



**CORTE DEI CONTI**

# **Audizione su “Armonizzazione dei bilanci degli enti territoriali e sistema contabile delle Regioni”**

## **2014**

*Commissione Parlamentare  
per l'attuazione del Federalismo fiscale*

27/11/2014





**CORTE DEI CONTI**  
**SEZIONE DELLE AUTONOMIE**

**AUDIZIONE**

**“ARMONIZZAZIONE DEI BILANCI DEGLI ENTI TERRITORIALI  
E SISTEMA CONTABILE DELLE REGIONI”**

*(COMMISSIONE PARLAMENTARE PER L'ATTUAZIONE DEL FEDERALISMO FISCALE)*

27 Novembre 2014



## I N D I C E

### ARMONIZZAZIONE DEI BILANCI DEGLI ENTI TERRITORIALI E SISTEMA CONTABILE DELLE REGIONI

1. Premessa	1
2. Il processo di armonizzazione dei bilanci degli enti territoriali	3
3. Le peculiarità dell'armonizzazione dei bilanci nel comparto regionale	8
4. L'armonizzazione dei conti sanitari	11
5. Esiti dei giudizi di parificazione dei rendiconti generali delle Regioni per gli esercizi 2012-2013	13
APPENDICI	
Appendice n. 1 - Focus sui tempi di attuazione della riforma per Regioni ed Enti locali	18
Appendice n. 2 – Il nuovo trattamento dei residui degli enti territoriali	21
1. <i>Considerazioni generali</i>	21
2. <i>Il riaccertamento straordinario dei residui attivi</i>	21
3. <i>Il riaccertamento straordinario dei residui passivi</i>	22
4. <i>La situazione dei residui nelle Regioni</i>	22
Appendice n. 3 - Primi esiti della sperimentazione	33
Appendice n. 4 - Il punto sui giudizi di parificazione dei rendiconti regionali esercizi 2012 e 2013	37
Appendice n. 5 - Schede di sintesi sui giudizi di parificazione dell'esercizio 2013	43

## **ARMONIZZAZIONE DEI BILANCI DEGLI ENTI TERRITORIALI E SISTEMA CONTABILE DELLE REGIONI**

### ***1. Premessa***

Il Presidente della Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale ha invitato il Presidente della Corte dei conti ad una audizione su "armonizzazione dei bilanci degli enti territoriali e sistema contabile delle Regioni".

Nel corso dell'esposizione, sono, pertanto evidenziati i nodi problematici e le potenzialità legate all'avvio del processo di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli Enti locali e dei loro organismi (d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118 integrato e corretto dal d.lgs. 10 agosto 2014, n. 126).

In particolare, la Sezione delle autonomie intende fornire un quadro delle più rilevanti criticità emerse nei giudizi di parificazione sui rendiconti generali delle Regioni per gli esercizi 2012 e 2013, nonché nei referti allegati agli stessi rendiconti. Quadro che, ovviamente, sconta l'attuale diversificazione dei sistemi contabili delle Regioni, destinata ad essere superata dall'unitario ordinamento tracciato dal titolo III dell'emendato d.lgs. n. 118/2011. L'opportunità di migliorare la rappresentazione dei conti del sistema regionale non va sprecata con l'applicazione "personalizzata" delle disposizioni in parola da parte delle singole Regioni.

Sullo schema del decreto correttivo la Corte dei conti ha già avuto modo di pronunciarsi, nell'audizione del 29 maggio 2014 dinanzi a questa Commissione.

La Corte, nella richiamata audizione, ha evidenziato la rilevanza del tema dell'armonizzazione ai fini della trasparenza dei conti pubblici e delle verifiche sugli equilibri di bilancio richieste dalla l. cost. 20 aprile 2012, n. 1; aspetti, questi, essenziali per le attività di controllo assegnate alla magistratura contabile, in quanto il coordinamento della finanza pubblica richiede basi conoscitive univoche, come ripetutamente affermato dalla giurisprudenza costituzionale.

Con l'adozione del d.lgs. n. 126/2014, si completa il disegno tracciato con il d.lgs. n. 118/2011 nella formulazione originaria e, quindi, si introducono rilevanti modifiche del testo unico degli Enti locali (TUEL -

d.lgs.18 agosto 2000, n. 267) mentre, per le Regioni, si dà avvio al nuovo ordinamento contabile (sostitutivo del d.lgs. 28 marzo 2000, n. 76).

Ne risulta che tutti gli enti territoriali si conformano ai principi del novellato d.lgs. n. 118/2011 (principio della programmazione, della contabilità finanziaria, della contabilità economico-patrimoniale e del bilancio consolidato<sup>1</sup>). Principi che sono legati all'adozione del piano dei conti integrato, allo scopo di raccordare i conti delle amministrazioni pubbliche con il Sistema europeo dei conti nazionali.

Nel contesto delle disposizioni comunitarie volte a migliorare il monitoraggio dell'osservanza delle regole di bilancio, mediante la previsione di quadri unici di bilancio per tutti i sotto-settori nei quali si articola l'amministrazione di ciascuno Stato membro, è da segnalare la recente legge europea 2013-*bis*, che amplia il ruolo della magistratura contabile nella verifica dei dati di bilancio di tutte le pubbliche amministrazioni, previa definizione di metodologie e linee guida destinate agli organismi di controllo interno e agli organi di revisione contabile<sup>2</sup>.

