

Detto fenomeno, nato dalla facoltà concessa alle Regioni, ai sensi dell'abrogato art. 5, comma 2, del d.lgs. 28 marzo 2000, n. 76, di autorizzare l'impegno di spese di investimento in disavanzo rispetto alle entrate previste in bilancio ove coperte con l'indebitamento, consente alle stesse di non contrarre (o contrarre solo parzialmente) i mutui autorizzati a tal fine, allorché le disponibilità di cassa siano sufficienti a coprire le reali esigenze di pagamento che ne conseguono, così da evitare di aumentare l'esposizione debitoria dell'Ente ed aggravare i costi connessi agli interessi dovuti per il servizio del debito.

Tuttavia, la Corte non ha mai mancato di rilevare come il sistematico ricorso a tale pratica contabile favorisca una crescita esponenziale di spesa autorizzata senza copertura e, conseguentemente, un abnorme aumento del disavanzo finanziario effettivo a causa di residui passivi privi di copertura in speculari residui attivi. Di fatto, tale disavanzo deriva dalla spesa per investimenti effettuati negli anni passati attingendo alle risorse vincolate, disponibili per cassa, anziché all'indebitamento.

I mutui a pareggio, invero, non solo producono un anomalo deficit di cassa, ma anche (e soprattutto) un deficit di competenza, in quanto la minore assunzione di mutui a copertura riduce gli accertamenti in entrata senza frenare il ciclo della spesa. Nel tempo, ove l'Ente non adotti opportune misure prudenziali, ciò fa emergere disavanzi crescenti che predispongono le condizioni del dissesto, specie per Enti in deficit di cassa.

Il sistema dei "mutui a pareggio", che non poco è stato causa dell'intervento straordinario di sostegno della liquidità delle Regioni mediante anticipazioni della tesoreria dello Stato da restituire in un arco temporale trentennale, verrà definitivamente superato con l'applicazione, a decorrere dall'anno 2017, delle disposizioni dettate dal capo IV della l. n. 243/2012, il quale, in ossequio ai principi dell'equilibrio dei bilanci e della sostenibilità del debito pubblico di cui agli artt. 97, primo comma, e 119, comma sesto, della Costituzione, prevede che le operazioni di indebitamento (nonché le operazioni di investimento realizzate attraverso l'utilizzo degli avanzi di amministrazione) siano effettuate sulla base di apposite intese concluse in ambito regionale che garantiscano, per l'anno di riferimento, il rispetto del saldo non negativo di competenza tra le entrate finali e le spese finali del complesso degli Enti territoriali della Regione interessata, compresa la Regione che realizza le predette operazioni.

Tale nuovo regime dell'indebitamento farà sì che le Regioni che da anni assicuravano coperture puramente contabili ai loro disavanzi effettivi mediante i mutui a pareggio, dovranno colmare lo squilibrio individuando, già dal bilancio preventivo 2016-2018, nuove fonti di copertura che non potranno più consistere né in mere autorizzazioni all'indebitamento né in liberi ricorsi al mercato

finanziario, con l'inevitabile conseguenza (negativa per il rilancio delle economie regionali) di restringere ulteriormente le risorse impegnabili per i programmi di investimento.

Gli effetti di un fenomeno sostanzialmente analogo a quello dei mutui a pareggio, anche se dalle caratteristiche del tutto peculiari, si registrano anche nella Regione Friuli-Venezia Giulia, il cui ordinamento contabile, nel 2015, conserva ancora l'istituto contabile del cd. "debito potenziale", ossia di mutui autorizzati e non contratti il cui importo genera, comunque, nuovi residui attivi pur se ancora inesigibili.<sup>46</sup>

In virtù dell'emanazione della normativa tesa ad agevolare l'applicazione dei principi dell'armonizzazione contabile previsti dal d.lgs. n. 118/2011 a decorrere dal 1° gennaio 2016, al termine dell'esercizio 2015 il debito potenziale è stato azzerato dall'Amministrazione regionale friulana con la cancellazione dei rimanenti residui attivi del Titolo V, dopo che la loro entità, pari a 804,6 milioni al termine del 2013, aveva finito per eccedere quella dello stesso debito effettivo. Con l'utilizzo di risorse proprie, la Regione ha proseguito l'operazione di riduzione straordinaria del debito potenziale avviata nel 2014 fino al suo totale azzeramento, non avendo detti residui attivi, in quanto inesigibili, i presupposti giuridici per essere conservati nel bilancio del 2016 in conformità ai principi dell'armonizzazione contabile.<sup>47</sup>

<sup>46</sup> In sostanza, dalla mancata contrazione del debito autorizzato (ovvero dalla conseguente mancata riscossione del finanziamento) in ragione dell'ampia disponibilità di cassa e delle alternative misure contabili e finanziarie di copertura predisposte, deriva, sul piano contabile, un corrispondente accertamento di entrata (dipendente dall'assunzione dei relativi impegni di spesa per le specifiche finalità di investimento e dai trasferimenti all'esercizio successivo degli stanziamenti a titolo di "competenza derivata") con relativa generazione di un elevato ammontare di residui attivi impropri o "virtuali", nel senso di poste contabili che non sono espressione di un titolo di credito esistente, bensì di una mera intenzione all'emissione di indebitamento.

<sup>47</sup> Gli aspetti teorici e pratici connessi al debito potenziale sono stati ampiamente trattati dalla competente Sezione regionale nella relazione di parificazione del rendiconto della Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia per l'esercizio finanziario 2011, di cui alla deliberazione della Sezione n. 84 del 13 luglio 2012 (parte II, 9.1.1) e nella DAS dello stesso rendiconto di cui alla deliberazione n. 83 del 2 luglio 2012. Per una più ampia disamina sull'argomento, vedasi, da ultimo, le relazioni allegate al giudizio di parificazione del rendiconto regionale dell'esercizio 2014 e 2015, approvate con deliberazioni n. 95/2015/PARI (pag. 322 e ss.) e n. 43/2016/PARI (pag. 344 ss.).

**TAB. 18/REG/ENTRATE - Regioni e Province autonome - Titolo V - Entrate da mutui, prestiti e altre operazioni creditizie (Accertamenti)**

Regione	2012	2013	2014	2015	Variazione %	
					2015/ 14	2015/ 12
Piemonte	0	2.554.603	509.654	26.190	-94,86	n.a.
Lombardia	0	0	0	161.509	n.a.	n.a.
Veneto	0	777.231	810.249	0	-100,00	n.a.
Liguria	0	189.526	77.362	80.000	3,41	n.a.
Emilia-Romagna	0	806.364	140.000	0	-100,00	n.a.
<i>Totale Nord</i>	<i>0</i>	<i>4.327.724</i>	<i>1.537.265</i>	<i>267.699</i>	<i>-82,59</i>	<i>n.a.</i>
Toscana	102.575	510.629	404.000	0	-100,00	-100,00
Marche	100.000	19.435	0	24.949	n.a.	-75,05
Umbria	0	17.222	144.926	0	-100,00	n.a.
Lazio	4.451.541	10.826.539	9.234.656	5.688.561	-38,40	27,79
<i>Totale Centro</i>	<i>4.654.116</i>	<i>11.373.825</i>	<i>9.783.582</i>	<i>5.713.509</i>	<i>-41,60</i>	<i>22,76</i>
Abruzzo	0	174.009	0	0	n.a.	n.a.
Molise	0	55.381	16.364	0	-100,00	n.a.
Campania	12.000	1.473.552	1.311.326	1.334.600	1,77	11.021,67
Puglia	21	334.755	318.171	397.677	24,99	1.939.313,68
Basilicata	62.330	0	61.180	56.629	-7,44	-9,15
Calabria	37.112	275.798	11.513	354.708	2.981,07	855,77
<i>Totale Sud</i>	<i>111.462</i>	<i>2.313.496</i>	<i>1.718.553</i>	<i>2.143.614</i>	<i>24,73</i>	<i>1.823,17</i>
<b>TOTALE RSO</b>	<b>4.765.579</b>	<b>18.015.045</b>	<b>13.039.400</b>	<b>8.124.822</b>	<b>-37,69</b>	<b>70,49</b>
Valle d'Aosta	0	0	0	0	n.a.	n.a.
Trentino-Alto Adige	0	0	0	0	n.a.	n.a.
Provincia autonoma di Bolzano	0	0	70.000	165.000	135,71	n.a.
Provincia autonoma di Trento	0	0	0	0	n.a.	n.a.
Friuli-Venezia Giulia	69.250	87.961	25.199	0	-100,00	-100,00
Sardegna	0	0	0	60.449	n.a.	n.a.
Sicilia	0	373.000	890.969	2.066.000	131,88	n.a.
<b>TOTALE RSS</b>	<b>69.250</b>	<b>460.961</b>	<b>986.168</b>	<b>2.291.449</b>	<b>132,36</b>	<b>3.208,94</b>
<b>TOTALE RSO+RSS</b>	<b>4.834.829</b>	<b>18.476.006</b>	<b>14.025.568</b>	<b>10.416.271</b>	<b>-25,73</b>	<b>115,44</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto 2012, 2013, 2014 e 2015 (definitivi/provvisori), estratti dal sistema informativo Con.Te. (Contabilità Territoriale) alla data del 01/03/2017. In caso di omessa compilazione del sistema Con.Te., sono stati utilizzati i dati del precedente referto (deliberazione n. 7/2016/FRG); importi in migliaia di euro

Per una visione analitica delle entrate del Titolo VI – Entrate da contabilità speciali – si rinvia alle tabelle esposte in Appendice, dalle quali è possibile evincere anche l'andamento delle diverse fasi dell'entrata relative ai sei Titoli di bilancio.

