

6.12L'esposizione debitoria a breve termine

Nei precedenti paragrafi si è dato conto della gestione del debito di finanziamento delle Regioni, tipicamente a medio/lungo termine; in questo paragrafo sarà, invece, illustrata la situazione debitoria regionale a breve termine, con scadenza, cioè, entro i dodici mesi dalla data di riferimento del bilancio, o dei debiti pagabili su richiesta del creditore.

Ai fini del presente elaborato si è richiesto alle Regioni e Province autonome di comunicare l'esposizione debitoria per gli anni 2012, 2013, 2014 e 2015 delle seguenti voci:

- a) Debiti verso Stato, Comuni e altri Enti pubblici;
- b) Debiti verso altre Regioni e Aziende sanitarie extra-Regione;
- c) Debiti verso fornitori;
- d) Altri debiti (comprende i debiti non rientranti nelle voci sopra evidenziate).

Sul piano sistematico, si osserva che la problematica dei debiti a breve e, in particolare di quelli verso fornitori, risente dell'efficacia delle misure atte a prevenire i ritardi dei pagamenti nelle transazioni commerciali di cui è parte una pubblica amministrazione. La relativa disciplina, posta dall'art. 4, d.lgs. 9 ottobre 2002, n. 231, si salda con le disposizioni recate dal d.l. 24 aprile 2014, n. 66, convertito dalla l. 23 giugno 2014, n. 89, in materia di indicatore annuale della tempestività dei pagamenti, obbligo di tenuta del registro delle fatture e relative sanzioni per le amministrazioni che registrano tempi medi nei pagamenti superiori a quelli previsti. Per la ricostruzione normativa e gli aggiornamenti intervenuti in materia si rinvia al capitolo dedicato all'Analisi della spesa regionale e, in particolare al par. 5.2.

La presente analisi si basa sulla comparazione dei dati relativi al triennio 2013-2015, dal momento che i dati dell'esercizio 2012 risultano largamente incompleti; conseguentemente, i raffronti effettuati sulla base dei dati riferiti al quadriennio 2012/2015 non risultano significativi.

Va, altresì, segnalato che l'adempimento alle richieste istruttorie è sensibilmente migliorato nel biennio 2014-2015, in particolare per le Regioni a statuto ordinario: per il 2015, non hanno comunicato dati relativi all'indebitamento a breve termine le sole Regioni Abruzzo e Campania. Appare più complicato poter fare valutazioni esaustive per le Regioni a statuto speciale, dal momento, per l'intero arco temporale considerato, non sono pervenuti dati relativamente alla Valle d'Aosta, al Trentino-Alto Adige, alla Sardegna e alla Provincia autonoma di Bolzano.

La tabella 11/REG/IND espone la situazione debitoria a breve termine per il triennio 2013-2015, alla luce delle informazioni disponibili nel sistema Con.te.

Tabella n. 11/REG/IND – Debiti a breve termine - Anni – 2013 – 2014 – 2015

REGIONI/ PROVINCE AUTONOME	2013	2014	2015	Variazione % 2015/2014	Variazione % 2015/2013
Piemonte	2.889.669	2.706.064	3.841.587	41,96	32,94
Lombardia	2.564.741	2.107.228	2.276.965	8,05	-11,22
Veneto	1.049.648	1.788.513	2.372.634	32,66	126,04
Liguria	356.514	391.860	541.843	38,27	51,98
Emilia-Romagna	1.180.197	1.533.424	2.190.302	42,84	85,59
Toscana	653.935	631.422	426.779	-32,41	-34,74
Marche	164.802	662.211	285.639	-56,87	73,32
Umbria	n.c.	22.197	348.985	1.472,24	n.a.
Lazio	15.829.706	8.903.888	8.742.680	-1,81	-44,77
Abruzzo	427.078	1.409.200	n.c.	n.a.	n.a.
Molise	90.168	157.069	138.344	-11,92	53,43
Campania	n.c.	n.c.	n.c.	n.a.	n.a.
Puglia	365.540	931.381	918.871	-1,34	151,37
Basilicata	163	200	229	14,78	40,24
Calabria	n.c.	n.c.	3.207.737	n.a.	n.a.
TOTALE RSO	25.572.161	21.244.655	25.292.595	19,05	-1,09
Valle d'Aosta	n.c.	n.c.	n.c.	n.a.	n.a.
Trentino-Alto Adige	n.c.	n.c.	n.c.	n.a.	n.a.
Prov. Aut. Bolzano	n.c.	3.740.402	n.c.	n.a.	n.a.
Prov. Aut. Trento	407.459	323.630	273.403	-15,52	-32,90
Friuli-Venezia Giulia	309.739	267.125	644.677	141,34	108,14
Sardegna	1.450.246	n.c.	n.c.	n.a.	n.a.
Sicilia	4.437.307	4.986.923	2.617.563	-47,51	-41,01
TOTALE RSS	6.604.751	9.318.081	3.535.643	-62,06	-46,47
Area Nord	8.040.769	8.527.089	11.223.330	31,62	39,58
Area Centro	16.648.443	10.219.718	9.804.083	-4,07	-41,11
Area Sud	882.949	2.497.849	4.265.182	70,75	383,06
Totale RSO	25.572.161	21.244.655	25.292.595	19,05	-1,09
RSS	6.604.751	9.318.081	3.535.643	-62,06	-46,47
Totale Rso+Rss	32.176.912	30.562.736	28.828.238	-5,68	-10,41

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

Complessivamente, nel triennio, si registra una significativa riduzione dei debiti a breve termine (pari al 10,41%), che passano dai 32,18 miliardi di euro del 2013 ai 28,83 del 2015; tale dato è influenzato in maniera rilevante dalla contrazione dell'indebitamento a breve termine riscontrato nelle Regioni Lazio e Sicilia (rispettivamente -44,77% e -41,01%). Notevoli incrementi, in termini percentuali, si evidenziano in Veneto (+126,04%), Puglia (+151,37%), Friuli-Venezia Giulia (+108,14%), Emilia Romagna (+85,59%) e Marche (+73,32%). Dalle tabelle che seguono (tab. 12/REG/IND, 13/REG/IND, 14/REG/IND), emerge che la parte più significativa di questo andamento decrescente è da attribuirsi ai debiti verso lo Stato e altri Enti pubblici che passano da 23,46 miliardi di euro nel 2013 a 19,47 nel 2015. Gli altri debiti, invece, hanno registrato un

incremento rispetto al primo esercizio del periodo considerato (da 5,89 miliardi di euro nel 2013 a 7,41 nel 2015).