L'introduzione di regole contabili uniformi acquista maggiore significato per le Regioni, storicamente dotate di autonomi sistemi contabili, con evidenti riflessi sulla confrontabilità degli andamenti finanziari e gestionali del comparto e, pertanto, sull'effettività dei controlli previsti dalla legge.

L'audizione costituisce l'occasione per illustrare taluni particolari profili (tra cui il riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, la quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità ed il suo accantonamento nel risultato di amministrazione), da cui dipende una corretta partenza del processo di armonizzazione dei conti degli enti territoriali.

---

<sup>1</sup> Si rammenta che gli schemi relativi alla contabilità economico-patrimoniale e al bilancio consolidato avranno valore a fini giuridici per tutti gli enti, anche non inclusi nella sperimentazione, con riferimento all'esercizio 2016.

<sup>2</sup> Cfr. l'art. 30, l. 30 ottobre 2014, n. 161 che, richiamandosi ai principi della direttiva 2011/85/UE del Consiglio dell'Unione europea (recepita con il d.lgs. 4 marzo 2014, n. 54), in materia di caratteristiche dei quadri di bilancio degli Stati membri, attribuisce rilevanza comunitaria alle verifiche svolte dalla Corte dei conti sui bilanci di tutte le amministrazioni pubbliche.

## ***2. Il processo di armonizzazione dei bilanci degli enti territoriali***

### **2.1.**

La prossima entrata in vigore – a tappe progressive (cfr. Appendice n. 1) – dell’armonizzazione delle regole contabili e degli schemi di bilancio, costituisce una irripetibile occasione per rendere più trasparenti e credibili i conti degli enti territoriali.

Il riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi di Regioni ed Enti locali si pone come cruciale premessa di una “operazione verità” tesa a restituire la necessaria trasparenza alla finanza territoriale, aggregato che, come è noto, incide da tempo in misura rilevante sul conto della pubblica amministrazione.

L’occasione si presta anche per una compiuta analisi dei rapporti finanziari tra i diversi livelli di governo, che presentano, nei loro principali documenti contabili, scritturazioni di residui attivi/passivi spesso tra loro non concordanti.

Una revisione complessiva di tali partite gioverebbe alla sistemazione dei flussi debitori e creditori tra lo Stato e le autonomie territoriali, nonché, all’interno di quest’ultimo comparto, tra Regioni ed Enti locali. Ne deriverebbe un miglioramento della trasparenza delle grandezze della finanza pubblica italiana ed un recupero di qualità dei relativi dati.

Con riferimento alla tempestività dei pagamenti della pubblica amministrazione, il processo di armonizzazione fornirà informazioni fondamentali e nuove leve di intervento ai fini dello smaltimento dei debiti pregressi, favorendo così la chiusura della procedura di infrazione comunitaria nei confronti dell’Italia.

Il riaccertamento straordinario dei residui va condotto secondo i principi di prudenza ed effettività, così da far emergere il reale stato di salute finanziaria degli enti territoriali. Infatti, la cancellazione come residui attivi non esigibili, anche di entrate di dubbia e difficile esazione, potrebbe condurre ad una proliferazione dei disavanzi, con un allargamento dell’area interessata dalle operazioni di ripiano pluriennale, che il legislatore prevede, con una gradualità di copertura, in un periodo massimo di dieci anni. Ciò impone, comunque, l’esigenza di contemperare il peso della manovra con

l'eccessiva diluizione nel tempo della relativa copertura: nell'ambito di un così esteso arco temporale si aprirebbero, infatti, spazi per l'effettuazione di ulteriori spese.

D'altra parte, una eliminazione dei residui attivi inferiore a quanto tecnicamente imposto, potrebbe attenuare gli effetti dell'attività di riaccertamento straordinario e prolungare, sostanzialmente, la stagione dei "disavanzi occulti".

Pertanto, un corretto riaccertamento straordinario dei residui – dal lato sia delle entrate che delle spese – e l'istituzione di un "idoneo" fondo crediti di dubbia esigibilità, costituiscono strumenti basilari per la partenza della nuova contabilità.

La cancellazione dei residui attivi pone problemi di copertura delle corrispondenti spese, mentre l'esatta quantificazione dei residui passivi tende ad evitare che, in futuro, possano ripresentarsi situazioni di incertezza delle partite debitorie e, conseguentemente, a prevenire il ripetersi di iniziative eccezionali per la loro sistemazione, come si è recentemente verificato con i provvedimenti di urgenza adottati per il pagamento dei debiti pregressi.

Proprio l'allocazione e l'utilizzo delle somme messe a disposizione per il pagamento dei debiti arretrati, nonché le incertezze legate alla definizione dei rapporti Stato/Comuni in ambito fiscale e all'entità dei trasferimenti spettanti potrebbero causare ulteriori problemi per una precisa ricognizione dell'ammontare dei residui attivi e passivi da conservare nelle scritture degli enti.

Il nuovo impianto della contabilità finanziaria delle Regioni e degli Enti locali – imperniato, sostanzialmente, sulla competenza finanziaria potenziata e sulla correlata introduzione del fondo pluriennale vincolato (in cui assume rilievo decisivo la variabile temporale) - dovrebbe sortire l'effetto, in prospettiva, di un tendenziale ridimensionamento delle poste in conto residui che dovranno corrispondere a veri crediti e veri debiti della pubblica amministrazione. Nel contesto normativo precedente e sulla base dei dati di rendiconto dell'esercizio 2013 i residui attivi e passivi di Regioni, Province e Comuni presentano ordini di grandezza invero rilevanti (come si desume dalle tabelle riassuntive inserite nell'Appendice n. 2).