## 5 L'ANALISI DELLA SPESA REGIONALE

### 5.1 Il quadro normativo armonizzato

Le misure normative di controllo della spesa pubblica delle Regioni/Province autonome, ai fini del rispetto dei vincoli di finanza pubblica dettate anche in ambito comunitario, seguono tre direttrici fondamentali<sup>48</sup>.

In *primis*, la disciplina costituzionale del principio del pareggio strutturale di bilancio introdotta dalla l. cost. 20 aprile 2012, n. 1 e dalla legge rinforzata 24 dicembre 2012, n. 243, declinata, a livello primario, nel nuovo saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali (art. 1, commi 710, l. 28 dicembre 2015, n. 208).

Secondariamente, le disposizioni sul contenimento e la razionalizzazione della spesa dettate da ultimo con d.l. 24 aprile 2014, n. 66, convertito dalla l. 23 giugno 2014, n. 89, nel contesto della “*spending review*”. Di particolare interesse, l’art. 8, d.l. n. 66/2014, in materia di razionalizzazione della spesa per beni e servizi<sup>49</sup>, e l’art. 9, contenente disposizioni stringenti sull’acquisizione di beni e servizi mediante soggetti aggregatori e prezzi di riferimento, indirizzate anche alle Regioni<sup>50</sup>. Al riguardo, è prevista la costituzione o la designazione di un soggetto aggregatore, ferma restando la facoltà delle Regioni di costituire centrali di committenza regionali o di stipulare apposite convenzioni con il Ministero dell’economia e delle finanze (art. 9, co. 5 e 6, d.l. n. 66/2014).

<sup>48</sup> Anche nei precedenti referti si è dato conto dell’evoluzione delle norme di riduzione della spesa. Cfr. C. conti, Sezione delle autonomie, deliberazione n. 7/SEZAUT/2016/FRG. Con riferimento alla verifica degli andamenti di cassa, cfr. Sezione delle autonomie, n. 37/SEZAUT/2016/FRG.

<sup>49</sup> Le norme dell’art. 8 si collegano alle misure previste per particolari categorie di spesa (tra cui, l’art. 14, sugli incarichi di consulenza; l’art. 20, sulla riduzione dei costi operativi degli organismi partecipati e l’art. 13, sul limite al trattamento economico del personale pubblico e delle società partecipate). Per effetto dell’intervento della Corte costituzionale (sent. n. 43/2016), l’art. 14 è stato abrogato nella parte in cui si applica «a decorrere dall’anno 2014», anziché «negli anni 2014, 2015 e 2016». Con la modifica dell’art. 1, co. 473, l. n. 147/2013, posta dall’art. 13, co. 2, d.l. n. 66/2014, il tetto retributivo dei 240 mila di euro, previsto per tutti coloro i quali ricevano emolumenti a carico delle pubbliche finanze, secondo quanto disposto dall’articolo 3, co. 44, l. n. 244/2007, comprende tutti gli emolumenti corrisposti all’interessato, anche da parte di società partecipate in via diretta o indiretta dalle pubbliche amministrazioni.

Altre rilevanti disposizioni dell’art. 8, d.l. n. 66/2014, sono dedicate alla piena accessibilità del sistema SIOPE e alla pubblicazione dei bilanci consuntivi e preventivi delle pubbliche amministrazioni, anche attraverso il ricorso ad un portale unico, inserendosi nel più ampio contesto del riordino della disciplina riguardante gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni di cui al d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33

<sup>50</sup> A norma dell’art. 9, co. 1, d.l. n. 66/2014, Consip S.p.A. fa parte dell’elenco dei soggetti aggregatori istituito presso l’Anagrafe unica delle stazioni appaltanti operante presso l’Autorità nazionale anticorruzione, unitamente a una centrale di committenza per ciascuna Regione, qualora istituita. Inoltre, con decreto del Ministro dell’economia e delle finanze 26 settembre 2014, prot. n. 99166, sono state individuate le prestazioni principali in relazione alle caratteristiche essenziali di beni e servizi oggetto delle convenzioni stipulate da Consip S.p.A., a norma dell’art. 10, co. 3, d.lgs. n. 66/2014.

Con d.p.c.m. 11 novembre 2014 (pubblicato su G.U. 20 gennaio 2015, n. 15), sono stabiliti i criteri per l’iscrizione a detto elenco degli altri soggetti aggregatori, potenzialmente individuati nelle Città metropolitane, nelle Province, nelle associazioni, unioni e consorzi di Enti locali, elenco che non potrà comprendere più di 35 unità, a norma dell’art. 9, co. 5, d.l. n. 66/2014.

Tali disposizioni, ancora in corso di attuazione, hanno ricevuto impulso con la l. 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di stabilità 2016)<sup>51</sup>.

È stato così previsto che le amministrazioni “possono procedere ad acquisti autonomi esclusivamente a seguito di apposita autorizzazione specificamente motivata resa dall’organo di vertice amministrativo e trasmessa al competente ufficio della Corte dei conti, qualora il bene o il servizio oggetto di convenzione non sia idoneo al soddisfacimento dello specifico fabbisogno dell’amministrazione per mancanza di caratteristiche essenziali” (art. 1, co. 510)<sup>52</sup>.

Una complessiva operazione di riqualificazione della spesa riguarda l’acquisto di beni e servizi informatici e di connettività, ove è previsto il supporto di AGID (tenuto a predisporre il Piano triennale per l’informatica nella pubblica amministrazione) nella definizione del programma di acquisti, con un obiettivo di risparmio annuale insito nell’utilizzo delle piattaforme nazionali (art. 1, commi 512-516)<sup>53</sup>.

Il terzo profilo è legato all’entrata a regime delle regole dell’armonizzazione contabile (d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, integrato e corretto dal d.lgs. 10 agosto 2014, n. 126), regole improntate a una maggiore trasparenza e responsabilità nell’assunzione delle decisioni di spesa la cui introduzione, per il comparto regionale, è associata a una rilevante novità sul piano costituzionale.

La citata legge cost. n. 1/2012 ha, infatti, inserito la materia dell’armonizzazione contabile tra quelle di competenza esclusiva dello Stato, ai sensi dell’art. 117, co. 2, lett. e), Cost. In coerenza con il disposto costituzionale, il d.lgs. n. 126/2014 ha introdotto nel d.lgs. n. 118/2011 il titolo III (“L’ordinamento finanziario e contabile delle regioni”)<sup>54</sup>.

<sup>51</sup> Per il comparto regionale, la legge di stabilità 2016 ha posto regole più stringenti per l’approvvigionamento mediante Consip S.p.A. o centrali di committenza. Ai sensi dell’art. 1, co. 512, l. n. 208/2015 “Le regioni sono autorizzate ad assumere personale strettamente necessario ad assicurare la piena funzionalità dei soggetti aggregatori di cui all’articolo 9 del decreto-legge 24 aprile 2014, n. 66, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 giugno 2014, n. 89, in deroga ai vincoli assunzionali previsti dalla normativa vigente”.

<sup>52</sup> Cfr. C. conti, deliberazione n. 12/SSRRCO/QMIG/16, secondo cui “la trasmissione alla Corte dei conti delle autorizzazioni rilasciate dagli organi di vertice amministrativo di deroga all’obbligo di ricorrere alle convenzioni, di cui all’art. 26 della legge n. 488/1999, stipulate da Consip S.p.A. ovvero dalle centrali di committenza regionali, configura una ipotesi di controllo sulla gestione e/o di regolarità finanziario-contabile. Gli atti di autorizzazione devono essere inviati alle Sezioni regionali di controllo, laddove trattasi di amministrazioni periferiche dello Stato e enti aventi sede nelle regioni, alla Sezione centrale di controllo sulla gestione per quanto riguarda le amministrazioni centrali dello Stato e alla Sezione di controllo sugli enti con riferimento agli enti sottoposti al controllo della Corte dei conti ai sensi della legge 21 marzo 1958 n. 259. Le modalità concrete di esercizio del controllo sono rimesse ad ogni Sezione in considerazione delle specifiche competenze”.

<sup>53</sup> Di particolare rilievo è l’art. 1, co. 517, secondo cui la “mancata osservanza delle disposizioni dei commi da 512 a 516 rileva ai fini della responsabilità disciplinare e per danno erariale”. V. circolare AGID 24 giugno 2016, n. 2, emanata nelle more della definizione del Piano triennale per l’informatica.

Analogamente dispone l’art. 1, co. 523 relativamente al settore sanitario, nell’ambito delle procedure per conseguire miglioramenti nella produttività e nell’efficienza degli Enti del Servizio sanitario nazionale, nel rispetto dell’equilibrio economico-finanziario e nel rispetto della garanzia dei Lea.