Tra i debiti a breve rivestono particolare interesse i debiti verso i fornitori, che hanno formato oggetto dei provvedimenti di finanziamento disposti dal d.l. n. 35/2013 e successive disposizioni, in materia di pagamento dei debiti scaduti della pubblica amministrazione. Questa tipologia di debito (indicati nella colonna 3 delle tabelle n. 12/REG/IND, 13/REG/IND, 14/REG/IND) raggiunge 1,93 miliardi di euro nel 2015, in aumento rispetto al biennio precedente con una contrazione nel solo 2013.

Tabella n. 12/REG/IND – Debiti a breve termine - Anno 2015

REGIONI/ PROVINCE AUTONOME	Debiti v/Stato, Comuni e altri Enti pubblici	Debiti v/altre Regioni e Aziende sanitarie extra- Regione	Debiti v/Fornitori	Altri debiti	Totale debiti a breve termine	Note
Piemonte	3.596.616	197	105.372	139.402	3.841.587	
Lombardia	1.801.333	570	227.730	247.331	2.276.965	
Veneto	2.113.103	155	91.512	167.864	2.372.634	
Liguria	483.017	36	16.278	42.511	541.843	
Emilia-Romagna	1.724.203	843	119.131	346.125	2.190.302	
Toscana	210.528	699	141.342	74.209	426.779	
Marche	268.106	0	6.858	10.674	285.639	
Umbria	22.186	714	32.713	293.372	348.985	
Lazio	5.229.377	0	343.820	3.169.483	8.742.680	
Abruzzo	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	Debiti a breve non compilati
Molise	348	0	137.996	0	138.344	
Campania	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	Debiti a breve non compilati
Puglia	840.929	600	52.317	25.025	918.871	
Basilicata	0	4	169	56	229	
Calabria	812.202	479	336.006	2.059.050	3.207.737	
Totale RSO	17.101.950	4.298	1.611.244	6.575.103	25.292.595	
Valle d'Aosta	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	Debiti a breve non compilati
Trentino-Alto Adige	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	Debiti a breve non compilati
P.A. Bolzano	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	Debiti a breve non compilati
P.A. Trento	92.655	0	62.852	117.896	273.403	
Friuli-Venezia Giulia	436.413	0	98.672	109.592	644.677	
Sardegna	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	Debiti a breve compilati a 0
Sicilia	1.843.289	532	165.065	608.677	2.617.563	
Totale RSS	2.372.356	532	326.589	836.165	3.535.643	
Area Nord	9.718.273	1.802	560.023	943.233	11.223.330	
Area Centro	5.730.198	1.413	524.733	3.547.739	9.804.083	
Area Sud	1.653.480	1.083	526.489	2.084.131	4.265.182	
Totale RSO	17.101.950	4.298	1.611.244	6.575.103	25.292.595	
RSS	2.372.356	532	326.589	836.165	3.535.643	
Totale Rso+Rss	19.474.307	4.830	1.937.833	7.411.268	28.828.238	

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

Tabella n. 13/REG/IND – Debiti a breve termine - Anno 2014

REGIONI/ PROVINCE AUTONOME	Debiti v/Stato, Comuni e altri Enti pubblici	Debiti v/altre Regioni e Aziende sanitarie extra- Regione	Debiti v/Fornitori	Altri debiti	Totale debiti a breve termine	Note
Piemonte	2.320.333	190	160.319	225.222	2.706.064	
Lombardia	809.797	423.293	161.139	713.000	2.107.228	
Veneto	1.303.942	89	92.012	392.470	1.788.513	
Liguria	297.317	81	28.375	66.087	391.860	
Emilia-Romagna	1.160.081	510	26.502	346.331	1.533.424	
Toscana	386.460	512	90.275	154.175	631.422	
Marche	631.261	0	14.423	16.527	662.211	
Umbria	16.880	0	2.020	3.297	22.197	
Lazio	5.069.263	0	690.510	3.144.115	8.903.888	
Abruzzo	969.179	2.330	74.368	363.323	1.409.200	
Molise	444	0	156.625	0	157.069	
Campania	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	Debiti a breve non compilati
Puglia	793.247	477	52.248	85.408	931.381	
Basilicata	0	36	154	9	200	
Calabria	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	Debiti a breve non compilati
Totale RSO	13.758.203	427.516	1.548.971	5.509.965	21.244.655	
Valle d'Aosta	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	Debiti a breve non compilati
Trentino-Alto Adige	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	Debiti a breve non compilati
Prov. Aut. Bolzano	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	3.740.402	Ha fornito solo il totale
Prov. Aut. Trento	130.383	0	64.871	128.376	323.630	
Friuli-Venezia Giulia	78.524	0	83.083	105.518	267.125	
Sardegna	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	Debiti a breve compilati a 0
Sicilia	4.045.546	931	209.802	730.644	4.986.923	
Totale RSS	4.254.453	931	357.757	964.538	9.318.081	
Area Nord	5.891.470	424.162	468.347	1.743.110	8.527.089	
Area Centro	6.103.863	512	797.228	3.318.114	10.219.718	
Area Sud	1.762.870	2.842	283.396	448.741	2.497.849	
Totale RSO	13.758.203	427.516	1.548.971	5.509.965	21.244.655	
RSS	4.254.453	931	357.757	964.538	9.318.081	
Totale Rso+Rss	18.012.655	428.448	1.906.728	6.474.503	30.562.736	