La corretta quantificazione dei residui ereditati dalle passate gestioni,

combinata con l'integrale applicazione del nuovo sistema normativo, sarebbe il segnale che, sul versante dei conti degli enti territoriali, si è recuperata la necessaria chiarezza, come richiesto dalla richiamata normativa comunitaria sui requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri.

In tale ottica, ai fini di un effettivo coordinamento della finanza pubblica, è anche prevista – e dalla Corte sollecitata - l'applicazione della riforma contabile alle autonomie speciali, alcune delle quali, peraltro, si stanno già in tal senso muovendo.

L'“operazione verità” non deve essere vanificata dalle preoccupazioni per le possibili conseguenze legate all'affiorare di precedenti celati esiti gestionali, tanto più che eventuali scostamenti, in buona parte, sono connessi appunto alla diversità di impostazione del nuovo regime contabile rispetto a quello previgente.

Il riaccertamento straordinario dei residui non è una attività da demandare in via esclusiva alle competenti strutture tecniche delle amministrazioni, ma deve coinvolgere – nel suo complesso - la responsabilità della classe politica e dirigenziale. Una efficace opera di pulizia dei bilanci esige, infatti, una presa di coscienza, a livello decisionale, sulla ineludibile necessità di rappresentare la reale situazione dei conti ed i rischi che ne insidiano gli equilibri.

Dopo il terzo anno di sperimentazione (caratterizzato da una crescita del numero di enti partecipanti) le nuove norme di contabilità si apprestano ad andare – sia pure gradualmente - a regime, anche se la Sezione delle autonomie non sottovaluta difficoltà e resistenze alla loro introduzione, che richiede, peraltro, una profonda revisione del sistema informativo contabile, una adeguata riorganizzazione degli uffici ed innovativi schemi operativi, da accompagnare con una adeguata formazione.

Si sottolinea, in particolare, l'esigenza dell'adozione di soluzioni informatiche standard e condivise al fine di evitare incrementi di spesa – considerato che il decreto deve essere attuato senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica - e problemi di compatibilità tecnica, che potrebbero rendere più difficile l'acquisizione dei dati di tutti gli enti, indispensabili ai fini del coordinamento della finanza pubblica.

Gli organi di revisione - cui sono intestati molteplici compiti di

verifica e controllo - nonché i direttori delle ragionerie regionali ed i responsabili dei servizi finanziari degli Enti locali sono chiamati a svolgere un ruolo decisivo per il positivo avvio della riforma.

La Sezione delle autonomie e le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti procederanno ad un sistematico monitoraggio dell'attuazione della riforma, che è essenziale anche per garantire la sana gestione finanziaria degli enti territoriali. D'altronde, l'avvio della riforma potrebbe comportare anche l'esigenza di riconsiderare l'attualità dei piani di riequilibrio finanziario pluriennale già adottati.

## 2.2.

E' da aggiungere che la riforma non si esaurisce nella modifica della contabilità finanziaria, ma si sostanzia nella organica connessione di questa con i sistemi e gli schemi di contabilità economico-patrimoniale (la cui attivazione – ad eccezione degli enti in sperimentazione – è differita al 1° gennaio 2016). Solo se la riforma sarà resa operante con la sinergica combinazione dei diversi moduli contabili, sarà possibile pervenire ad una reale valutazione dello stato dei conti di ogni singolo ente.

Nell'ambito di questa generale esigenza di trasparenza particolare attenzione va riservata al nuovo modello di Conto del Patrimonio (o meglio dello Stato patrimoniale degli enti territoriali).

Le differenze con il vecchio modello sono più evidenti nella rappresentazione del passivo, che presenta sostanziali affinità con lo schema civilistico assunto dal legislatore quale parametro di riferimento. In tale ottica il nuovo sistema fornisce una rappresentazione più analitica dei debiti fondata sulla classificazione per natura e per soggetto beneficiario, dando rilievo al profilo dell'esigibilità.

Risulta, peraltro, espunto dal nuovo impianto il prospetto di conciliazione che, come noto, assolve, nel sistema delineato, per gli Enti locali, dal d.p.r. n. 194/1996, ad una fondamentale funzione di raccordo tra le poste finanziarie del conto del bilancio e le componenti attive e passive sia del conto economico che del conto del patrimonio.

Nel sistema armonizzato a siffatta finalità è, invero, preordinato il piano dei conti integrato che, suddiviso in tre distinti moduli tra loro correlati, consente l'integrazione e la coerenza tra le movimentazioni

finanziarie e quelle economico-patrimoniali ed una lettura più articolata del medesimo fatto gestionale non più relegato al ristretto ambito della valutazione finanziaria.

Anche su questo versante è necessaria l'attivazione di adeguati strumenti organizzativi e di un mirato piano formativo, nonché la messa a punto di un idoneo sistema informativo.

E' questa, comunque, l'occasione per superare il disinteresse degli enti territoriali per la redazione di un documento essenziale per la tenuta dei conti, posto che la corretta rappresentazione della situazione patrimoniale è indispensabile per una compiuta valutazione dello stato di salute dell'Ente.

### 2.3.

Si pone, inoltre, la necessità di una maggiore coerenza fra il sistema contabile dello Stato e quello degli enti territoriali, con riferimento, soprattutto, all'adozione della competenza finanziaria "a scadenza", introdotto per gli enti territoriali e che, in prospettiva, deve trovare applicazione anche per le altre amministrazioni pubbliche (d.lgs. n. 91/2011).