In ogni caso, i risparmi attesi dalla centralizzazione degli acquisti nel comparto regionale sono programmati per l’esercizio 2017.

<sup>54</sup> Le disposizioni del titolo III si estendono alle Regioni a statuto speciale/Province autonome mediante le procedure di cui all’art. 27, l. 5 maggio 2009, n. 42 (quanto alla definizione delle modalità e della decorrenza delle nuove regole). Cfr. par. 1.1 e 1.2, parte

Si tratta di un punto di svolta rispetto al modello risultante dalla riforma del titolo V Cost. (l. n. 1/2003), sotto la cui vigenza ciascun Ente ha potuto costruire autonomi sistemi contabili rendendo, di fatto, inoperanti i criteri uniformi dettati dal d.lgs. 28 marzo 2000, n. 76.

Nell'ambito del processo di armonizzazione contabile, le Regioni/Province autonome adottano il piano dei conti integrato (PDCI) previsto dal d.P.R. 4 ottobre 2013, n. 132, le cui disposizioni sono state richiamate dall'art. 4, d.lgs. n. 118/2011<sup>55</sup>.

Il processo di armonizzazione contabile ha seguito un'applicazione graduale per la facoltà, riconosciuta agli Enti non partecipanti alla fase di sperimentazione (dal 2013 o dal 2014), di rinviare la tenuta della contabilità economico-finanziaria all'esercizio 2016 (con conseguente redazione del bilancio consolidato nel 2017, a norma degli artt. 3, co. 12, e 11-bis, co. 4, d.lgs. n. 118/2011). Inoltre, è stato previsto, sempre a favore degli Enti non sperimentatori, che gli schemi del bilancio e del rendiconto armonizzato siano redatti nel 2015 a soli fini conoscitivi e che dal 2016 assumano valore a tutti gli effetti giuridici, anche con riguardo alla funzione autorizzatoria (art. 11, commi 12 e 15, d.lgs. n. 118/2011).

## **5.2 La gestione della spesa e la tempestività dei pagamenti nei principi dell'armonizzazione contabile**

Nel nuovo ordinamento contabile regionale (Titolo III del d.lgs. n. 118/2011) sono presenti gli anticorpi utili ad arginare l'espansione della capacità di spesa.

Si fa riferimento, in particolare, alla rigorosa disciplina della determinazione del risultato di amministrazione (art. 42), che vieta il finanziamento di spesa con avanzi presunti, in coerenza con quanto affermato dalla Corte costituzionale con sent. n. 70/2012. Sintomatica è anche la disciplina del fondo anticipazioni di liquidità, che ha lo scopo di sterilizzare il risultato di amministrazione a seguito di una erogazione destinata ad incidere solo sulla liquidità dell'Ente, dove l'accantonamento ha la sola funzione di impedire un incremento della capacità di spesa (art. 1, co. 692 e ss. l. n. 208/2015).

---

III, della citata deliberazione n. 29/SEZAUT/2014, per il richiamo agli istituti peculiari del nuovo ordinamento contabile regionale, tra cui il Collegio dei revisori dei conti presso le Regioni.

<sup>55</sup> Le disposizioni del d.P.R. n. 132/2013 sono state emanate in attuazione del d.lgs. 31 maggio 2011, n. 91 (armonizzazione degli Enti pubblici diversi dallo Stato). Di conseguenza, il PDCI costituisce il primo strumento comune a tutte amministrazioni pubbliche, in relazione all'esigenza, specificata dall'art. 4, d.lgs. n. 91/2011, che le P.A. in regime di contabilità finanziaria siano tenute ad adottare un comune piano dei conti integrato, costituito da conti che rilevano le entrate e le spese in termini di contabilità finanziaria e da conti economico-patrimoniali redatti secondo comuni criteri di contabilizzazione, definendo le caratteristiche del piano dei conti, le voci del piano dei conti e il contenuto di ciascuna voce.

Ma è proprio la logica del sistema introdotto dal d.lgs. n. 118/2011 a determinare una maggiore responsabilità nelle decisioni di spesa che, nella visione unitaria dell'armonizzazione contabile, è strettamente correlata alla realizzazione delle entrate.

Di qui il principio contabile di cui all'allegato n. 4/2 del d.lgs. n. 118/2011 circa la registrazione dell'obbligazione giuridicamente perfezionata e la sua imputazione alle scritture contabili dell'esercizio in cui tale obbligazione viene a scadenza, ossia diventa esigibile, unitamente alla previsione del fondo pluriennale vincolato nel quale confluiscono le risorse accertate, destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'Ente già impegnate, ed esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata (allegato 4/1, punto 9.8); principi, questi, richiamati dall'art. 56, d.lgs. n. 118/2011.

Lo stretto legame tra regole contabili e rispetto dei vincoli di finanza pubblica è stato evidenziato dal Giudice delle leggi, secondo cui “gli scostamenti dai principi del d.lgs. n. 118/2011 in tema di armonizzazione dei conti pubblici non costituiscono solamente un vizio formale dell'esposizione contabile, ma risultano strumentali ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri del bilancio regionale presidiati dall'art. 81 Cost.” (sent. cost. n. 279/2016).

In tale contesto si collocano le norme atte a prevenire il formarsi di ritardi dei pagamenti nelle transazioni commerciali in cui il debitore è una pubblica amministrazione, pure recepite nel nuovo ordinamento contabile regionale.

Tra le altre disposizione del citato art. 56 vi è la norma che impone, al momento dell'adozione di un provvedimento di spesa, il preventivo accertamento della compatibilità dei conseguenti pagamenti con gli stanziamenti di bilancio, a pena di responsabilità amministrativo-contabile e disciplinare (art. 56, co. 6, d.lgs. n. 118/2011). La disposizione, reiterata dall'art. 183, co. 8, d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267, nel testo emendato dal d.lgs. n. 126/2014, è finalizzata ad “evitare ritardi nei pagamenti e la formazione dei debiti pregressi”.

Una norma di analogo contenuto era stata concepita, in passato, nella vigenza del criterio di “competenza finanziaria” correlato al momento in cui sorgono le obbligazioni giuridicamente perfezionate (art. 9, co. 1, d.l. 1° luglio 2009, n. 78, convertito dalla l. 3 agosto 2009, n. 102)<sup>56</sup>.

<sup>56</sup> Art. 9, co. 1, lett. a) d.l. n. 78/2009 (Tempestività dei pagamenti delle pubbliche amministrazioni):

“1. Al fine di garantire la tempestività dei pagamenti delle pubbliche amministrazioni, in attuazione della direttiva 2000/35/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 29 giugno 2000, relativa alla lotta contro i ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali, recepita con il decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231:

a) per prevenire la formazione di nuove situazioni debitorie:

1. le pubbliche amministrazioni incluse nell'elenco adottato dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) ai sensi del comma 5 dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 2004, n. 311, adottano entro il 31 dicembre 2009, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica, le opportune misure organizzative per garantire il tempestivo pagamento delle somme dovute per somministrazioni, forniture ed appalti. Le misure adottate sono pubblicate sul sito internet dell'amministrazione;

L'obiettivo, anche allora, era quello di contenere la formazione dei residui e, in un certo senso, avvicinare la gestione di competenza a quella di cassa. Ciò dimostra che resta attuale il rischio di un disallineamento tra gestione di cassa e competenza, soprattutto nelle prime fasi di attuazione della riforma contabile.

Le predette regole rispondono, altresì, all'esigenza di ridurre i tempi dei pagamenti e sulla riduzione delle posizioni debitorie nei confronti dei terzi contraenti con una pubblica amministrazione, la cui disciplina generale è dettata dall'art. 4, d.lgs. 9 ottobre 2002, n. 231<sup>57</sup>. È così previsto l'obbligo della tenuta del registro delle fatture (art. 42, d.l. n. 66/2014)<sup>58</sup>, nonché la presentazione di un prospetto, allegato alle relazioni ai bilanci consuntivi delle pubbliche amministrazioni, attestante l'importo di pagamenti effettuati dopo la scadenza dei termini previsti dal d.lgs. n. 231/2002, oltre alla pubblicazione dell'indicatore annuale della tempestività dei pagamenti, sia pure con esclusivo riferimento agli acquisti di beni, servizi e forniture (art. 33, d.lgs. n. 33/2013)<sup>59</sup>.

Giova sottolineare che le relazioni ai rendiconti attestanti gli importi dei pagamenti effettuati dopo la scadenza, nell'evenienza del superamento dei predetti termini, devono indicare anche le misure apprestate per porre un freno al ritardo nei pagamenti<sup>60</sup>.