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

Tabella n. 14/REG/IND – Debiti a breve termine - Anno 2013

REGIONI/ PROVINCE AUTONOME	Debiti v/Stato, Comuni e altri Enti pubblici	Debiti v/altre Regioni e Aziende sanitarie extra-Regione	Debiti v/Fornitori	Altri debiti	Totale debiti a breve termine	Note
Piemonte	2.531.259	718	159.688	198.005	2.889.669	
Lombardia	1.771.862	786	255.803	536.289	2.564.741	
Veneto	689.543	141	87.963	272.001	1.049.648	
Liguria	269.098	153	27.624	59.639	356.514	
Emilia-Romagna	887.905	51	111.282	180.960	1.180.197	
Toscana	399.887	2.561	122.788	128.699	653.935	
Marche	118.636	0	18.174	27.992	164.802	
Umbria	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	Debiti a breve non compilati
Lazio	12.278.329	0	116.053	3.435.325	15.829.706	
Abruzzo	307.234	0	0	119.844	427.078	
Molise	2.428	0	87.740	0	90.168	
Campania	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	Debiti a breve non compilati
Puglia	226.374	1.143	61.095	76.928	365.540	
Basilicata	0	0	147	16	163	
Calabria	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	Debiti a breve non compilati
Totale RSO	19.482.555	5.552	1.048.356	5.035.697	25.572.161	
Valle d'Aosta	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	Debiti a breve non compilati
Trentino-Alto Adige	0	0	0	0	0	
Prov. Aut. Bolzano	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	Debiti a breve non compilati
Prov. Aut. Trento	247.084	0	58.846	101.530	407.459	
Friuli-Venezia Giulia	121.251	0	88.575	99.913	309.739	
Sardegna	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	1.450.246	Ha fornito solo il totale
Sicilia	3.612.872	2.156	172.108	650.171	4.437.307	
Totale RSS	3.981.206	2.156	319.529	851.613	6.604.751	
Area Nord	6.149.667	1.849	642.360	1.246.894	8.040.769	
Area Centro	12.796.852	2.561	257.014	3.592.016	16.648.443	
Area Sud	536.037	1.143	148.982	196.788	882.949	
Totale RSO	19.482.555	5.552	1.048.356	5.035.697	25.572.161	
RSS	3.981.206	2.156	319.529	851.613	6.604.751	
Totale Rso+Rss	23.463.762	7.708	1.367.885	5.887.311	32.176.912	

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

La tabella che segue mostra *il trend* dei debiti verso fornitori per il triennio 2013-2015.

Tabella n. 15/REG/IND – Debiti verso fornitori - Anni 2013 – 2014 – 2015

REGIONI/ PROVINCE AUTONOME	2013	2014	2015	Variazione % 2015/2014	Variazione % 2015/2012
Piemonte	159.688	160.319	105.372	-34,27	-34,01
Lombardia	255.803	161.139	227.730	41,33	-10,97
Veneto	87.963	92.012	91.512	-0,54	4,03
Liguria	27.624	28.375	16.278	-42,63	-41,07
Emilia-Romagna	111.282	26.502	119.131	349,52	7,05
Toscana	122.788	90.275	141.342	56,57	15,11
Marche	18.174	14.423	6.858	-52,45	-62,26
Umbria	n.c.	2.020	32.713	1.519,37	n.a.
Lazio	116.053	690.510	343.820	-50,21	196,26
Abruzzo	0	74.368	n.c.	n.a.	n.a.
Molise	87.740	156.625	137.996	-11,89	57,28
Campania	n.c.	n.c.	n.c.	n.a.	n.a.
Puglia	61.095	52.248	52.317	0,13	-14,37
Basilicata	147	154	169	9,69	14,92
Calabria	n.c.	n.c.	336.006	n.a.	n.a.
Totale RSO	1.048.356	1.548.971	1.611.244	4,02	53,69
Valle d'Aosta	n.c.	n.c.	n.c.	n.a.	n.a.
Trentino-Alto Adige	n.c.	n.c.	n.c.	n.a.	n.a.
Prov. Aut. Bolzano	n.c.	n.c.	n.c.	n.a.	n.a.
Prov. Aut. Trento	58.846	64.871	62.852	-3,11	6,81
Friuli-Venezia Giulia	88.575	83.083	98.672	18,76	11,40
Sardegna	n.c.	n.c.	n.c.	n.a.	n.a.
Sicilia	172.108	209.802	165.065	-21,32	-4,09
Totale RSS	319.529	357.757	326.589	-8,71	2,21
Area Nord	642.360	468.347	560.023	19,57	-12,82
Area Centro	257.014	797.228	524.733	-34,18	104,16
Area Sud	148.982	283.396	526.489	85,78	253,39
Totale RSO	1.048.356	1.548.971	1.611.244	4,02	53,69
RSS	319.529	357.757	326.589	-8,71	2,21
Totale Rso+Rss	1.367.885	1.906.728	1.937.833	1,63	41,67

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

7 LA SITUAZIONE PATRIMONIALE DELLE REGIONI

NEGLI ESERCIZI 2014-2015

7.1 La centralità del passaggio alla contabilità economico-patrimoniale armonizzata

L'art. 2 del d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, recante “Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli Enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42”, stabilisce che le Regioni e i rispettivi organismi strumentali affianchino alla contabilità finanziaria, a fini conoscitivi, un sistema di contabilità economico-patrimoniale in modo da garantire la rilevazione “unitaria” dei fatti gestionali sia sotto il profilo finanziario sia sotto il profilo economico-patrimoniale.

Ciò significa che le Regioni devono dotarsi di uno o più sistemi informativo-contabili capaci di alimentare, in maniera autonoma o simultanea, tanto la contabilità finanziaria, ai fini della gestione del bilancio, quanto la contabilità economico-patrimoniale, ai fini della tenuta del conto economico e dello stato patrimoniale.

L'ordinamento contabile precedente all'entrata in vigore del d.lgs. n. 118/2011 non prevedeva l'adozione della contabilità economico-patrimoniale da parte delle Regioni, le quali, nell'ambito di schemi, principi e prassi contabili assai eterogenei tra loro, redigevano il “conto del patrimonio” secondo quanto stabilito dall'art. 27 del d.lgs. n. 76/2000.

La norma prevedeva che la rappresentazione della consistenza patrimoniale e della sua evoluzione avvenisse sulla base di una ricognizione aggiornata dei valori delle attività e passività finanziarie, dei beni mobili ed immobili e di ogni altra attività e passività, ivi comprese le poste rettificative.²⁴³ Ad un “prospetto di conciliazione” veniva poi affidata la dimostrazione dei punti di concordanza

²⁴³ In particolare, lo schema ordinario di conto del patrimonio prevedeva la distinzione tra un patrimonio permanente e un patrimonio finanziario. Il primo rappresenta la componente del patrimonio destinata ad essere utilizzata durevolmente e, quindi, finalizzata all'esistenza ed al funzionamento dell'Ente. Nella sua funzione ricognitiva essa si ricollega al riepilogo degli inventari ed alle variazioni dovute agli ammortamenti (da cui sono esclusi terreni e diritti reali sui beni di terzi). Tra le attività non finanziarie si annovera l'insieme dei beni immobili, mobili e dei beni mobili di valore culturale, aventi interesse storico-artistico, considerati immobili agli effetti inventariali. La consistenza del patrimonio immobiliare viene poi suddivisa tra beni demaniali e patrimonio disponibile e indisponibile.

