPANIA	RAVISCANINA	CE	Fascia 1	1.335	2014
CAMPANIA	RECALE	CE	Fascia 3	7.718	2013
CAMPANIA	ROCCABASCERANA	AV	Fascia 2	2.368	2014
CAMPANIA	SAN CIPRIANO D'AVERSA	CE	Fascia 4	13.676	2013
CAMPANIA	SAN GREGORIO MATESE	CE	Fascia 1	996	2011
CAMPANIA	SAN LEUCIO DEL SANNIO	BN	Fascia 2	3.139	2012
CAMPANIA	SAN MARCELLINO	CE	Fascia 4	13.826	2014
CAMPANIA	SAN NICOLA LA STRADA	CE	Fascia 5	22.341	2014
CAMPANIA	SUCCIVO	CE	Fascia 3	8.417	2012
CAMPANIA	VILLA DI BRIANO	CE	Fascia 3	7.024	2016
CAMPANIA	VILLA LITERNO	CE	Fascia 4	11.930	2016
PUGLIA	CASARANO	LE	Fascia 5	20.276	2014
PUGLIA	RODI GARGANICO	FG	Fascia 2	3.699	2015
PUGLIA	SAN MARCO IN LAMIS	FG	Fascia 4	13.939	2015
PUGLIA	SAN NICANDRO GARGANICO	FG	Fascia 4	15.735	2012
PUGLIA	TARANTO	TA	Fascia 6	202.016	2007
PUGLIA	ZAPPONETA	FG	Fascia 2	3.416	2013
BASILICATA	BERNALDA	MT	Fascia 4	12.505	1992
BASILICATA	LAGONEGRO	PZ	Fascia 3	5.614	2017
BASILICATA	POTENZA	PZ	Fascia 6	67.348	2014
CALABRIA	ANOIA	RC	Fascia 2	2.231	2013
CALABRIA	BAGNARA CALABRA	RC	Fascia 4	10.406	2016
CALABRIA	BELCASTRO	CZ	Fascia 1	1.413	2016
CALABRIA	BOTRICELLO	CZ	Fascia 3	5.207	2016
CALABRIA	BOVA MARINA	RC	Fascia 2	4.207	2012
CALABRIA	CARIATI	CS	Fascia 3	8.504	2017
CALABRIA	CASABONA	KR	Fascia 2	2.746	2010
CALABRIA	CERISANO	CS	Fascia 2	3.218	2014
CALABRIA	CHIARAVALLE CENTRALE	CZ	Fascia 3	5.839	2015
CALABRIA	CIRO' MARINA	KR	Fascia 4	14.973	2012
CALABRIA	CUTRO	KR	Fascia 4	10.533	2015
CALABRIA	FEROLETO DELLA CHIESA	RC	Fascia 1	1.721	2014
CALABRIA	FUSCALDO	CS	Fascia 3	8.173	2012
CALABRIA	GASPERINA	CZ	Fascia 2	2.139	2013
CALABRIA	GRIMALDI	CS	Fascia 1	1.697	2015
CALABRIA	MONASTERACE	RC	Fascia 2	3.434	2013
CALABRIA	NARDODIPACE	VV	Fascia 1	1.320	2012
CALABRIA	NOCERA TERINESE	CZ	Fascia 2	4.743	2016
CALABRIA	PAOLA	CS	Fascia 4	16.214	2012
CALABRIA	ROCCA DI NETO	KR	Fascia 3	5.696	2015
CALABRIA	SAN GIOVANNI IN FIORE	CS	Fascia 4	17.501	2014
CALABRIA	SAN LORENZO DEL VALLO	CS	Fascia 2	3.421	2015

Tabella 2/DISS - Province e Comuni. Elenco degli Enti con "dissesto in corso" al 30 novembre 2016