Le richiamate disposizioni sono state dettagliate con d.p.c.m. 22 settembre 2014, il cui art. 9 definisce le modalità di computo dell'indicatore annuale della tempestività dei pagamenti, da aggiornare ogni trimestre. A tal fine le amministrazioni pubbliche, tra cui le Regioni/Province

---

2. nelle amministrazioni di cui al numero 1, al fine di evitare ritardi nei pagamenti e la formazione di debiti pregressi, il funzionario che adotta provvedimenti che comportano impegni di spesa ha l'obbligo di accertare preventivamente che il programma dei conseguenti pagamenti sia compatibile con i relativi stanziamenti di bilancio e con le regole di finanza pubblica; la violazione dell'obbligo di accertamento di cui al presente numero comporta responsabilità disciplinare ed amministrativa. Qualora lo stanziamento di bilancio, 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. Le disposizioni del presente punto non si applicano alle aziende sanitarie locali, ospedaliere, ospedaliere universitarie, ivi compresi i policlinici universitari, e agli istituti di ricovero e cura a carattere scientifico pubblici, anche trasformati in fondazioni".

<sup>57</sup> A norma dell'art. 4, d.lgs. n. 231/2002, il termine (di norma 30 gg.), è portato a 60 gg. per gli Enti del Servizio sanitario nazionale e per le imprese pubbliche tenute al rispetto delle norme sulla trasparenza.

<sup>58</sup> L'obbligo della tenuta del registro delle fatture si ricollega all'utilizzo della fatturazione elettronica nei rapporti economici tra pubblica amministrazione e fornitori, il cui termine (fissato dall'art. 6, co. 3, decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 3 aprile 2013, n. 55 recante "Regolamento in materia di emissione, trasmissione e ricevimento della fattura elettronica da applicarsi alle amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, commi da 209 a 213, della legge 24 dicembre 2007, n. 244"), è stato anticipato al 31 marzo 2015, a opera dell'art. 25, co. 1, d.l. n. 66/2014.

<sup>59</sup> L'art. 33, d.lgs. n. 33/2013, come modificato dall'art. 8, d.lgs. n. 66/2014, recante "Obblighi di pubblicazione concernenti i tempi di pagamento dell'amministrazione" così recita: "1. Le pubbliche amministrazioni pubblicano, con cadenza annuale, un indicatore dei propri tempi medi di pagamento relativi agli acquisti di beni, servizi e forniture, denominato «indicatore annuale di tempestività dei pagamenti». A decorrere dall'anno 2015, con cadenza trimestrale, le pubbliche amministrazioni pubblicano un indicatore, avente il medesimo oggetto, denominato «indicatore trimestrale di tempestività dei pagamenti». Gli indicatori di cui al presente comma sono elaborati e pubblicati, anche attraverso il ricorso a un portale unico, secondo uno schema tipo e modalità definiti con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri da adottare sentita la Conferenza unificata".

<sup>60</sup> L'art. 41, co. 1, d.l. n. 66/2014, prevede, per tutte le amministrazioni pubbliche, che "L'organo di controllo di regolarità amministrativa e contabile verifica le attestazioni di cui al primo periodo, dandone atto nella propria relazione. Per le Amministrazioni dello Stato, in sede di rendiconto generale, il prospetto di cui al primo periodo è allegato a ciascuno stato di previsione della spesa".

autonome, sono tenute, dal 1° gennaio 2015, a moltiplicare l'importo di ogni fattura per i giorni di ritardo (giorni che separano la data di scadenza da quella del pagamento) ed a confrontare il risultato con l'importo dei pagamenti effettuati nel periodo di riferimento<sup>61</sup>.

Fermo restando l'obiettivo della tendenziale riduzione del fenomeno dei residui, auspicato dalle disposizioni sopra citate, nell'ordinamento contabile regionale si dispone la netta demarcazione tra la gestione di competenza e quella dei residui (art. 60, commi 4 e 5, d.lgs. n. 118/2011). In tale contesto, sono reiterate le disposizioni dell'abrogato d.lgs. n. 76/2000 circa la formazione delle economie di spesa e la loro concorrenza alla determinazione del risultato di amministrazione, al netto, però, delle somme iscritte nei fondi pluriennali vincolati (art. 60, co. 7)<sup>62</sup>.

Appare, invece, superato il concetto di “residuo di stanziamento o improprio”<sup>63</sup> così come la pratica dell'imputazione delle somme non impegnate alla competenza dell'esercizio successivo, autorizzata dalle attuali leggi regionali di contabilità per spese con vincolo di destinazione specifica<sup>64</sup>.

<sup>61</sup> Con riferimento agli strumenti volti ad ottenere il rispetto dei termini prefissati, occorre premettere che il d.lgs. n. 231/2002 già prevede un apparato sanzionatorio civilistico a presidio dei termini prefissati, tra cui, il tasso di interesse maggiorato di otto punti percentuali (art. 2, co. 1, lettera e), la decorrenza automatica degli interessi moratori alla scadenza del termine, senza necessità di costituzione in mora (art. 4, co. 1), il risarcimento del danno per le spese di recupero del credito (art. 6) e la nullità delle clausole gravemente inique per il creditore (art. 7).

All'infuori del rapporto civilistico tra debitore e creditore, ulteriori sanzioni erano state previste a carico delle amministrazioni che fanno registrare tempi medi superiori a quelli previsti. La norma, recata dall'art. 41, co. 2, d.l. n. 66/2014, è stata dichiarata incostituzionale dal Giudice delle leggi con sentenza 22 dicembre 2015, n. 272.

Le sanzioni, di forte impatto pubblicistico, consistevano nel divieto di procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo e con qualsivoglia tipologia contrattuale nell'anno successivo a quello di riferimento. Esse erano state ipotizzate per tutte le amministrazioni pubbliche al superamento del termine di 90 gg. nel 2014 e di 60 gg. dal 2015, esclusi gli Enti del Servizio sanitario nazionale, posto che la trasmissione della relazione e l'adozione da parte dei predetti Enti delle misure correttive costituisce adempimento a carico delle Regioni, che presiedono al governo dei tempi di pagamento nell'ambito delle procedure di monitoraggio della spesa sanitaria.

La Corte costituzionale, con la sentenza n. 272/2015, pur riconoscendo natura di principio di coordinamento della finanza pubblica alla disposizione dell'art. 41, co. 2, d.l. n. 66/2014 – per la sua finalità di incentivare una più corretta gestione della spesa pubblica – ha ritenuto che la soluzione in concreto adottata dal legislatore si pone in contrasto con il principio di proporzionalità, che sempre deve caratterizzare il rapporto tra violazione e sanzione. In particolare, non ha superato il test di proporzionalità il fatto “che qualsiasi violazione dei tempi medi di pagamento da parte di un'amministrazione debitrice, a prescindere dall'entità dell'inadempimento e dalle sue cause, sia sanzionata con una misura a sua volta rigida e senza eccezioni come il blocco totale delle assunzioni per l'amministrazione inadempiente”.

Con riferimento agli Enti del Servizio sanitario nazionale, l'art. 41, co. 4, d.lgs. n. 66/2014, dispone che le Regioni trasmettono la relazione contenente le informazioni sui pagamenti effettuati dopo la scadenza e le iniziative assunte in caso di superamento dei tempi di pagamento “al Tavolo di verifica degli adempimenti regionali di cui all'articolo 12 dell'Intesa 23 marzo 2005, sancita dalla Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano, pubblicata nel supplemento ordinario n. 83 alla Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana n. 105 del 7 maggio 2005”. Ciò vale a dire che la trasmissione della relazione e l'adozione da parte degli Enti delle misure correttive costituisce adempimento regionale.

<sup>62</sup> Peraltro costituiscono economie anche le minori spese sostenute rispetto all'impegno assunto nel corso dell'esercizio, a seguito delle verifiche svolte a conclusione della fase di liquidazione (art. 56, co. 5, d.lgs. n. 118/2011).

<sup>63</sup> Cfr. al riguardo, il soppresso art. 21, co. 6, d.lgs. n. 76/2000, secondo il quale “Le somme iscritte negli stanziamenti di spesa in conto capitale o di investimento non impegnate entro il 30 giugno possono essere mantenute in bilancio, quali residui, non oltre il terzo esercizio finanziario successivo alla prima iscrizione”.

Nell'ordinamento regionale, la reiscrizione delle somme non impegnate alla competenza dell'esercizio successivo riguarda, generalmente, le spese in conto capitale e le assegnazioni di fondi statali o della U.E. L'art. 22, co. 4, d.lgs. n. 76/2000, prevedeva che la “La regione può, in relazione all'epoca in cui avviene l'assegnazione dei fondi statali di cui al comma 1, attribuire le relative spese alla competenza dell'esercizio immediatamente successivo, allorché non sia possibile far luogo all'impegno di tali spese, a norma dell'articolo 18, entro il termine dell'esercizio nel corso del quale ha luogo l'assegnazione”. Per la legislazione regionale, cfr., *ex multis*, Regione Lombardia, art. 50, l.r. n. 34/1978.

<sup>64</sup> Di conseguenza, vengono meno istituti peculiari del vecchio ordinamento regionale, volti ad estendere ai residui propri determinate regole valevoli per quelli impropri. Tra questi, la reiscrizione, negli stanziamenti di competenza dell'esercizio

### 5.3 Premessa metodologica dell'indagine

Nel presente capitolo si espongono i dati sull'andamento della spesa regionale, desunti dai rendiconti relativi al quadriennio 2012-2015 che sono stati acquisiti mediante il sistema Con.Te. (Contabilità Territoriale). L'applicativo, già adottato per le precedenti relazioni sulla gestione finanziaria delle Regioni (deliberazione n. 7/SEZAUT/2016/FRG) è alimentato dai servizi finanziari delle Regioni e dai Collegi dei revisori in attuazione della delibera 24 febbraio 2015, n. 19/SEZAUT/2016/INPR (Linee guida per le relazioni dei collegi dei revisori dei conti delle Regioni per l'esercizio 2015)<sup>65</sup>.