Le attività e passività finanziarie, invece, sono costituite dalle giacenze di cassa e dai residui attivi e passivi (che non sempre costituiscono obbligazioni giuridicamente perfezionate, come nel caso dei residui di stanziamento). Le attività finanziarie possono poi suddividersi, a loro volta, in “mezzi di pagamento”, “strumenti finanziari”, “altre attività economiche aventi natura simile agli strumenti finanziari”, con l'ulteriore ripartizione tra attività finanziarie a breve termine (cassa, crediti di tesoreria, residui attivi) e a medio-lungo termine (crediti, azioni e altre partecipazioni). Analogamente, si distinguono passività finanziarie a breve termine (debiti di tesoreria, residui passivi) e passività a medio-lungo termine (mutui, finanziamenti, residui perenti).

tra i dati forniti dal sistema di contabilità finanziaria e le informazioni integrative di natura extra-contabile necessarie alla compilazione del conto del patrimonio.

Era del tutto evidente che, con queste modalità, le risultanze del conto del patrimonio degli Enti territoriali non potessero offrire né una rappresentazione significativa e attendibile della gestione delle risorse pubbliche, poiché le principali informazioni venivano prodotte da un sistema di rilevazione contabile fondato su esigenze di analisi di tipo finanziario e non economico, né una informazione utile a conoscere il grado di liquidità degli impieghi e di esigibilità dei debiti, giacché la classificazione dei valori attivi del patrimonio si fondava su una logica di destinazione economica del bene piuttosto che sull'attitudine dello stesso a trasformarsi in valori monetari, mentre le passività patrimoniali si distinguevano sulla base della natura delle fonti di finanziamento (in funzione cioè della loro provenienza) piuttosto che sui tempi necessari alla loro restituzione²⁴⁴.

Ed invero, attraverso la verifica del grado di rigidità o flessibilità del capitale impiegato (attivo patrimoniale) e della composizione dei finanziamenti ottenuti (passivo patrimoniale) sarebbe possibile evidenziare il livello del fabbisogno finanziario dell'Ente, in termini di rapporto tra investimenti realizzati e mezzi di copertura approntati, nonché la sua attitudine a mantenere nel tempo una struttura patrimoniale equilibrata, rappresentata dal rapporto tra le fonti di finanziamento a titolo di capitale proprio (netto patrimoniale) e quelle a titolo di capitale di terzi (debiti).

Al tempo stesso, al fine di operare il consolidamento dei conti tra i diversi soggetti erogatori di servizi pubblici (ricomprendendo al suo interno le cd. "esternalizzazioni") occorrerebbe garantire una maggiore coerenza tra il sistema contabile degli Enti territoriali e le numerose forme di organismi societari strumentali che compongono la vasta costellazione di consorzi, associazioni, agenzie e, più in generale, organismi e strutture pubbliche partecipate o controllate che adottano sistemi di contabilità economico-patrimoniale.

L'esigenza di una base conoscitiva omogenea, con principi e regole contabili uniformi e dati comparabili fra tutti i soggetti che, a vario titolo, partecipano alla gestione delle risorse pubbliche, rappresenta una priorità logica (oltreché giuridica) in vista del consolidamento e del monitoraggio dei conti pubblici in funzione di un miglior raccordo con il Sistema europeo dei conti nazionali

²⁴⁴ La diversa "vista logica" tra la rappresentazione contabile di tipo economico e quella di tipo finanziaria implica, peraltro, la possibile non coincidenza delle registrazioni contabili nell'arco temporale di riferimento (poiché la spesa ad es. coincide, in genere, con l'acquisizione di una prestazione, mentre il suo costo consiste nell'impiego della prestazione, così come taluni aspetti economici dei fatti gestionali - si pensi agli ammortamenti, ai costi capitalizzati ecc. - possono non produrre registrazioni finanziarie). Ciò è fonte di possibili equivoci, approssimazioni, duplicazioni ed incertezze laddove non si sia provveduto a definire corretti criteri di collegamento tra i due sistemi informativi.

(SEC 2010), la cui attuazione necessita di una visione integrata della gestione degli Enti del settore pubblico nella triplice dimensione finanziaria, economica e patrimoniale, in modo da valorizzare non solo i risultati finanziari, ma anche i risultati economici e le conseguenti variazioni del conto patrimoniale.

In questa prospettiva, le rilevazioni patrimoniali assolvono una funzione di assoluto rilievo, dal momento che il mero raggiungimento del pareggio finanziario non esclude possibili pregiudizi alla stabilità economica dell'Ente, spesso legati all'eccessiva crescita dell'indebitamento, né costituisce garanzia di salvaguardia della funzionalità delle risorse necessarie al miglior funzionamento dei servizi e, quindi, del pieno raggiungimento delle finalità istituzionali dell'Ente²⁴⁵.

La logica del risultato, il raffronto costi/rendimenti, la misurazione dei prodotti, la verifica ed il monitoraggio tramite la rete dei controlli, sono ora al centro della riforma dell'armonizzazione dei sistemi contabili, la quale, oltre alla revisione dei modelli organizzativi, dei procedimenti, delle tecniche di amministrazione e gestione, restituisce centralità anche alla strumentazione contabile.

7.2 Gli adempimenti previsti per la rilevazione dello stato patrimoniale

Per avviare la contabilità economico-patrimoniale secondo i principi dell'armonizzazione contabile, le Regioni devono elaborare il primo "stato patrimoniale" sulla base della situazione rappresentata dal conto del patrimonio chiuso al 31 dicembre dell'esercizio precedente, integrata da una ricognizione straordinaria delle singole componenti del patrimonio alla luce degli schemi di classificazione e dei criteri di valutazione dettati dai nuovi principi contabili armonizzati.