REGIONE	ENTE	PR	Fascia Popolazione	Pop. Istat	Anno dissesto
CALABRIA	SAN LUCIDO	CS	Fascia 3	6.106	2017
CALABRIA	SCILLA	RC	Fascia 3	5.012	2012
CALABRIA	SERRA D'AIELLO	CS	Fascia 1	466	2014
CALABRIA	SERSALE	CZ	Fascia 2	4.654	2013
CALABRIA	SIDERNO	RC	Fascia 4	18.120	2013
CALABRIA	SORIANO CALABRO	VV	Fascia 2	2.447	2008
CALABRIA	SQUILLACE	CZ	Fascia 2	3.621	2014
SICILIA	ACATE	RG	Fascia 4	10.639	2015
SICILIA	ACI SANT'ANTONIO	CT	Fascia 4	17.915	2013
SICILIA	AUGUSTA	SR	Fascia 5	36.490	2015
SICILIA	BAGHERIA	PA	Fascia 5	55.615	2014
SICILIA	BROLO	ME	Fascia 3	5.855	2013
SICILIA	CALTAGIRONE	CT	Fascia 5	38.828	2012
SICILIA	CARINI	PA	Fascia 5	38.264	2015
SICILIA	CASTELTERMINI	AG	Fascia 3	8.331	2015
SICILIA	CEFALU'	PA	Fascia 4	14.452	2014
SICILIA	COMISO	RG	Fascia 5	29.984	2011
SICILIA	FAVARA	AG	Fascia 5	32.942	2016
SICILIA	ISPICA	RG	Fascia 4	15.919	2013
SICILIA	LENTINI	SR	Fascia 5	24.301	2014
SICILIA	MILAZZO	ME	Fascia 5	31.798	2015
SICILIA	MUSSOMELI	CL	Fascia 4	10.820	2016
SICILIA	PALAGONIA	CT	Fascia 4	16.673	2014
SICILIA	PORTO EMPEDOCLE	AG	Fascia 4	17.209	2016
SICILIA	SANTA MARIA DI LICODIA	CT	Fascia 3	7.609	2013
SICILIA	SANTA VENERINA	CT	Fascia 3	8.542	2013
SICILIA	SCALETTA ZANCLEA	ME	Fascia 2	2.171	2015
SICILIA	SCORDIA	CT	Fascia 4	17.152	2014
SICILIA	TORTORICI	ME	Fascia 3	6.490	2017
CAMPANIA	A.P. DI CASERTA	CE			2015
CALABRIA	A.P. DI VIBO VALENTIA	VV			2013
Totale di n. 109 Enti con "dissesto in corso": 107 Comuni e 2 amministrazioni provinciali					

Nel periodo oggetto di osservazione (2012-2016) si è rilevata, poi, una iniziale crescita del numero degli enti in pre-dissesto, che sono passati dagli iniziali 50 del 2012 fino ai 69 del 2014, seguita da una forte riduzione per l'anno 2015 (solo 31 Enti sono risultati in pre-dissesto per tale anno) e da un nuovo forte aumento per l'ultimo anno in esame (54 Enti).

Meno lineare appare, invece, l'andamento del dato degli Enti che hanno richiesto l'accesso all'apposito fondo di rotazione (previsto dell'art. 243-*ter* del Tuel) nel medesimo periodo: si sono alternati momenti di crescita e di diminuzione, anche se il dato dell'ultimo anno, tenendo conto altresì della sostanziale equivalenza dei dati degli Enti in dissesto per i 2 anni (50 nel 2012 e 54 nel 2016), risulta quasi la metà rispetto a quello iniziale (34 del 2012 contro 18 nel 2016).

Tenendo conto del rapporto tra gli Enti che hanno richiesto l'accesso al fondo di rotazione rispetto al totale degli Enti in pre-dissesto dell'anno, è, però, riscontrabile un *trend* in diminuzione del fenomeno poiché, a parte una ripresa registrata tra 2015 e 2016 (da ascriversi al fatto che il 2015 è risultato "anomalo" rispetto all'andamento generale del numero dei dissesti), tale percentuale è

risultata in costante diminuzione, passando dal 68% del 2012 ad un terzo nel 2016. Considerando il numero complessivo di enti in pre-dissesto che hanno fatto richiesta di accesso al fondo di rotazione in tutto il quinquennio sul numero complessivo degli Enti in pre-dissesto per lo stesso periodo, il dato generale si è attestato attorno al 46%.

Anche per il numero dei piani di riequilibrio, previsti dal quinto comma dell'art. 243 *bis* del Tuel, che hanno ricevuto l'approvazione è possibile rilevare un'iniziale tendenza alla crescita, con una inversione della medesima a partire dal 2015: si è inizialmente passati da nessun piano nel corso del 2012 fino a 30 piani approvati per il 2014 per poi scendere a 23 nel 2015 fino ad arrivare ai soli 15 piani approvati nel corso del 2016.

Il rapporto tra i piani approvati ed il numero degli Enti in pre-dissesto presenta un andamento crescente fino al 2015 (dove si arriva ad oltre il 74% di approvazioni) con una forte diminuzione nel corso dell'ultimo anno (con un dato appena al di sotto del 28% di approvazioni), mentre il dato complessivo del quinquennio si attesta attorno al 29% (74 piani approvati su 258 Enti in pre-dissesto).