I dati di rendiconto sono esaminati sia come aggregato dei primi tre Titoli della spesa, sia dettagliatamente per ognuno dei tre Titoli: Titolo I – Spesa corrente<sup>66</sup> (con un “focus” particolare sulla spesa corrente al netto di quella sanitaria); Titolo II – Spesa in conto capitale; Titolo III – Spesa per rimborso di prestiti. Il Titolo IV, riguardante le contabilità speciali, viene preso in considerazione solo per illustrare l'andamento quadriennale del totale della spesa con riferimento alle voci impegni e pagamenti complessivi<sup>67</sup>.

Si rammenta che soltanto le Regioni che hanno aderito alla sperimentazione hanno redatto il rendiconto 2015 secondo gli schemi del bilancio armonizzato (ai fini autorizzatori e non

---

successivo, di somme che, fisiologicamente, dovrebbero essere contabilizzate tra residui; istituto la cui operatività comporta una sottostima della massa dei residui, con pregiudizio della veridicità delle poste di bilancio.

La Regione Lazio, con l'art. 37, co. 7, l.r. n. 25/2001, ha disposto, con riferimento alle risorse derivanti dai piani finanziari approvati dall'Unione europea e dai quadri finanziari contenuti nelle deliberazioni CIPE, che “Gli importi risultanti dalla differenza tra le somme impegnate e quelle pagate nel corso dell'esercizio vengono reiscritte negli stanziamenti di competenza degli appositi capitoli dei bilanci annuali successivi fino al completo esaurimento degli impegni originariamente assunti”. Ciò vale a dire che i relativi importi (tecnicamente residui di competenza) vengono eliminati dalla massa dei residui per essere nuovamente iscritti tra gli stanziamenti di competenza.

La Regione Friuli-Venezia Giulia, con l'art. 66, co. 1, l.r. n. 21/2007, ha previsto un regime derogatorio per le risorse assegnate dallo Stato per la ricostruzione *post* terremoto che restano conservate in bilancio anche se non impegnate (“fino a che permanga la necessità delle spese stesse” per essere, nel caso diverso, trasferite sul Fondo di solidarietà per la ricostruzione, lo sviluppo economico e la rinascita del Friuli-Venezia Giulia). Inoltre, con l'art. 66, co. 2, l.r. n. 21/2007, è previsto che agli stanziamenti di competenza relativi al predetto Fondo siano trasferite le quote disimpegnate dal conto residui per le medesime spese.

In senso analogo, cfr. Regione Lombardia, art. 50, co. 2, l.r. n. 34/1978, secondo cui possono essere reiscritte negli stanziamenti di competenza “anche le economie realizzate sulla gestione dei residui passivi” relativamente alla stessa tipologia di spesa che consente la conservazione in bilancio delle somme non impegnate (art. 50, co. 1). Parimenti, la Regione Marche, con l'art. 46, l.r. n. 31/2001, ha disposto il disimpegno automatico delle risorse statali gestite dalla Regione e non pagate nel termine di 2 anni (spese correnti) o di 4 anni (spese di parte capitale).

<sup>65</sup> Con riferimento alla Regione Lombardia, il disallineamento tra i dati validati nel sistema Con.Te. e quelli posti nelle tabelle da 1/REG/SP a 20/REG/SP, è dovuto alla diversa valorizzazione del dato riferito all'annualità 2012, da cui sono stati sottratti, per esigenze di analisi e di confrontabilità infraregionale, 3,5 miliardi di residui iniziali e di pagamenti in conto residui relativi al Fondo di solidarietà nazionale (capitolo 5592 del rendiconto della spesa della Regione Lombardia), che la Regione non utilizza e, quindi, restituisce per intero al momento della contabilizzazione dell'entrata.

<sup>66</sup> Gli importi inseriti tra le spese correnti contengono anche alcune voci, ad esse riconducibili, opportunamente riclassificate, originariamente allocate tra le contabilità speciali. Hanno riclassificato le Regioni Toscana, Puglia, Basilicata e Calabria, su specifica indicazione della Corte dei conti (Linee guida approvate con deliberazione n. 19/SEZAUT/2016/INPR). Non è stata presa in considerazione, ai fini della determinazione della spesa corrente, la riclassificazione operata dalla Regione Lazio sui dati di rendiconto 2015, poiché la mancata riallocazione degli importi per gli anni precedenti avrebbe comportato un disallineamento tra le annualità tale da rendere poco significativa l'analisi dell'andamento della spesa nell'intero arco temporale oggetto di indagine. I dati inseriti nel Titolo IV per ogni Regione sono, in ogni caso, verificabili nelle tabelle pubblicate nel volume “Appendice Regioni”, Appendice al capitolo 4, “L'analisi della spesa regionale – i questionari compilati dalle Regioni”, con riferimento agli esercizi 2014 e 2015.

<sup>67</sup> Cfr. par. 5.5.1 e 5.5.3.

meramente conoscitivi) che prevede un maggior numero di Titoli di spesa. Ai fini della confrontabilità dei dati con le altre Regioni, si è proceduto pertanto ad una riclassificazione, riconducendo alla spesa in conto capitale la somma del Titolo 2 (Spese in conto capitale) e del Titolo 3 (Spese per incremento di attività finanziarie) e alla spesa per rimborso prestiti la somma del Titolo 4 (Rimborso di prestiti) e del Titolo 5 (Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere). Tale riclassificazione ha consentito di continuare ad acquisire i rendiconti tramite l'applicativo Con.Te., sviluppato secondo le regole contabili previgenti.

L'analisi mette a confronto le risultanze dei rendiconti delle 15 Regioni a statuto ordinario (RSO) e, separatamente, delle Regioni a statuto speciale e delle Province autonome (RSS), esponendo, per completezza, i totali nazionali intesi come sommatoria dei due macro-aggregati così individuati.

Rispetto alla precedente relazione al Parlamento (deliberazione n. 37/SEZAUT/2016/FRG) che ha focalizzato l'analisi finanziaria sui flussi di cassa, con una profondità di dettaglio sulle singole tipologie di spesa, il presente capitolo monitora tutto il ciclo del bilancio, a partire dalla fase previsionale (previsioni iniziali e definitive), per arrivare alla gestione della spesa (dagli impegni ai pagamenti in conto competenza, alla gestione dei residui, di competenza e provenienti da esercizi precedenti, se non eliminati a qualsiasi titolo).

Dopo l'analisi dell'intero ciclo di bilancio per l'esercizio 2015, si esamina l'andamento, nel quadriennio, della gestione di competenza (impegni e pagamenti) e di quella dei residui (provenienti da esercizi precedenti e dell'esercizio di competenza), prendendo in considerazione anche opportuni indicatori di gestione.

Si confrontano infine, i dati della gestione di competenza (impegni e pagamenti) con la popolazione delle singole amministrazioni regionali, determinandone il valore *pro capite*.

## 5.4 Il ciclo del bilancio e della spesa nell'esercizio 2015

Le tavole che seguono ricostruiscono la dinamica della gestione di bilancio e della spesa per l'esercizio 2015, dando conto dell'intero procedimento di spesa.

Gli importi degli stanziamenti iniziali ricavati dai bilanci di previsione<sup>68</sup>, comparati con gli stanziamenti definitivi, da rendiconto, mostrano la tendenza, sempre più accentuata, delle Regioni

---

<sup>68</sup> La ricerca è stata effettuata attingendo a fonti diverse: sono stati utilizzati i dati inseriti nella tabella 8.5.1 del questionario linee guida per le relazioni dei revisori dei conti sui bilanci di previsione delle Regioni per l'anno 2015 (deliberazione n. 6/SEZAUT/2015/INPR), per le Amministrazioni regionali che hanno inviato il documento al sistema Con.Te.; si è fatto ricorso ai documenti ufficiali rinvenuti nelle Sezioni "Amministrazione trasparente" dei siti istituzionali per le altre Regioni. Tale ricerca ha prodotto in alcuni casi l'acquisizione di stanziamenti iniziali classificati per Titoli di spesa secondo il sistema contabile previgente, mentre in altri casi sono stati trovati importi che recepiscono la classificazione per Titoli adottata dal sistema contabile armonizzato, redatto anche ai soli fini conoscitivi, dalle Regioni non aderenti alla sperimentazione. Tale evenienza potrebbe dar

a sottostimare le proprie esigenze di spesa<sup>69</sup>, fatta eccezione per alcune che denotano una più efficace capacità di programmazione (Liguria, Umbria e Abruzzo, nonché Veneto ed Emilia-Romagna, tra le RSO di dimensioni più consistenti; le Regioni Trentino-Alto Adige, Sardegna e le due Province autonome, per le RSS), come si evince dalla tabella 1/REG/SP<sup>70</sup>. Il disallineamento tra le previsioni iniziali e definitive di spesa è tanto più evidente per la spesa in conto capitale (tabella 3/REG/SP), in relazione al suo minor grado di rigidità. Rispetto al passato, l'ulteriore elemento di novità è dato da uno scostamento maggiormente apprezzabile anche in termini assoluti rispetto alla variazione rilevata per la spesa corrente (tabella 2/REG/SP). Anche la spesa per rimborso prestiti (tabella 4/REG/SP) che, per sua natura, ha storicamente mostrato una programmazione fisiologicamente più agevole<sup>71</sup>, fa registrare scostamenti rilevanti tra previsioni e dati definitivi, come nel caso delle Regioni Toscana, Marche, Lazio, Campania, Puglia e Regione siciliana.