Tale procedura implica le seguenti operazioni propedeutiche:

- aggiornamento dell'inventario;²⁴⁶
- codifica dell'inventario secondo il piano dei conti integrato (allegato n. 6 al d.lgs. n. 118/2011);

²⁴⁵ L'informazione garantita dalla sola contabilità finanziaria, in quanto orientata alla programmazione ed alla autorizzazione della gestione, non offre infatti risposte circa l'effettivo assolvimento dei compiti istituzionali dell'Ente né del tasso di gradimento dei cittadini rispetto ai servizi loro erogati. Tali valutazioni di efficacia, efficienza ed economicità dei risultati gestionali necessitano dell'adozione di un sistema di contabilità economico-analitica in grado di misurare costi e ricavi.

²⁴⁶ L'aggiornamento dell'inventario costituisce elemento necessario al fine di operare le corrette rilevazioni degli elementi del conto del patrimonio: diversamente i documenti di bilancio (preventivo e consuntivo) potrebbero non rispettare i principi di veridicità e attendibilità. L'inventario, infatti, assume un ruolo fondamentale sotto un duplice profilo: attraverso le registrazioni inventariali si mettono in relazione i dati di consistenza del patrimonio immobiliare (periodicamente aggiornati) con le altre informazioni ricavabili dalla gestione finanziaria, economica e patrimoniale dell'Ente (rendendo quindi possibile determinare le variazioni attive e passive della consistenza patrimoniale). Nello stesso tempo, l'inventario è anche strumento di gestione del patrimonio, in quanto in esso vengono descritti e valutati i beni immobili insieme a quelli mobili, ai diritti reali, a quelli di godimento e di uso, ai crediti e ai debiti con scadenza negli esercizi futuri che possono avere o meno corrispondenza con gli accertamenti e gli impegni della contabilità finanziaria. Per la redazione dello stato patrimoniale e la fine di rendere attendibile l'informazione sottostante è necessaria, quindi, la rilevazione della dimensione economico-patrimoniale dei fatti gestionali (ed. contabilità economica).

- valutazione delle voci dell'attivo e del passivo nel rispetto del principio applicato n. 9.3 della contabilità economico-patrimoniale.²⁴⁷

Al termine di questi adempimenti preliminari si provvede all'elaborazione dello stato patrimoniale di apertura, riferito contabilmente al 1° gennaio dell'esercizio, secondo la riclassificazione contenuta nello schema previsto dall'allegato n. 10 al d.lgs. n. 118/2011.²⁴⁸

I prospetti aggiornati al 1° gennaio, unitamente a quelli di raccordo fra la vecchia e la nuova classificazione, devono essere sottoposti all'approvazione del Consiglio regionale in sede di primo rendiconto dell'esercizio di avvio della contabilità economico-patrimoniale.

Nella Relazione sulla gestione allegata al predetto rendiconto, occorre dar conto altresì:

- delle principali differenze tra il primo stato patrimoniale di apertura e l'ultimo conto del patrimonio, fornendo informazioni circa la riconciliazione delle poste rilevanti e sugli effetti derivanti dall'applicazione dei principi sul valore netto contabile;
- delle modalità di valutazione delle singole poste attive e passive dello stato patrimoniale iniziale e finale;
- delle componenti del patrimonio in corso di ricognizione o in attesa di perizia.

L'ingresso della disciplina contabile armonizzata richiede puntuali procedure di valutazione soprattutto per le variazioni economico-patrimoniali non riconducibili alla dinamica finanziaria di incassi e pagamenti.

Particolarmente rilevanti per le implicazioni sui risultati di bilancio sono le rettifiche delle componenti patrimoniali relative a: perdite di utilità/funzionalità (svalutazioni delle attività patrimoniali); probabili passività (fondi rischi e oneri); imputazioni di costi pluriennali tra più esercizi (ammortamenti); ratei di crediti/debiti per servizi effettuati o consumati ma liquidati

²⁴⁷ A questo riguardo, occorrerebbe predisporre una tabella per ciascuna voce dell'attivo e del passivo che affianchi agli importi di chiusura del precedente esercizio quelli attribuiti a seguito del processo di rivalutazione, con le relative differenze.

²⁴⁸ Nel nuovo schema, la classificazione dei valori attivi e passivi è a sezioni contrapposte, con quattro macroclassi all'Attivo (crediti per la partecipazione al fondo di dotazione, immobilizzazioni, attivo circolante, ratei e risconti attivi) e cinque al Passivo (patrimonio netto, fondo per rischi ed oneri, trattamento di fine rapporto, debiti, ratei e risconti passivi).

In particolare, tra gli elementi patrimoniali dell'attivo destinati ad essere utilizzati durevolmente dall'Ente figurano le "immobilizzazioni". Nell'ambito delle "immobilizzazioni immateriali" si distinguono: i costi capitalizzati, i diritti di brevetto, l'avviamento, i diritti reali di godimento, le rendite e le immobilizzazioni in corso. La ripartizione tra beni demaniali e beni patrimoniali disponibili e indisponibili trova, invece, allocazione all'interno della categoria "immobilizzazioni materiali", mentre i crediti concessi dall'Ente, le partecipazioni ed i titoli di credito sono iscritti tra le "immobilizzazioni finanziarie".

Nell'attivo circolante trovano sistemazione contabile: le rimanenze di magazzino, i crediti di funzionamento (coincidenti con i residui attivi diversi da quelli di finanziamento), i crediti da finanziamenti contratti dall'Ente (corrispondenti ai residui attivi per accensioni di prestiti), i crediti finanziari concessi dall'Ente per fronteggiare esigenze di liquidità degli Enti strumentali e delle società controllate o partecipate, le azioni e i titoli detenuti per la vendita, le disponibilità liquide (cassa) e le poste rettificative costituite dai ratei e i risconti attivi.

In ordine agli elementi patrimoniali del passivo, si distinguono: i fondi per rischi e oneri (destinati a coprire perdite certe o probabili), il TFR, i debiti da finanziamento, i debiti verso i fornitori, altri debiti nonché i ratei e i risconti passivi.