Vi è, invece, una chiara tendenza alla crescita, nel quinquennio analizzato, degli Enti che sono passati da una situazione di pre-dissesto ad una di dissesto: si è passati dagli 0 casi del 2012 ai 19 casi del 2016 (da notare che in tale anno, rispetto ad una situazione rimasta fondamentalmente stabile nel triennio 2013-2015, in cui si registravano annualmente tra gli 11 e i 12 casi di dissesto, vi è stata una forte crescita dei dissesti in tale ultimo anno, con un aumento di quasi il 60% rispetto al 2015).

Il rapporto tra il numero dei dissesti per anno e il relativo numero di Enti in pre-dissesto conferma il sostanziale andamento crescente del fenomeno, passando da un iniziale 20% circa per il 2013 ad oltre il 35% del 2016; in questo caso sembra essere maggiormente significativa la percentuale complessiva sul periodo, che si attesta attorno al 21%.

Tabella 1/Piani di riequilibrio – Quadro sintetico dei dati sui piani di riequilibrio

2012	Fase pre-dissesto con richiesta al fondo	50
	Piani di riequilibrio approvati	0
	Dissesti	0
2013	Fase pre-dissesto con richiesta al fondo	54
	Piani di riequilibrio approvati	6
	Dissesti	11
2014	Fase pre-dissesto con richiesta al fondo	69
	Piani di riequilibrio approvati	30
	% piani approvati	*43,48*
	Dissesti	12
2015	Fase pre-dissesto con richiesta al fondo	31
	Piani di riequilibrio approvati	23
	% piani approvati	*74,19*
	Dissesti	12
2016	Fase pre-dissesto con richiesta al fondo	54
	Piani di riequilibrio approvati	15
	% piani approvati	*27,78*
	Dissesti	19

5.5 Considerazioni conclusive

All'interno di un sistema contabile improntato al principio del pareggio di bilancio, la gestione in disavanzo rappresenta indubitabilmente una patologia la cui gravità deve essere valutata in relazione ad una serie di elementi, quali: l'entità dello squilibrio (sia in termini di incidenza sulle entrate correnti che di carico pro-capite in relazione agli abitanti dell'ente stesso), il carattere (ricorrente, temporaneo, persistente), la natura (ordinario, tecnico, straordinario), unitamente alla situazione strutturale (solida o critica) complessiva dell'ente.

Anche i debiti fuori bilancio rappresentano una patologia per la gravità dei quali si impone una valutazione non solo della entità degli stessi ma, anche, del contesto in cui gli essi si inseriscono. Diversa sarà infatti la gravità della irregolarità contabile laddove l'ente abbia una solidità di bilancio tale da poter facilmente reperire le risorse aggiuntive per onorare l'obbligazione rispetto alla diversa situazione in cui il pagamento del debito determini per l'ente il disavanzo o situazioni ancor più critiche.

Inoltre, come ampiamente evidenziato nella parte dedicata alle nuove modalità di determinazione del disavanzo di cui alla contabilità armonizzata, a partire dall'esercizio 2015 la piena comprensione della natura risultato della gestione negativo e la reale situazione dei bilanci degli enti impone di focalizzare l'attenzione sulla formazione e composizione del disavanzo stesso in tutte le sue componenti in uno con la valutazione del risultato di amministrazione, atteso che la valutazione in termini di maggiore o minore criticità della situazione dell'ente deve essere valutata anche alla luce della risultante, positiva o negativa di detta voce. Individuata la natura del disavanzo, particolare attenzione dovrà essere posta alle modalità di ripiano dello stesso, al fine di verificarne la corretta rispondenza ai parametri di legge, onde evitare che possano essere pregiudicati gli equilibri presenti e futuri della finanza locale o, peggio, diventare un veicolo per un indebito allargamento – in contrasto con l'art. 81 Cost. – della spesa[182].

A tal fine di particolare interesse appaiono le prescrizioni contenute nel d.m. 2 aprile 2015 e nel d.m. 16 dicembre 2016 laddove il primo impone agli enti una serie di adempimenti, a partire dall'approvazione del rendiconto 2015, in materia di verifiche del ripiano (art. 4), tra le quali anche quelle che dispongono in materia di contenuti della relazione sulla gestione al rendiconto e della nota integrativa al bilancio di previsione ed il secondo dispone in materia di monitoraggio del maggior disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui.

[182] Corte costituzionale, sentenza n- 6/2017 già citata.

Si evidenzia altresì che il riconoscimento dei debiti fuori bilancio e l'accertamento di un massiccio disavanzo di amministrazione possono determinare per l'ente la ben più grave situazione di pre-dissesto o, peggio, di dissesto che, oltre a delimitare la gestione ordinaria, tendente al riequilibrio del bilancio, da quella straordinaria finalizzata alla liquidazione della massa debitoria, implica numerose conseguenze sia per l'Ente che per i suoi Amministratori.