La rilevata asimmetria va fatta oggetto di particolare attenzione, al fine di completare l'armonizzazione contabile dell'intero comparto pubblico.

### 2.4.

Il nuovo sistema di contabilità degli enti territoriali – di cui, è previsto il graduale avvio a partire dal 1° gennaio 2015 – sconta una prolungata ed inusuale (anche se necessaria) fase di sperimentazione, i cui esiti sono sfociati nel decreto legislativo n. 126/2014, che ha integrato e corretto il decreto n. 118/2011.

In tale attività di verifica sul campo del nuovo modello contabile – che ha coinvolto, come si è detto, un crescente numero di amministrazioni – sono emerse criticità di varia natura, legate anche alla difficoltà di approcciare in maniera innovativa e coerente - da parte dell'eterogenea platea di enti coinvolti - i profili della programmazione, della gestione e della rendicontazione delle risorse.

Difficoltà ed incertezze, di cui si dà conto nell'Appendice n. 3,

hanno interessato, nelle loro peculiarità, sia il comparto delle Regioni sia il versante degli Enti locali. Si anticipa, comunque, che è emersa l'esigenza di fare chiarezza sulle posizioni debitorie degli enti territoriali e che profili problematici di portata generale hanno riguardato residui attivi, fondo crediti di dubbia esigibilità, gestione dell'anticipazione di tesoreria ed impiego dei fondi vincolati.

Sembra, in generale, emergere l'esigenza di cogliere le potenzialità del nuovo ordinamento contabile – in termini di efficienza e trasparenza – e di non sottovalutare l'esigenza di una forte discontinuità con i precedenti schemi operativi e gestionali.

Resta in primo piano la necessità di un profondo cambiamento organizzativo che costituisce l'indeclinabile presupposto per un positivo esito del processo di armonizzazione dei conti degli enti territoriali.

Per converso, va detto che la gradualità - così come prevista dal decreto correttivo ed integrativo del 118/2011 - favorisce l'attuazione della riforma da parte degli enti territoriali, sia dal punto di vista organizzativo, sia in termini di risanamento delle gestioni finanziarie che presentano le maggiori criticità.

Per quanto esposto, la Corte ritiene conclusa la fase della sperimentazione e sottolinea, pertanto, l'esigenza di dare attuazione, dal 1° gennaio 2015, al nuovo ordinamento contabile, per l'intera platea degli enti, anche per evitare gli inconvenienti che potrebbero derivare da un prolungato periodo di coesistenza di due diversi sistemi contabili.

### ***3. Le peculiarità dell'armonizzazione dei bilanci nel comparto regionale***

Le Regioni sono pienamente coinvolte nel processo di armonizzazione contabile. Al pari degli altri enti territoriali, hanno l'obbligo di conformare la propria gestione ai principi generali ed applicati allegati al d.lgs. n. 118/2011, nella nuova formulazione (programmazione, competenza finanziaria, contabilità economico-patrimoniale e bilancio consolidato). Esse sono, inoltre, tenute ad adottare un piano dei conti integrato, da raccordare a quello degli enti pubblici di cui al d.lgs. 31 maggio 2011, n. 91, per consentire il consolidamento e il monitoraggio delle amministrazioni pubbliche con il Sistema europeo dei conti nazionali (art. 4, d.lgs. n. 118/2011 emendato). Di conseguenza si pongono, con riguardo alle

Regioni, le medesime problematiche riguardanti il riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, il fondo crediti di dubbia esigibilità e la sua connessione con il risultato di amministrazione.

Ciò premesso, è più forte l'impatto dell'armonizzazione contabile sul comparto regionale che, nel titolo III del novellato d.lgs. n. 118/2011, rinviene oggi il proprio ordinamento contabile (artt. 36-74).

Le nuove norme si applicano in via diretta alle Regioni a statuto ordinario, ma ne è opportunamente prevista l'estensione alle Regioni a statuto speciale/Province autonome. Per la definizione delle modalità e della decorrenza delle nuove regole, la legge rinvia alle procedure di cui all'art. 27, l. 5 maggio 2009, n. 42, con una disposizione che riproduce una norma che ha superato indenne il vaglio di costituzionalità<sup>3</sup>.

Le rilevanti ricadute dell'armonizzazione contabile sul "sistema Regioni" sono da correlare, da un lato, alla novella costituzionale che ha ricondotto l'armonizzazione dei bilanci pubblici tra le materie di legislazione esclusiva dello Stato (art. 117, co. 2, Cost., modificato dall'art. 3, co. 1, lett. a, l. cost. 20 aprile 2012, n. 1) e, dall'altro, al rafforzamento dei controlli sulle Regioni, mediante il d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla l. 7 dicembre 2012, n. 213, nel contesto del potenziamento delle verifiche della Corte dei conti sulla finanza territoriale.

Sotto il primo profilo, è noto come il riconoscimento di uno spazio di autonomia legislativa regionale, sia pure nel rispetto dei principi fondamentali posti dalla normativa nazionale, abbia favorito la crescita di sistemi contabili diversamente articolati in ciascuna Regione, sicché il modello tendenzialmente uniforme delineato con il d.lgs. n. 76/2000, è stato, sostanzialmente disatteso e, comunque, ampiamente derogato/rivisitato in ogni sua parte.