A bilanciare i valori dell'attivo con il passivo è la voce "patrimonio netto", costituito dal fondo di dotazione (cioè la parte indisponibile posta a garanzia della struttura patrimoniale dell'Ente), dalle riserve (utilizzabili per la copertura di eventuali perdite) e dai risultati economici (positivi o negativi) di esercizio.

nell'esercizio successivo; risconti attivi/passivi derivanti da servizi non ancora utilizzati o effettuati ma già liquidati nell'esercizio.

Tale attività di ricognizione straordinaria del patrimonio, connessa alla rideterminazione del valore patrimoniale, può essere protratta all'esercizio successivo, ma deve in ogni caso concludersi entro il secondo esercizio dall'entrata in vigore della contabilità economico-patrimoniale.

Ulteriore adempimento introdotto dal d.lgs. n. 118/2011 è costituito dall'adozione del bilancio consolidato.

A questo fine, secondo quanto prescritto dall'art. 11, gli Enti, previa ricognizione del perimetro del gruppo di Enti e società cui essi fanno capo, devono adottare comuni schemi di bilancio finanziari, economici e patrimoniali e comuni schemi di bilancio consolidato con i propri Enti ed organismi strumentali, aziende, società controllate e partecipate e altri organismi controllati.²⁴⁹

Ciò considerato, è da evidenziare che, escludendo gli Enti che hanno partecipato alla fase di sperimentazione (per i quali la riforma si applica integralmente dal 2015), gli altri Enti hanno potuto avvalersi, nel 2015, della facoltà prevista dall'art. 3, co. 12, d.lgs. n. 118/2011, di rinviare all'anno 2016 l'adozione sia del piano dei conti integrato sia dei principi applicati della contabilità economico-patrimoniale, con il conseguente rinvio, anche per l'anno 2015, dell'affiancamento di quest'ultima alla contabilità finanziaria.

Allo stesso modo, gli Enti territoriali hanno potuto rinviare al 2016 anche l'adozione del bilancio consolidato, come previsto dall'art. 11-bis, co. 4, del d.lgs. n. 118/2011. Ciò comporta che il primo bilancio consolidato degli Enti che si sono avvalsi delle predette facoltà di rinvio dovrà essere redatto entro il 30 settembre dell'anno 2017 con riferimento all'esercizio 2016.

7.3 I risultati patrimoniali degli anni 2014-2015

Come era ragionevole ipotizzare, tutte le Regioni che non avevano preso parte alla fase di avvio sperimentale dell'armonizzazione contabile, di fatto, hanno deciso di rinviare al 2016 l'adozione del sistema di contabilità economico-patrimoniale.

²⁴⁹ Il bilancio consolidato evidenzia il risultato economico e lo stato patrimoniale della complessiva attività svolta dall'Ente attraverso le proprie articolazioni organizzative, i suoi Enti strumentali e le sue società controllate e partecipate. In particolare, esso deve consentire di:

- sopperire alle carenze informative e valutative dei bilanci degli Enti che perseguono le proprie funzioni anche attraverso Enti strumentali e detengono rilevanti partecipazioni in società, dando una rappresentazione, anche di natura contabile, delle proprie scelte di indirizzo, pianificazione e controllo;
- attribuire alla amministrazione capogruppo un nuovo strumento per programmare, gestire e controllare con maggiore efficacia il proprio gruppo comprensivo di Enti e società;
- ottenere una visione completa delle consistenze patrimoniali e finanziarie di un gruppo di Enti e società che fa capo ad un'amministrazione pubblica.

Anche il Molise e l'Umbria, che nel 2015 hanno adottato lo schema di stato patrimoniale armonizzato, si sono avvalse della facoltà di rinviare al 2016 l'adozione dei principi applicati della contabilità economica, in quanto l'attuazione di questi ultimi implica un cambiamento sostanziale sia nei criteri di gestione che nelle procedure informatizzate di rilevazione.

Accanto alle due menzionate amministrazioni regionali, solo le tre Regioni impegnate nella fase di sperimentazione (Lombardia, Lazio e Basilicata) hanno dunque adottato lo schema di stato patrimoniale armonizzato per il rendiconto della gestione dell'esercizio 2015. Per queste ultime, tuttavia, lo stato patrimoniale rappresenta, come detto, il prodotto e la sintesi della rilevazione "unitaria" dei fatti gestionali quale effetto dell'affiancamento del sistema di contabilità economico-patrimoniale alla contabilità finanziaria, il quale, a partire dall'esercizio 2013, costituisce per gli Enti che hanno aderito alla sperimentazione della disciplina dei sistemi contabili armonizzati specifico adempimento previsto dal principio contabile applicato contenuto nell'allegato 3 del d.P.C.M. 28 dicembre 2011.

Per le restanti Regioni, dunque, il conto del patrimonio 2015 è rappresentato, ancora, secondo la disciplina previgente al d.lgs. n. 118/2011. Tale rappresentazione contabile fornisce la situazione patrimoniale della Regione alla chiusura dell'esercizio quale effetto delle variazioni e delle trasformazioni prodotte nei suoi componenti attivi e passivi, rilevando le attività e le passività finanziarie, il valore dei beni mobili ed immobili, ogni altra attività e passività derivante dalla gestione del bilancio o da qualsiasi altra causa, nonché le poste rettificative.

In particolare, il conto del patrimonio, oltre ad evidenziare il legame tra la variazione patrimoniale e la gestione del bilancio, quantifica sotto il profilo economico i risultati della gestione patrimoniale e dei flussi finanziari ad essa correlati, individuando i beni suscettibili di utilizzazione economica al fine di attribuire maggiore significatività al patrimonio di riferimento. A tale riguardo, l'esame condotto dalle Sezioni regionali di controllo sul conto del patrimonio nella parte relativa alla consistenza del patrimonio immobiliare ed alla sua gestione, ha evidenziato, in più occasioni, ampie lacune cognitive relative al patrimonio esistente nonché significative carenze informative in ordine a quello censito. Tale circostanza accresce le difficoltà del passaggio alla nuova contabilità armonizzata in quanto impedisce la corretta apertura dei conti al 1° gennaio 2016 secondo le modalità previste dalla riforma.