Il rapporto tra impegni e stanziamenti definitivi nelle sopra citate tabelle riferisce di una **capacità di impegno** complessiva vicina al 75%<sup>72</sup>, che sfiora il 90% per la spesa corrente (che, per definizione, viene impegnata in misura molto vicina a quanto stanziato)<sup>73</sup>, e si attesta intorno al 39% per la spesa in conto capitale (dove si registra una diffusa bassa capacità di impegno, se si escludano le Regioni a statuto speciale e la Regione Campania) e al 43% per il rimborso di prestiti; tipologia di spesa per la quale a Regioni che impegnano il 100% di quanto stanziato, si affiancano amministrazioni i cui stanziamenti definitivi si mostrano nettamente superiori a quanto effettivamente impegnato<sup>74</sup>.

L'analisi del ciclo di spesa nell'esercizio di riferimento è particolarmente utile per il raffronto degli impegni con i pagamenti di competenza, che consente di apprezzare l'efficacia delle politiche volte a contrastare il ritardo nei pagamenti e, in definitiva, a contenere la formazione dei residui.

---

luogo a una non perfetta omogeneità dei dati tra le varie Regioni. La criticità dovrebbe essere superata a partire dalle prossime rilevazioni, quando tutte le Regioni avranno adottato i principi dell'armonizzazione contabile previsti dal d.lgs. n. 118/2011.

<sup>69</sup> Gli stanziamenti iniziali dell'esercizio 2015 sono pari a circa 195 miliardi di euro, mentre gli stanziamenti definitivi ammontano a circa 255 miliardi, con una variazione di 30,61 punti percentuali. Nell'esercizio 2014, a fronte di stanziamenti iniziali di circa 195,5 miliardi, si registrano stanziamenti definitivi di circa 240 miliardi (+22,9%), come si evince dalla precedente relazione, deliberazione n. 7/SEZAUT/2016/FRG.

<sup>70</sup> Si consideri che per le Regioni Toscana, Puglia, Basilicata e Calabria lo scostamento è determinato anche dalla riallocazione nelle due voci di spesa corrente (denominate "eventuali altre somme per spesa corrente sanitaria registrate nelle contabilità speciali" e "eventuali altre somme per spesa corrente registrate nelle contabilità speciali") delle partite di spesa impropriamente registrate in contabilità speciale, come richiesto nei prospetti "spesa" ed "equilibri", parti integranti delle linee guida per il Collegio dei revisori sui rendiconti 2015.

<sup>71</sup> Ne sono dimostrazione i dati perfettamente allineati tra previsioni iniziali e definitive di spesa nella quasi totalità delle Regioni a statuto speciale, nonché nelle Regioni Lombardia, Emilia-Romagna, Abruzzo e Basilicata.

<sup>72</sup> Fanno registrare percentuali sensibilmente sotto la media solo alcune Regioni dell'area Sud (Molise, Puglia, Basilicata e Calabria e Regione siciliana) e le Regioni Toscana e Lazio.

<sup>73</sup> Fanno registrare percentuali sensibilmente sotto la media le Regioni Toscana, Abruzzo, Puglia, Calabria e Trentino-Alto Adige.

<sup>74</sup> È il caso delle Regioni Liguria, Toscana, Marche, Calabria e Regione siciliana. Analogo fenomeno si riscontra nelle tre Regioni che hanno aderito alla sperimentazione nell'esercizio 2014, soprattutto Lombardia e Lazio (che hanno stanziato rispettivamente 2,2 e 13,1 miliardi, impegnando 774 milioni e 5,3 miliardi), in misura minore in Basilicata (67 milioni stanziati e 41 milioni impegnati).

Nell'esercizio 2015, i pagamenti in conto competenza, pari a circa 153,9 miliardi di euro, raggiungono, a livello nazionale, l'81,52% della quota impegnata (188,8 miliardi, come da tabella 1/REG/SP), laddove ai risultati raggiunti dalle RSO, vicini all'82% si avvicinano, a differenza di quanto rilevato in precedenza, le *performance* delle RSS (37 miliardi di pagamenti di competenza contro i 46 miliardi di impegni). A fronte di indici superiori all'80% per quanto riguarda le spese correnti e vicini al 100% per le spese per rimborso prestiti (v. tabelle 2/REG/SP e 4/REG/SP), sono le spese per investimenti a far registrare risultati inferiori al 55%, seppur in aumento rispetto a quanto rilevato nel precedente referto (v. tabella 3/REG/SP).

I pagamenti in conto competenza rappresentano l'84,13% del totale dei pagamenti. L'aggregato RSS è quello che fa registrare la maggiore quota in conto residui in rapporto al totale dei pagamenti (19,06%, sopra la media nazionale pari a 15,87%).

Rinviando a più approfondite valutazioni in sede di analisi della gestione dei residui (par. 5.6), si anticipa che quelli in conto competenza decrescono rispetto all'esercizio 2014 (34,9 miliardi rispetto ai precedenti 43,9, come si evince confrontando la tabella 1/REG/SP, con l'equivalente del precedente referto, deliberazione n. 7/SEZAUT/2016/FRG). Al riguardo, è di interesse osservare le risultanze delle Regioni in sperimentazione nell'esercizio 2014, per gli effetti attesi in termini di ridotta formazione dei residui<sup>75</sup>. Con riferimento alla problematica dei debiti pregressi, a fronte di residui iniziali pari a 71,3 miliardi, sono stati effettuati pagamenti in conto residui pari a 29 miliardi, mentre ne rimangono da pagare 30 miliardi, al netto dei debiti cancellati dal bilancio (pari a 12 miliardi, più del doppio dei 5,5 miliardi eliminati nel 2014). È interessante rilevare come le Regioni in sperimentazione abbiano pagato in conto residui importi maggiori di quanti ne abbiano portati ad esercizi successivi<sup>76</sup> e, allo stesso tempo siano tra le Regioni che, avendo adempiuto nel 2013 all'obbligo del riaccertamento straordinario, presentano importi più bassi tra quelli eliminati.

I residui finali, a livello globale (65 miliardi), diminuiscono rispetto a quelli accertati ad inizio esercizio 2015 (71,3 miliardi); evidentemente per gli effetti delle misure normative volte a contenere la formazione dei residui. Tra queste, l'applicazione della competenza finanziaria potenziata, il riaccertamento straordinario dei residui e la preventiva verifica della compatibilità

<sup>75</sup> Nel precedente referto era stata segnalata la significativa consistenza dei residui di competenza nella Regione Lombardia, dove oggi si registra una leggera flessione (5,99 miliardi), rispetto ai 6,23 miliardi dell'esercizio 2014. Si tratta comunque di importi rilevanti che vanno a gravare sui residui finali totali (circa 9 miliardi), che restano a livello di quelli iniziali, nonostante l'elevato importo dei pagamenti in conto residui (5,7 miliardi). Le restanti Regioni in sperimentazione nell'esercizio 2014 (Lazio e Basilicata), anche nell'anno corrente espongono residui dell'esercizio di competenza in riduzione rispetto al dato rilevato nel 2014 (rispettivamente 3,83 miliardi contro i 3,95 e 411 milioni contro i precedenti 446).

<sup>76</sup> Fenomeno che si riscontra, anche in altre Regioni, nel confronto tra i pagamenti in conto residui e i residui finali da esercizi precedenti: Abruzzo, Puglia, Sardegna e Regione siciliana.

dei pagamenti con gli stanziamenti di bilancio (v. par. 5.2), seppur non in maniera omogenea su tutto il territorio nazionale. Anche i provvedimenti intesi a limitare i ritardi nelle transazioni commerciali di cui è parte una pubblica amministrazione, di cui l'obbligo di pubblicazione dei pagamenti effettuati dopo la scadenza e dell'indicatore annuale della tempestività dei pagamenti potrebbero aver influenzato la riduzione dell'ammontare finale dei residui (v. par. 5.1).

Resta, comunque, centrale l'esigenza di consolidare, a livello organizzativo, comportamenti virtuosi anche sotto il profilo della gestione di competenza, anche al fine di evitare che il ricorso a provvedimenti normativi a ripiano dei debiti pregressi acquistino natura ordinaria e ricorrente<sup>77</sup>. Come già accennato, dei 65 miliardi di residui finali a fine 2015, quasi 35 derivano dall'esercizio di competenza, di cui circa la metà è prodotto da Regioni da tempo armonizzate<sup>78</sup>.