Nel nuovo quadro normativo sopravvive, a livello costituzionale e di norme primarie, la competenza normativa regolamentare delle Regioni, evidenziata dall'art. 36, co. 5, d.lgs. n. 118/2011, secondo cui "*Le regioni adottano i principi contabili generali e i principi contabili applicati di cui agli allegati 1 e 4 al presente decreto*".

---

<sup>3</sup> L'art. 79, d.lgs. n. 118/2011, riformato dal d.lgs. n. 126/2014, reitera il contenuto dell'art. 37, co. 1, primo periodo, della versione originaria. Il secondo periodo del citato art. 37, co. 1, è stato dichiarato illegittimo dalla Corte costituzionale (sent. cost. 11 luglio 2012, n. 178), nella parte in cui disponeva l'applicazione diretta del nuovo ordinamento contabile, trascorsi sei mesi dalla data di entrata in vigore del decreto senza che fossero concluse le procedure ivi previste.

Per il secondo profilo, le novità introdotte nel titolo III del d.lgs. n. 118/2011, devono essere lette in combinato disposto con il potenziamento dei controlli della Corte dei conti sul sistema regionale operato con il d.l. n. 174/2012, tra cui, in particolare, le verifiche sui bilanci preventivi e consuntivi e il giudizio di parificazione del rendiconto generale; verifiche, queste, che tengono conto dei risultati della gestione degli enti/organismi partecipati e controllati, tra cui gli enti del Servizio sanitario nazionale, e che si svolgono in parallelo su ulteriori aspetti (le relazioni annuali dei Presidenti e le leggi regionali di spesa).

Il modello accolto dal d.l. n. 174/2012, per i bilanci preventivi e consuntivi delle Regioni, ricalca le procedure già previste per Enti locali ed enti del Servizio sanitario nazionale, trattandosi di controllo svolto in stretto raccordo con il Collegio dei revisori dei conti, che diventa destinatario delle apposite Linee guida volte alla standardizzazione delle metodologie di controllo sugli enti territoriali<sup>4</sup>.

Nel titolo III del decreto di armonizzazione si consolida la disciplina introdotta dalle disposizioni sopra citate, chiarendo che il Collegio dei revisori *“svolge la funzione di vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione della regione, delle sue articolazioni organizzative dotate di autonomia contabile e di bilancio, compreso il Consiglio regionale, ove non sia presente un proprio organo di revisione”* (art. 72, co. 1, d.lgs. n. 118/2011)<sup>5</sup>. Per assolvere tali compiti, è garantito all’organo di controllo interno l’accesso agli atti e ai documenti della Regione, mentre un ulteriore elemento di raccordo con le funzioni espletate dalla Corte si coglie nell’obbligo di inviare i verbali del Collegio dei revisori alla Sezione regionale di controllo della Corte dei conti (art.

---

<sup>4</sup> Il Collegio dei revisori dei conti presso le Regioni era stato già introdotto, prima in via facoltativa e poi obbligatoria, come struttura tecnica intesa a migliorare la rappresentazione dei fenomeni contabili regionali (art. 14, co. 1, lett. e, d.l. 3 agosto 2011, n. 138, convertito dalla l. 14 settembre 2011, n. 148). L’estensione alle Regioni delle procedure previste dall’art. 1, commi 166 e ss., l. 23 dicembre 2005, n. 266, ad opera del d.l. n. 174/2012, ha superato positivamente il vaglio della Corte costituzionale. Il Giudice delle leggi, con sentenza n. 39/2014, ha confermato il ruolo fondamentale della Corte dei conti in tema di verifiche sui rendiconti e sui bilanci di previsione degli enti territoriali, precisando, tra l’altro, che tale esame, avendo come esito la segnalazione delle disfunzioni, eventualmente rilevate dalle Sezioni regionali di controllo della Corte, è insuscettibile di incidere sull’efficacia delle leggi regionali con le quali detti bilanci e rendiconti sono approvati. Le finalità di tale forma di controllo, svolto in stretto raccordo con il Collegio dei revisori dei conti presso le Regioni, erano state chiarite dal Giudice delle leggi con la sentenza n. 198/2012, e confermate, con riferimento alle Regioni a statuto speciale e alle Province autonome, con sentenza n. 23/2014.

<sup>5</sup> Tali compiti sono compresi tra quelli previsti dall’art. 20, d.lgs. 30 giugno 2011, n. 123, per i Collegi dei revisori dei conti e sindacali (art. 72, co. 2).

72, commi 4 e 5).

Tali disposizioni acquistano maggiore cogenza per effetto dalla citata l. n. 161/2014 (legge europea 2013-bis), il cui art. 30, co. 2, esplicita che gli organi di revisione contabile degli enti sono gli interlocutori necessari della Corte, quali destinatari delle metodologie e delle linee guida emanate nell'esercizio delle funzioni di controllo.

Anche l'istituto del giudizio di parificazione del rendiconto generale della Regione viene valorizzato nel titolo III del d.lgs. n. 118/2011.

A fronte di termini omogenei per l'approvazione dei bilanci (bilancio di previsione: 31 dicembre anno precedente; consuntivo: 30 aprile anno successivo; consolidato: 30 settembre anno successivo), i consuntivi regionali sono soggetti a un doppio termine: entro il 30 aprile è prevista l'approvazione da parte della Giunta, mentre la legge regionale interviene entro il 31 luglio, proprio per consentire la parifica delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti (art. 18, co. 1, lett. b, d.lgs. n. 118/2011, riformato). Il puntuale rispetto dei predetti termini di approvazione dei documenti contabili, è necessario per garantire l'efficacia del riaccertamento straordinario dei residui, anche ai fini dell'operatività degli altri strumenti previsti dalla riforma (fondo pluriennale vincolato; fondo crediti di dubbia esigibilità; ecc.).