L'eterogeneità dei modelli di classificazione adottati dalle Regioni e la qualità delle rilevazioni effettuate dai rispettivi sistemi informativi condiziona fortemente la disamina dei risultati patrimoniali e impedisce una ricostruzione articolata e omogenea dei principali fatti gestionali.²⁵⁰

Muovendo dalle Regioni che rendicontano ancora secondo gli schemi di conto del patrimonio ispirati ai criteri stabiliti dal d.lgs. n. 76/2000, è possibile mettere a raffronto i risultati degli esercizi 2015 e 2014, evidenziando le principali dinamiche della consistenza passiva rispetto all'attivo patrimoniale e le loro variazioni tra un esercizio e l'altro.

I dati esposti nella tabella seguente evidenziano, per entrambe le annualità, il totale delle attività e delle passività, il loro scostamento assoluto (corrispondente all'avanzo o al deficit patrimoniale), il relativo rapporto di incidenza (dove il valore pari all'unità segna una condizione di sostanziale equilibrio, mentre i valori superiori o inferiori misurano, rispettivamente, l'intensità del disavanzo o dell'avanzo patrimoniale). Il prospetto si arricchisce, altresì, di due ulteriori informazioni: il valore delle immobilizzazioni, costituite dagli elementi patrimoniali (materiali, immateriali e finanziari a medio-lungo termine) destinati ad essere utilizzati durevolmente dall'Amministrazione, e la variazione assoluta fra i risultati patrimoniali (avanzo o disavanzo) dei due esercizi, corrispondente al risultato economico dell'esercizio.

I dati sono tratti, fondamentalmente, dalle decisioni di parifica dei rendiconti regionali ed integrati, ove necessario, con i dati istruttori di consuntivo o di preconsuntivo 2015 desunti dal sistema informativo Con.Te.

²⁵⁰ Un primo tentativo di ricostruzione del quadro patrimoniale delle Regioni è stato compiuto dalla Sezione delle autonomie in riferimento alle analisi svolte sui rendiconti dell'esercizio 2013 nell'ambito del più ampio referto sulla gestione finanziaria degli Enti territoriali – esercizio 2013 – approvato con deliberazione n. 29/SEZAUT/2014/FRG, a cui si fa rinvio per quanto riguarda i risultati del conto del patrimonio delle Regioni nel biennio 2012-2013 (vedasi Parte prima, capitolo 5.2.2., pag. 106 ss.).

Tabella n. 1/PATR - Conto del patrimonio delle Regioni - Anni 2014-2015

Regioni	2015						2014				
	Attività	di cui: immobilizzazioni *	Passività	(Attività) - (Passività)	(Passività)/ (Attività)	Variazione 2015/2014	Attività	di cui: immobilizzazioni *	Passività	(Attività) - (Passività)	(Passività)/ (Attività)
RSO	a	a1	b	c=a-b	b/a	c-f	d	d1	e	f=d-e	e/d
Piemonte	5.897.225	1.494.515	17.849.367	-11.952.142	3,0	-1.680.323	5.370.383	1.420.821	15.642.202	-10.271.819	2,9
Veneto	9.431.350	2.026.978	10.869.582	-1.438.232	1,2	1.052.036	8.780.281	1.599.138	11.270.549	-2.490.268	1,3
Liguria	2.537.714	414.200	3.012.611	-474.897	1,2	87.268	2.570.099	422.877	3.132.264	-562.165	1,2
Emilia-Romagna	6.946.421	818.932	8.394.405	-1.447.984	1,2	-516.210	6.538.822	693.455	7.470.596	-931.774	1,1
Toscana	6.381.704	578.993	9.250.583	-2.868.879	1,4	576.850	5.981.846	574.591	9.427.575	-3.445.729	1,6
Marche	3.136.529	295.583	3.102.695	33.834	1,0	185.006	3.237.494	302.413	3.388.666	-151.172	1,0
Abruzzo	n.d	n.d	n.d	-	-	-	n.d	n.d	n.d	-	-
Campania	10.559.854	954.508	24.738.085	-14.178.231	2,3	-308.117	12.027.480	1.394.236	25.897.594	-13.870.114	2,2
Puglia	6.845.378	902.409	5.842.570	1.002.808	0,9	-2.418.703	16.194.305	905.226	12.772.794	3.421.511	0,8
Calabria	7.380.458	3.108.766	4.672.634	2.707.824	0,6	-1.133.343	9.099.576	3.084.347	5.258.409	3.841.167	0,6
TOTALE RSO	59.116.632	10.594.884	87.732.531	-28.615.899	1,5	-4.155.536	69.800.286	10.397.103	94.260.649	-24.460.363	1,4
RSS											
Friuli-Venezia Giulia	5.317.770	1.601.317	2.921.065	2.396.705	0,5	121.552	5.865.169	1.617.453	3.590.016	2.275.153	0,6
Trentino-Alto Adige	1.870.676	1.165.212	626.431	1.244.245	0,3	-43.022	1.761.835	1.052.747	474.568	1.287.267	0,3
Provincia di Bolzano	14.555.599	9.900.707	4.712.299	9.843.300	0,3	860	13.786.165	9.832.517	3.943.726	9.842.439	0,3
Provincia di Trento	10.594.900	5.711.295	5.465.984	5.128.917	0,5	1.151.585	9.234.188	4.373.986	5.256.856	3.977.332	0,6
Valle d'Aosta	3.719.363	2.845.863	950.804	2.768.559	0,3	259.210	3.601.497	2.725.203	1.092.148	2.509.349	0,3
Sicilia	7.826.804	2.706.658	16.379.770	-8.552.966	2,1	-7.733.623	18.615.445	3.347.105	19.434.788	-819.343	1,0
Sardegna	2.670.379	1.451.850	4.395.235	-1.724.856	1,6	354.126	5.977.978	1.400.385	8.056.960	-2.078.982	1,3
TOTALE RSS	46.555.491	25.382.902	35.451.588	11.103.903	0,8	-5.889.312	58.842.277	24.349.396	41.849.062	16.993.215	0,7

Fonte: elaborazioni Corte dei conti su dati delle parifiche ai rendiconti 2015 e di consuntivo/preconsuntivo sistema Con.Te.; importi in migliaia di euro

* Per il calcolo delle immobilizzazioni sono stati presi in considerazione, a causa delle diverse modalità di classificazione delle voci del conto del patrimonio, gli importi relativi ai beni patrimoniali mobili e immobili, disponibili e non disponibili, e alle attività finanziarie al netto del fondo di cassa e dei residui attivi.