Numerose sono le Regioni che vedono assottigliarsi l'ammontare dei residui a fine esercizio. Fanno eccezione, tra le Regioni a statuto ordinario, la Lombardia, l'Emilia-Romagna, la Toscana e la Campania, con la Regione Lazio che presenta valori sostanzialmente stabili. Tra le Regioni a statuto speciale, oltre alle lievi riduzioni riscontrabili in Valle d'Aosta e in Sardegna, è degna di nota la contrazione di detti residui nella Regione siciliana, che passano dagli iniziali 7,9 miliardi ai 3,1 miliardi di fine esercizio.

Si rileva infine che, in alcuni casi, i residui iniziali dell'anno oggetto di indagine (2015) non coincidono con i residui finali dell'anno precedente. Tale circostanza si registra anche con riferimento agli anni pregressi, come si evince dai prospetti contabili sulla spesa delle singole Regioni e da ulteriori prospetti di dettaglio esplicativi del fenomeno riportati nell'Appendice al presente referto<sup>79</sup>.

<sup>77</sup> Cfr. C. conti, Sezione delle autonomie n. 9/SEZAUT/2016/INPR, depositata il 23 marzo 2016.

<sup>78</sup> Come meglio precisato in seguito (par. 5.6), i valori più elevati riguardano la Regione Lombardia e, segnatamente, la spesa sanitaria della Regione, non soggetta al principio della competenza finanziaria potenziata, con il conseguente verificarsi dei ritardi nel trasferimento delle risorse, già impegnate, agli Enti sanitari. Per memoria, si riproducono le osservazioni desunte dalle Relazioni sulla gestione finanziaria degli anni precedenti (deliberazione n. 29/SEZAUT/2014/FRG, Esercizio 2013, Parte III, Par. 4.4 e deliberazione n. 7/SEZAUT/2016/FRG, Esercizio 2014, Parte I, Par. 4.4), da cui risultava che la Regione Lazio, nell'esercizio 2013, produceva residui in conto competenza per il 32,35% dell'impegnato e nel 2014 vedeva scendere tale indice al 19,14%. All'opposto, la Lombardia mostrava una tendenza inversa, avendo fatto registrare nel 2014 un indice pari al 25,66% rispetto al 9,35% del 2013.

<sup>79</sup> Si tratta delle Regioni Marche, Umbria, Lazio, Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna (V. tabelle in Appendice, appendice al capitolo 4, Parte II, "L'analisi della spesa regionale – Questionari compilati dalle Regioni").

Tabella I/REG/SP – Spesa\* al netto delle contabilità speciali – Gestione del bilancio esercizio 2015

Regione	Stanziameti iniziali	Stanziameti definitivi	Impegni	Pagamenti c/competenza	Pagamenti c/residui	Pagamenti complessivi	Residui iniziali	Residui finali da esercizi precedenti **	Residui eliminati ***	Residui finali dell'esercizio di competenza	Residui finali totali
Piemonte	11.370.619	13.034.507	10.652.967	8.982.416	1.041.343	10.023.759	4.888.645	2.695.531	1.151.771	1.670.551	4.366.082
Lombardia	25.592.756	30.605.235	24.729.533	18.737.342	5.669.353	24.406.695	8.652.006	2.970.505	12.148	5.992.191	8.962.696
Veneto	12.138.693	13.391.952	11.084.309	9.122.289	1.256.670	10.378.959	4.142.506	1.659.612	1.226.224	1.962.020	3.621.631
Liguria	5.287.791	5.596.753	4.312.952	3.871.398	330.575	4.201.973	918.767	399.006	189.186	441.554	840.560
Emilia-Romagna	12.119.971	13.635.006	11.342.089	9.606.628	809.412	10.416.040	2.132.605	1.054.960	268.233	1.735.461	2.790.421
Toscana <sup>①</sup>	10.925.333	17.787.882	11.002.951	8.278.929	1.608.754	9.887.683	5.627.626	3.167.811	851.061	2.724.022	5.891.833
Marche	3.795.740	5.311.187	3.762.653	3.383.295	358.365	3.741.661	930.498	494.110	78.023	379.357	873.467
Umbria	2.826.308	3.019.135	2.298.291	2.028.491	125.727	2.154.218	593.814	218.221	249.866	269.800	488.021
Lazio	18.912.031	30.220.726	20.092.805	16.255.263	3.767.347	20.022.610	6.441.175	2.654.048	19.780	3.837.542	6.491.590
Abruzzo	4.433.962	4.768.089	3.684.360	3.067.446	616.193	3.683.639	1.411.343	501.817	293.333	616.914	1.118.731
Molise	1.475.768	1.985.248	1.027.705	914.886	149.428	1.064.314	376.730	222.032	5.269	112.818	334.851
Campania	14.862.014	22.638.176	18.782.042	15.680.244	1.485.473	17.165.716	5.201.973	3.379.544	336.956	3.101.798	6.481.342
Puglia <sup>①</sup>	14.056.448	20.172.076	11.335.380	10.110.125	1.154.910	11.265.035	5.953.150	1.029.544	3.768.696	1.225.255	2.254.799
Basilicata <sup>①</sup>	2.595.995	3.662.987	2.107.656	1.696.135	538.763	2.234.898	692.378	122.478	31.137	411.521	534.000
Calabria <sup>①</sup>	7.940.348	10.718.917	6.140.057	4.837.829	1.321.861	6.159.690	3.515.145	1.455.732	737.552	1.302.228	2.757.960
<b>TOTALE RSO</b>	<b>148.333.775</b>	<b>196.547.876</b>	<b>142.355.749</b>	<b>116.572.716</b>	<b>20.234.174</b>	<b>136.806.890</b>	<b>51.478.361</b>	<b>22.024.952</b>	<b>9.219.235</b>	<b>25.783.032</b>	<b>47.807.984</b>
Valle d'Aosta	1.265.000	1.496.544	1.322.290	1.066.206	273.493	1.339.700	699.021	370.492	55.036	256.084	626.575
Trentino-Alto Adige	515.794	535.616	407.590	178.248	81.247	259.495	474.568	386.689	6.632	229.342	616.031
P.A. Bolzano	4.979.854	5.512.382	5.430.912	3.531.170	1.078.021	4.609.191	3.601.343	2.364.613	158.709	1.899.742	4.264.355
P.A. Trento	4.657.000	5.220.128	5.135.778	3.397.332	1.272.121	4.669.453	4.215.532	2.931.910	11.500	1.738.446	4.670.356
Friuli-Venezia Giulia	6.669.857	9.123.602	6.990.317	5.565.195	374.438	5.939.633	1.460.023	941.685	143.900	1.425.122	2.366.807
Sardegna	8.551.214	9.747.445	7.698.598	6.522.326	1.150.840	7.673.165	1.486.311	303.765	31.706	1.176.272	1.480.037
Sicilia	20.008.085	26.473.253	19.432.317	17.052.646	4.557.493	21.610.139	7.875.016	759.580	2.557.943	2.379.671	3.139.251
<b>TOTALE RSS</b>	<b>46.646.803</b>	<b>58.108.969</b>	<b>46.417.802</b>	<b>37.313.123</b>	<b>8.787.653</b>	<b>46.100.776</b>	<b>19.811.813</b>	<b>8.058.733</b>	<b>2.965.427</b>	<b>9.104.679</b>	<b>17.163.412</b>
<b>Area Nord</b>	<b>66.509.829</b>	<b>76.263.454</b>	<b>62.121.850</b>	<b>50.320.073</b>	<b>9.107.354</b>	<b>59.427.427</b>	<b>20.734.529</b>	<b>8.779.613</b>	<b>2.847.562</b>	<b>11.801.777</b>	<b>20.581.390</b>
<b>Area Centro</b>	<b>36.459.412</b>	<b>56.338.930</b>	<b>37.156.699</b>	<b>29.945.979</b>	<b>5.860.193</b>	<b>35.806.171</b>	<b>13.593.113</b>	<b>6.534.190</b>	<b>1.198.730</b>	<b>7.210.721</b>	<b>13.744.911</b>
<b>Area Sud</b>	<b>45.364.534</b>	<b>63.945.493</b>	<b>43.077.199</b>	<b>36.306.664</b>	<b>5.266.628</b>	<b>41.573.292</b>	<b>17.150.719</b>	<b>6.711.148</b>	<b>5.172.943</b>	<b>6.770.535</b>	<b>13.481.683</b>
<b>Totale RSO</b>	<b>148.333.775</b>	<b>196.547.876</b>	<b>142.355.749</b>	<b>116.572.716</b>	<b>20.234.174</b>	<b>136.806.890</b>	<b>51.478.361</b>	<b>22.024.952</b>	<b>9.219.235</b>	<b>25.783.032</b>	<b>47.807.984</b>
<b>RSS</b>	<b>46.646.803</b>	<b>58.108.969</b>	<b>46.417.802</b>	<b>37.313.123</b>	<b>8.787.653</b>	<b>46.100.776</b>	<b>19.811.813</b>	<b>8.058.733</b>	<b>2.965.427</b>	<b>9.104.679</b>	<b>17.163.412</b>
<b>Totale RSO+RSS</b>	<b>194.980.578</b>	<b>254.656.845</b>	<b>188.773.551</b>	<b>153.885.839</b>	<b>29.021.827</b>	<b>182.907.666</b>	<b>71.290.174</b>	<b>30.083.685</b>	<b>12.184.662</b>	<b>34.887.711</b>	<b>64.971.396</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto 2012, 2013, 2014 e 2015 (definitivi/provvvisori), estratti dal sistema informativo Con.Te. (Contabilità Territoriale) alla data del 01/03/2017. In caso di omessa compilazione del sistema Con.Te., sono stati utilizzati i dati del precedente referto (deliberazione n. 7/2016/FRG); importi in migliaia di euro