Nel riferito processo di armonizzazione contabile si porta a compimento il disegno ordinamentale inteso a migliorare l'effettività dei controlli sul sistema regionale anche mediante la confrontabilità degli andamenti finanziari e gestionali dell'intero comparto.

#### ***4. L'armonizzazione dei conti sanitari***

La gestione dei Servizi sanitari regionali, come è noto, impegna la parte preponderante delle risorse delle Regioni. L'esigenza di giungere rapidamente ad un coordinamento dei conti della sanità, che in passato hanno registrato notevoli problemi di governabilità e la formazione di ingenti disavanzi - ancora in corso di riassorbimento - ha indotto a prescrivere l'applicazione immediata del *corpus* normativo di cui al titolo II del d.lgs n. 118/2011.

In particolare, le vigenti disposizioni disciplinano la redazione di un conto consolidato della sanità regionale, prevedendo l'integrale raccordo e

riconciliazione tra le poste iscritte e contabilizzate in termini di contabilità economico-patrimoniale e quelle iscritte in termini di contabilità finanziaria. Ciò mira a rendere più trasparente il flusso dei rapporti tra Regione ed enti del servizio sanitario, la cui opacità ha consentito distrazioni ad altri fini di risorse destinate alla tutela della salute, nonché la non corretta iscrizione di partite creditorie da parte degli enti del servizio sanitario. Inoltre, nel nuovo sistema si attribuisce maggiore rilievo alla situazione patrimoniale, che, soprattutto sotto il profilo dei debiti verso i fornitori, ha richiesto straordinari interventi legislativi di ripiano.

Certamente le nuove modalità di contabilizzazione presentano difficoltà di carattere tecnico ed organizzativo, ma il percorso di attuazione sta trovando un utile supporto nelle attività di monitoraggio svolte - nei confronti delle Regioni a statuto ordinario non in piano di rientro e, in misura più penetrante, delle Regioni in piano di rientro - dal *Tavolo tecnico per la verifica degli adempimenti regionali* e dal *Comitato permanente per la verifica dei livelli essenziali di assistenza*. In quelle sedi, infatti, il riscontro degli errori e delle difficoltà applicative costituisce l'occasione per l'individuazione delle corrette prassi e per la raccolta di casistiche che trovano soluzioni uniformi.

La mancata – per ora – piena attuazione dell'intero impianto del d.lgs n. 118/2011, però, costituisce motivo di criticità sotto il profilo della ricostruzione esaustiva dei conti regionali ai fini del coordinamento della finanza pubblica.

I risultati dei conti consolidati dei Servizi sanitari regionali devono rifluire nei rendiconti generali delle Regioni. Si rammenta anche che, ai sensi del d.l. n. 174/2012, le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti devono verificare, tra l'altro, che i rendiconti delle Regioni tengano conto anche dei risultati definitivi della gestione degli enti del Servizio sanitario nazionale (art. 1, comma 4).

Questa operazione di trasparenza corre il rischio, però, di non cogliere compiutamente l'obiettivo, se all'armonizzazione dei conti consolidati della sanità non si affianca, contestualmente, l'armonizzazione dei rendiconti regionali. Solo in questo caso, infatti, si potranno determinare comportamenti omogenei ed individuare regole uniformi, idonee a realizzare la piena conciliazione tra i conti della gestione generale e quelli della sanità, così da garantire la confrontabilità dei conti a livello nazionale.

Altro profilo di attuale criticità, che incide sulla corretta applicazione della riforma e sulla chiarezza della rappresentazione contabile, riguarda la tempestiva definizione del riparto del finanziamento del fondo sanitario nazionale. Le risorse dovrebbero essere individuate e trasferite con congruo anticipo rispetto all'inizio dell'esercizio, o, quanto meno, entro il termine dell'esercizio, per consentire alle Regioni di effettuare un'adeguata programmazione delle risorse e delle attività dei propri servizi sanitari regionali, cui conseguono i necessari adempimenti contabili di accertamento e di impegno.

Il tradizionale ritardo con il quale viene approvato in via definitiva il riparto in discorso comporta una gestione "provvisoria" tra le contabilità speciali delle anticipazioni ricevute, che rende non semplice la ricostruzione della gestione effettiva e la valutazione degli equilibri di bilancio, come già rilevato in sede di referto al Parlamento sulla finanza territoriale.

Ulteriore *vulnus* alla salvaguardia del principio del coordinamento della finanza pubblica – non comprimibile a favore del principio autonomistico, come più volte affermato dalla Corte costituzionale – è dato dal ritardo con il quale le Regioni a statuto speciale e le Province autonome stanno procedendo all'attuazione della riforma in questione, ad eccezione della Regione Siciliana che ha recepito nel proprio ordinamento le disposizioni del Titolo II del d.lgs. n. 118/2011 (art. 47, comma 12, L.R. 28 gennaio 2014, n. 5).

L'intesa sul nuovo Patto per la Salute per gli anni 2014-2016, sottoscritta tra Stato e Regioni e Province autonome il 10 luglio 2014, prevede, infatti, che le disposizioni di cui al Titolo II del decreto legislativo in discorso per le Regioni Friuli-Venezia Giulia e Sardegna, e per la Provincia autonoma di Trento trovino applicazione dal 1° gennaio 2015, e dal 1° gennaio 2017 per la Provincia autonoma di Bolzano e per la Regione Valle d'Aosta.