Sul piano generale, si osserva come i valori patrimoniali complessivi di entrambi i comparti regionali (RSO e RSS) evidenzino un diffuso ridimensionamento rispetto ai valori di chiusura dell'esercizio 2014, con contrazioni della consistenza dell'attivo ampiamente superiori al complesso delle riduzioni del passivo.

Tale peggioramento delle situazioni patrimoniali monitorate, il cui andamento si pone in contrasto con quello di segno opposto registrato nel biennio precedente, è da imputare, principalmente, a due ordini di fattori: da un lato, alle riduzioni del volume dei residui iniziali conseguenti alle operazioni di riaccertamento straordinario ai sensi dell'art. 3, comma 7, del d.lgs. n. 118/2011; dall'altro, alle anticipazioni di liquidità *ex d.l. n. 35/2013*, le quali, dopo aver consentito alle Regioni di estinguere una consistente quota di debiti pregressi, hanno anche fatto registrare una crescita sia dell'indebitamento nei confronti dello Stato sia degli accantonamenti diretti a sterilizzarne gli effetti sul bilancio.

Le maggiori variazioni patrimoniali hanno riguardato la Regione siciliana (-7,7 miliardi), il cui disavanzo patrimoniale (di 8,6 miliardi circa) è stato condizionato in maniera significativa dal riaccertamento straordinario dei residui nonché dalla cospicua crescita delle passività relative a mutui e finanziamenti. A giudizio delle Sezioni riunite siciliane permangono le criticità, già riscontrate nei passati esercizi, relative al mancato aggiornamento dell'inventario degli immobili, con conseguente inattendibilità dell'intero sottoconto.

Anche la Puglia continua a registrare una sensibile riduzione del saldo patrimoniale (in calo di circa 2,4 miliardi nel 2015), la cui consistenza finale (pari ad un avanzo di 1 miliardo circa) presenta un *trend* in costante decremento, posto che nell'esercizio 2014, ammontava a 3,4 miliardi, e negli esercizi 2013 e 2012 risultava, rispettivamente, pari a 4,8 e 5,1 miliardi.

Di un certo rilievo è anche il peggioramento patrimoniale della Calabria (-1,1 miliardi) e del Piemonte (-1,7 miliardi), con la differenza che, mentre la Calabria (nonostante l'accertata insussistenza di residui attivi per circa 2 miliardi) continua a registrare il miglior rapporto fra passivo ed attivo di tutte le RSO, al contrario, il Piemonte presenta, dopo Lazio e Campania, il maggior disavanzo patrimoniale (pari a circa 12 miliardi).

A tale ultimo riguardo, si rileva che la crescita del saldo negativo del Piemonte è stata in buona misura mitigata dall'assunzione, da parte della gestione commissariale istituita dalla legge n. 190/2014, delle quote di passività patrimoniali relative alle anticipazioni di liquidità ai sensi degli artt. 2 e 3 del d.l. n. 35/2013 e ai debiti latenti a fronte di perenzione di residui passivi, per complessivi 4 miliardi circa. Sono cresciute, tuttavia, le passività finanziarie (+6 miliardi), di cui 4,8 miliardi per fondi vincolati derivanti da anticipazioni di liquidità *ex d.l. n. 35/2013* e 665

milioni per fondo pluriennale vincolato. Si rappresenta, tuttavia, che la somma di tali accantonamenti già figurava, per un ammontare di pari importo, tra i debiti fuori bilancio iscritti nelle passività patrimoniali dei conti del patrimonio degli anni 2013 e 2014.

Per quanto concerne la Campania, si osserva che lo squilibrio patrimoniale di questa Regione ha raggiunto dimensioni particolarmente critiche (-14,2 miliardi), nonostante la riduzione delle passività di oltre 4 miliardi nell'ultimo biennio abbia contenuto sensibilmente la misura dei disavanzi economici di esercizio (in media 370 milioni circa nel biennio 2014-2015, contro i 5,4 miliardi del 2013). La dimensione dello squilibrio sembra, tuttavia, legata all'esistenza di un ammontare consistente di residui attivi di dubbia esigibilità, che l'operazione di riaccertamento straordinario, effettuata nel 2015, dovrebbe avere, almeno in parte, evidenziato nell'importo dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità.

Situazioni economiche meno preoccupanti riguardano i saldi patrimoniali costantemente negativi di Toscana e Sardegna. Nel primo caso, il saldo patrimoniale dell'esercizio 2015 è negativo per 2.869 milioni, pur se in diminuzione rispetto al 2014.²⁵¹ Anche per la Regione Sardegna le risultanze finali del conto del patrimonio 2015 evidenziano un miglioramento di 354 milioni, determinato da una diminuzione della consistenza delle attività patrimoniali inferiore a quella delle passività nonché da una più sensibile riduzione del volume dei residui attivi iniziali per effetto del riaccertamento straordinario.

Infine, chiudono l'esercizio 2015 in disavanzo anche Veneto, Liguria ed Emilia-Romagna. Tuttavia, mentre le prime due realizzano un risultato economico di esercizio positivo, che concorre a ridurre il saldo patrimoniale negativo, l'Emilia-Romagna peggiora ulteriormente il proprio disavanzo di 516 milioni per via dell'aumento dei residui passivi (che passano da 5.420 a 5.863 milioni per effetto del riaccertamento straordinario) e della costituzione del fondo pluriennale vincolato (pari a 548 milioni).

Per la Regione Abruzzo non sono disponibili i dati patrimoniali in quanto non sono stati approvati i rendiconti 2014 e 2015, mentre in ordine al conto del patrimonio 2013, chiuso con un saldo patrimoniale negativo per 1,7 miliardi (in leggero miglioramento rispetto al 2012), la locale Sezione regionale di controllo ha espresso perplessità per l'incertezza che caratterizza il

²⁵¹ I dati evidenziano il peggioramento del disavanzo patrimoniale fino al 2014. Nel 2015, la riduzione delle passività di 177 milioni, unita all'aumento delle attività di oltre 400 milioni, consente al saldo un miglioramento sul 2014, riposizionandosi ai livelli del 2013. Come per gli anni precedenti, la Regione Toscana non ha disposto ammortamenti per beni mobili ed immobili. Tale operazione non sarà più eludibile con l'entrata a regime del sistema di contabilità economico-patrimoniale prevista dal d.lgs. n. 118/2011.