\* Primi tre Titoli della spesa (primi cinque Titoli nel bilancio armonizzato);

\*\* Residui finali da esercizi precedenti: importi corrispondenti ai residui iniziali all'1/1, comprensivi di maggiori o minori riaccertamenti, dedotti i pagamenti in conto residui;

\*\*\* Residui eliminati: residui perenti e/o eliminati per altre cause, anche a seguito delle operazioni di riaccertamento dei residui;

① Per Toscana, Puglia, Basilicata e Calabria gli importi sono comprensivi di spese registrate nelle contabilità speciali, ma riclassificate come spese correnti.

Tabella 2/REG/SP – Spesa corrente\* – Gestione del bilancio esercizio 2015

Regione	Stanziamen- ti iniziali	Stanziamen- ti definitivi	Impegni	Pagamenti c/competenza	Pagamenti c/residui	Pagamenti complessivi	Residui iniziali	Residui finali da esercizi precedenti **	Residui eliminati ***	Residui finali dell'esercizio di competenza	Residui finali totali
Piemonte	10.395.669	11.635.943	10.163.425	8.616.627	776.110	9.392.737	3.403.013	2.288.679	338.224	1.546.798	3.835.478
Lombardia	21.086.359	23.978.639	22.543.277	16.877.256	5.397.138	22.274.393	7.462.670	2.056.779	8.753	5.666.021	7.722.800
Veneto	10.322.462	11.425.716	10.506.727	8.847.533	873.170	9.720.703	1.788.513	713.440	201.903	1.659.193	2.372.634
Liguria	3.881.680	4.044.389	3.799.580	3.456.549	156.066	3.612.615	391.860	198.811	36.983	343.031	541.843
Emilia-Romagna	10.268.273	11.760.055	10.681.838	9.268.661	636.444	9.905.105	1.533.424	777.125	119.854	1.413.177	2.190.302
Toscana <sup>(1)</sup>	8.562.395	13.795.114	10.409.530	7.936.837	1.331.760	9.268.597	3.161.587	1.636.691	193.137	2.472.693	4.109.384
Marche	3.444.458	3.943.972	3.436.686	3.151.047	276.153	3.427.200	663.965	351.772	36.041	285.639	637.411
Umbria	2.058.297	2.381.116	2.144.251	1.903.059	87.654	1.990.713	284.390	107.793	88.943	241.192	348.985
Lazio	15.158.486	15.350.335	14.250.959	10.698.755	3.102.562	13.801.318	4.878.050	1.760.643	14.845	3.552.203	5.312.846
Abruzzo	3.960.100	3.723.810	3.349.197	2.837.916	444.434	3.282.350	801.270	328.277	28.560	511.280	839.557
Molise	1.021.377	1.008.041	845.290	762.777	80.502	843.279	304.167	220.622	3.043	82.513	303.134
Campania	12.560.362	14.525.687	13.472.546	11.597.462	750.953	12.348.415	2.580.448	1.827.430	2.066	1.875.084	3.702.513
Puglia <sup>(1)</sup>	13.611.185	12.251.419	9.154.946	8.273.274	536.919	8.810.193	1.330.957	451.443	342.595	881.672	1.333.115
Basilicata <sup>(1)</sup>	1.410.137	1.833.765	1.598.990	1.337.803	289.916	1.627.719	339.989	47.534	2.539	261.188	308.722
Calabria <sup>(1)</sup>	4.622.553	6.946.994	5.187.257	4.183.592	637.178	4.820.770	1.570.667	859.272	74.218	1.003.665	1.862.937
<b>TOTALE RSO</b>	<b>122.363.794</b>	<b>138.604.995</b>	<b>121.544.498</b>	<b>99.749.149</b>	<b>15.376.959</b>	<b>115.126.108</b>	<b>30.494.972</b>	<b>13.626.311</b>	<b>1.491.703</b>	<b>21.795.349</b>	<b>35.421.660</b>
Valle d'Aosta	1.116.081	1.291.756	1.166.963	973.860	127.642	1.101.502	215.258	71.915	15.701	193.103	265.018
Trentino-Alto Adige	305.728	221.095	148.151	134.691	7.788	142.479	20.182	6.027	6.367	13.461	19.488
P.A. Bolzano	3.288.310	3.483.464	3.441.426	3.058.087	447.250	3.505.336	748.863	225.721	75.893	383.340	609.060
P.A. Trento	2.809.900	2.821.417	2.816.448	2.602.750	263.194	2.865.944	323.630	59.705	732	213.698	273.403
Friuli-Venezia Giulia	5.325.149	6.346.260	5.418.775	4.840.676	163.682	5.004.358	267.125	66.578	36.865	578.099	644.677
Sardegna	6.230.960	7.110.789	6.403.809	5.490.014	897.674	6.387.688	1.183.362	280.114	5.574	913.795	1.193.909
Sicilia	14.951.869	17.715.113	16.730.793	14.730.877	4.066.167	18.797.044	4.986.923	617.647	303.109	1.999.916	2.617.563
<b>TOTALE RSS</b>	<b>34.027.995</b>	<b>38.989.894</b>	<b>36.126.366</b>	<b>31.830.955</b>	<b>5.973.396</b>	<b>37.804.351</b>	<b>7.745.344</b>	<b>1.327.708</b>	<b>444.240</b>	<b>4.295.411</b>	<b>5.623.118</b>
<b>Area Nord</b>	<b>55.954.443</b>	<b>62.844.742</b>	<b>57.694.847</b>	<b>47.066.626</b>	<b>7.838.928</b>	<b>54.905.554</b>	<b>14.579.480</b>	<b>6.034.835</b>	<b>705.717</b>	<b>10.628.221</b>	<b>16.663.056</b>
<b>Area Centro</b>	<b>29.223.636</b>	<b>35.470.537</b>	<b>30.241.425</b>	<b>23.689.698</b>	<b>4.798.130</b>	<b>28.487.828</b>	<b>8.987.993</b>	<b>3.856.898</b>	<b>332.965</b>	<b>6.551.727</b>	<b>10.408.625</b>
<b>Area Sud</b>	<b>37.185.715</b>	<b>40.289.716</b>	<b>33.608.226</b>	<b>28.992.825</b>	<b>2.739.902</b>	<b>31.732.726</b>	<b>6.927.500</b>	<b>3.734.577</b>	<b>453.021</b>	<b>4.615.401</b>	<b>8.349.978</b>
<b>Totale RSO</b>	<b>122.363.794</b>	<b>138.604.995</b>	<b>121.544.498</b>	<b>99.749.149</b>	<b>15.376.959</b>	<b>115.126.108</b>	<b>30.494.972</b>	<b>13.626.311</b>	<b>1.491.703</b>	<b>21.795.349</b>	<b>35.421.660</b>
<b>RSS</b>	<b>34.027.995</b>	<b>38.989.894</b>	<b>36.126.366</b>	<b>31.830.955</b>	<b>5.973.396</b>	<b>37.804.351</b>	<b>7.745.344</b>	<b>1.327.708</b>	<b>444.240</b>	<b>4.295.411</b>	<b>5.623.118</b>
<b>Totale RSO+RSS</b>	<b>156.391.789</b>	<b>177.594.889</b>	<b>157.670.863</b>	<b>131.580.104</b>	<b>21.350.355</b>	<b>152.930.459</b>	<b>38.240.316</b>	<b>14.954.018</b>	<b>1.935.943</b>	<b>26.090.759</b>	<b>41.044.778</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto 2012, 2013, 2014 e 2015 (definitivi/provvvisori), estratti dal sistema informativo Con.Te. (Contabilità Territoriale) alla data del 01/03/2017. In caso di omessa compilazione del sistema Con.Te., sono stati utilizzati i dati del precedente referto (deliberazione n. 7/2016/FRG); importi in migliaia di euro

\* Spesa corrente: Titolo I della spesa;

\*\* Residui finali da esercizi precedenti: importi corrispondenti ai residui iniziali all'1/1, comprensivi di maggiori o minori riaccertamenti, dedotti i pagamenti in conto residui;

\*\*\* Residui eliminati: residui perenti e/o eliminati per altre cause, anche a seguito delle operazioni di riaccertamento dei residui;

<sup>(1)</sup> Per Toscana, Puglia, Basilicata e Calabria gli importi sono comprensivi di spese registrate nelle contabilità speciali, ma riclassificate come spese correnti.