Si tratta di deroghe di cui è difficile comprendere la *ratio* e che mal si conciliano con il richiamato principio del coordinamento della finanza pubblica, incidendo, quindi, sulla stessa governabilità dei conti del Paese.

##### ***5. Esiti dei giudizi di parificazione dei rendiconti generali delle Regioni per gli esercizi 2012-2013***

I due passaggi fondamentali, che consentono di apprezzare nella sua completezza il disegno di armonizzazione contabile nelle Regioni, sono – come si è detto - il divieto di legiferare autonomamente in materia di regole di bilancio e la contestuale riforma dei controlli su tali enti. In particolare, il d.l. n. 174/2012 contempla una differenziata gamma di accertamenti e verifiche - segnati peraltro da una unitarietà teleologica e funzionale - finalizzati, in sostanza, ad assicurare il monitoraggio della salvaguardia degli equilibri di bilancio e della sostenibilità del debito di ciascun ente regionale.

Verso tale obiettivo convergono le relazioni semestrali sulla copertura delle leggi di spesa regionali; le verifiche sui bilanci preventivi e sui rendiconti consuntivi delle Regioni e degli enti che compongono il Servizio sanitario nazionale; il controllo sui rendiconti dei gruppi consiliari e sulle relazioni annuali dei Presidenti delle Regioni riguardanti il sistema dei controlli interni.

Nell'ambito dei compiti affidati alla Corte spicca il giudizio di parificazione dei rendiconti delle Regioni a statuto ordinario, che si aggiunge a quello già svolto - in virtù di norme attuative degli Statuti - sulle Regioni a statuto speciale (ad eccezione della Valle d'Aosta) e sulle Province autonome, che ha senza dubbio rappresentato uno degli aspetti più significativi del citato decreto-legge, la cui coerenza con la Costituzione è stata vagliata dal Giudice delle leggi con la sentenza 6 marzo 2014, n. 39.

Ciò premesso, è indubbio che l'annuale giudizio di parificazione dei rendiconti generali della Regione e la contestuale relazione ai Consigli regionali che l'accompagna costituiscono il momento centrale dei controlli affidati alle Sezioni regionali di controllo. D'altra parte, il giudizio di parificazione è funzionale alla conclusione del percorso di bilancio del precedente esercizio finanziario che sfocia nella legge regionale di approvazione del rendiconto.

Il primo impatto di tale normativa ha riguardato l'esercizio finanziario 2012 ed ha richiesto un eccezionale impegno alle Sezioni regionali di controllo della Corte ed un intenso dialogo con le amministrazioni regionali per recuperare le informazioni fondamentali relative all'intero ciclo della gestione del bilancio appena conclusa.

Sono state necessarie, fra l'altro, specifiche delibere di orientamento delle Sezioni riunite e della Sezione delle autonomie per adattare al contesto

regionale, per quanto possibile, il modello disegnato – in anni remoti – per la parifica del rendiconto generale dello Stato.

Anche l'attività di parifica dei rendiconti 2013 è pressoché completata. Esclusa la Valle d'Aosta, per la quale mancano ancora le disposizioni attuative, restano ancora da verificare quattro rendiconti regionali. Il primo di essi, riguardante la Regione Lazio, viene esaminato oggi stesso, mentre la data del giudizio sui conti di Abruzzo, Molise e Campania – per le quali è in corso l'attività istruttoria – non è stata ancora fissata.

Procedure e riferimenti normativi del giudizio di parificazione in sede regionale sono esposti nell'Appendice n. 4, che ricomprende anche il quadro riepilogativo dei giudizi svolti dalle Sezioni regionali di controllo con riferimento agli esercizi finanziari 2012 e 2013.

Nell'Appendice n. 5 si dà succintamente conto degli aspetti più rilevanti della gestione delle Regioni/Province autonome, con riferimento ai giudizi di parificazione dei rendiconti regionali riguardanti l'esercizio 2013, cui si aggiunge la relazione della Corte sul rendiconto della regione Valle d'Aosta.

Tra le osservazioni più significative formulate nelle deliberazioni di parifica, vi sono quelle inerenti alle poste contabili che le Sezioni regionali hanno ritenuto di non parificare.

Rilevano, in particolare, le considerazioni svolte dalla Sezione di controllo per il Piemonte in merito alla corretta contabilizzazione delle anticipazioni di liquidità concesse per il pagamento dei debiti pregressi (artt. 2 e 3, d. l. n. 35/2013), ove l'amministrazione regionale, a fronte di cospicui accertamenti in entrata (per oltre 2,5 miliardi), non ha previsto, nella spesa, eguale importo per il rimborso dell'anticipazione, né ha costituito, in alternativa, un fondo per sterilizzare l'effetto degli avvenuti pagamenti, con evidenti riflessi sul risultato di amministrazione (superiore ai 5,2 miliardi nei calcoli della Corte); poiché tale impostazione è stata espressamente consentita dalle leggi regionali di variazione del bilancio, la Sezione ha sollevato questione di legittimità costituzionale delle predette leggi.

Altre voci contabili che hanno condotto a decisioni di parifica parziale sono relative alle c.d. spese riservate (cfr. Sezioni di controllo per le Province autonome di Trento e Bolzano), al computo, nel risultato di amministrazione, dell'avanzo relativo ad esercizi precedenti e, tra le

componenti negative, alla mancata considerazione degli impegni sui residui di stanziamento (cfr. Sezione di controllo Puglia), oltre alla presenza, ai medesimi fini, di cospicui importi per residui attivi insussistenti (cfr. Sezione di controllo Calabria).