Ciò premesso, quanto alle gestioni in disavanzo, dai dati dei conti consuntivi relativi al campione di Enti esaminati, nel confronto 2013-2015, si rileva un andamento decrescente del numero dei Comuni in disavanzo, che si riducono nel passaggio dal 2013 al 2014 ma aumentano in maniera consistente nel 2015 post riaccertamento straordinario dei residui ed applicazione delle nuove regole contabili sulla determinazione del disavanzo.

Diminuisce nel biennio 2013-2014 il numero degli enti che, pur avendo chiuso l'esercizio in avanzo versano in situazione di incapienza rispetto alla somma dei fondi vincolati e dei debiti fuori bilancio (n. 255 enti nel 2013; n. 227 nel 2014) e diminuisce anche l'entità del disavanzo che da 914 milioni di euro del 2013 passa a 457 milioni nel 2014. Correlativamente diminuisce anche lo squilibrio effettivo che da 1.516 milioni di euro nel 2013 scende a 1.368 milioni nel 2014.

Nel 2015, a fronte dell'elevato numero di enti da considerarsi in disavanzo in base al novellato art. 187,comma 1, Tuel, l'importo complessivo del disavanzo è di circa 4.004 milioni di euro a cui devono aggiungersi circa 353 milioni di euro per debiti fuori bilancio sia da ripianare (102 milioni di euro) sia in attesa di riconoscimento da parte degli enti interessati (252 milioni di euro) la cui criticità appare in tutta la sua gravità laddove si consideri che l'entità dei debiti in questione spesso è superiori al milione di euro.

Quanto alle Province, in relazione al campione di enti esaminato, nel biennio 2013-2014 le Amministrazioni Provinciali che chiudono il rendiconto in disavanzo aumentano (n. 4 nel 2013; n. 5 nel 2014) ma, nel contempo, diminuisce la consistenza complessiva del disavanzo stesso che da 25,3 milioni di euro nel 2013 scende a 24,1 milioni nel 2014.

Scende anche il numero degli Enti, sempre tra quelli campionati, che pur chiudendo l'esercizio di riferimento 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 a fine esercizio (n. 7 nel 2013 e n. 4 nel 2014). Il cd. "disavanzo effettivo" in conseguenza, scende da 34,6 milioni di euro nel primo esercizio considerato a 28,1 milioni di euro nel 2014.

Quanto all'esercizio 2015, in considerazione delle fasi di completamento della riforma ordinamentale degli enti di area vasta di cui alla legge n. 56/2014, della esiguità sia del campione che delle specifiche informazioni sulla situazione finanziaria delle stesse atte a mettere in luce i fattori che hanno influito negativamente sui risultati di amministrazione, non è stato possibile analizzare dati significativi. Rispetto comunque agli enti campionati (n. 44 su 107 totali), n. 10 amministrazioni provinciali e n. 1 Città metropolitana hanno chiuso l'esercizio 2015 con un disavanzo di amministrazione per complessivi 121 milioni di euro.

Di esse n. 2 Amministrazioni provinciali e la Città metropolitana presentano debiti fuori bilancio da riconoscere per complessivi 601 mila euro.

Quanto alle gestioni in dissesto, l'analisi dei dati ha evidenziato come tali gravi situazioni colpiscano essenzialmente Comuni di piccole dimensioni (il 38% ha popolazione inferiore ai 5.000 ab. ed il restante non supera i 10.000 ab.)

Ondivago il numero degli enti in pre-dissesto che cresce nel periodo 2012-2014, si riduce fortemente nel 2015 e si riespande sensibilmente nel 2016.

Nel medesimo periodo, in relazione agli enti che hanno richiesto l'accesso all'apposito fondo di rotazione, si sono alternati momenti di crescita e di diminuzione. Nell'ultimo anno preso in considerazione il dato è quasi dimezzato rispetto a quello iniziale.

Anche per i piani di riequilibrio approvati è possibile rilevare un'iniziale tendenza alla crescita, con una inversione della medesima a partire dal 2015. A sua volta il rapporto tra i piani approvati e numero degli Enti in pre-dissesto ha un andamento crescente fino al 2015 con una forte diminuzione nel corso dell'ultimo anno.

Vi è invece una chiara tendenza alla crescita, nel quinquennio analizzato, degli enti che sono passati da una situazione di pre-dissesto ad una di dissesto ed anche il rapporto tra il numero dei dissesti per anno e il relativo numero di Enti in pre-dissesto conferma il sostanziale andamento crescente del fenomeno.

PAGINA BIANCA



170460018580