Ma, al di là dell'ampiezza del giudizio di parificazione (totale o parziale), sono particolarmente significative le osservazioni contenute nella decisione e nell'allegata relazione, con riferimento ai temi di grande impatto sugli equilibri delle Regioni/Province autonome.

Con riferimento all'indebitamento, la maggior parte delle Sezioni ha verificato il rispetto dei limiti legislativi (20% delle entrate tributarie non vincolate), ma è stato a volte rilevato che una parte consistente è coperta dal ricorso a strumenti di finanza derivata (cfr. Sezione di controllo Veneto). È stata, altresì, riqualificata come indebitamento l'operazione di cessione immobiliare effettuata dalla Regione a copertura del disavanzo, in presenza di garanzie atipiche implicite concesse alla società beneficiaria (cfr. Sezione di controllo Liguria). Degno di nota è anche il forte indebitamento di alcune società partecipate - talora finalizzato ad operazioni realizzate da società di secondo livello - autorizzato dalla Regione (cfr. Sezione di controllo Valle d'Aosta).

La mancata allegazione dei rendiconti degli organismi partecipati, prevista per legge, è stata puntualmente rilevata (cfr. Sezioni di controllo Veneto e Umbria). Altre importanti criticità hanno riguardato la gestione di tali organismi, tra cui la presenza di società con perdite rilevanti (cfr. Sezioni di controllo Umbria, Emilia-Romagna, Toscana, Friuli-Venezia Giulia, Calabria e Sicilia), nonché carenze nell'esercizio delle verifiche spettanti al socio (cfr. Sezione di controllo Sardegna). Altre Sezioni hanno rilevato la mancata conciliazione dei rapporti debiti/crediti con gli organismi partecipati e l'omessa ricognizione delle partecipazioni ritenute "necessarie" (cfr. Sezioni di controllo Marche e Basilicata), oltre alla sussistenza di crediti di importo elevato vantati nei confronti dei medesimi soggetti (cfr. Sezione di controllo Veneto).

Sul fronte della sanità, sono state segnalate carenze in fase di programmazione, tra cui il ritardo nell'adozione delle misure previste nei piani di rientro e nell'adozione dei bilanci delle aziende e la mancata conciliazione dei crediti delle ASR con i residui passivi delle Regioni (cfr. Sezione di controllo Piemonte). In altri casi è stata riscontrata l'elevata

incidenza della spesa farmaceutica complessiva netta sul FSR (cfr. Sezione di controllo Sardegna, Puglia e Marche).

Di sicuro rilievo le ipotesi nelle quali le leggi regionali hanno conformato le risultanze del rendiconto ai rilievi espressi dalla Corte, a dimostrazione del concreto operare della funzione di ausiliarietà nei confronti del Consiglio regionale che costituisce l'essenza del giudizio di parificazione (cfr. deliberazioni delle Sezioni di controllo Puglia e Calabria), nonché le iniziative messe in campo dalle Sezioni per verificare il *follow up* alle indicazioni della Corte, nel corso dell'esercizio successivo a quello oggetto di parifica (cfr. Sezione di controllo Lombardia).



## **APPENDICI**

## Appendice n. 1 - Focus sui tempi di attuazione della riforma per Regioni ed Enti locali

Nell'ottica di un'applicazione graduale dell'armonizzazione delle regole contabili e degli schemi di bilancio, che include, tra i primi adempimenti, le operazioni di riaccertamento ordinario e straordinario dei residui attivi e passivi al 31 dicembre 2014, si inquadra la problematica della redazione del bilancio consolidato tra enti territoriali e loro organismi partecipati/controllati (art. 11 - *bis*, d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, introdotto dal d.lgs. 10 agosto 2014, n. 126).

Si tratta di un passaggio fondamentale nel percorso individuato dal d.lgs. n. 118/2011 dedicato, appunto, all'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli Enti locali e dei loro organismi; universo, questo, che comprende gli enti strumentali, i semplici organismi (tra cui le gestioni fuori bilancio, a norma dell'art. 1, co. 2), le aziende, le società controllate e quelle partecipate (artt. da 11 - *ter* a 11 - *quinqes*).

Al riguardo, una prima importante frattura si crea tra gli enti che hanno partecipato alla sperimentazione e la restante platea degli enti soggetti all'armonizzazione: l'art. 11-bis, co. 4, d.lgs. n. 118/2011, concede a questi ultimi la facoltà di rinviare l'adozione del bilancio consolidato con riferimento all'esercizio 2016. Pertanto, viene meno la generalizzata applicazione, dall'esercizio 2014, dei comuni schemi di bilancio consolidato di cui all'art. 11, co. 1, d.lgs. n. 118/2011, nuovo testo.

Ma vi è di più. Lo spostamento in avanti degli adempimenti derivanti dall'armonizzazione, in favore degli enti non sperimentatori, investe anche l'obbligo di adottare, a fini conoscitivi, un sistema di contabilità economico-patrimoniale da affiancare alla contabilità finanziaria, a norma dell'art. 2, d.lgs. n. 118/2011 che, nella versione originaria, già estendeva tale previsione agli enti e agli organismi strumentali degli enti territoriali. Pertanto, con l'art. 3, co. 12, d.lgs. n. 118/2011, emendato, sono tenuti all'obbligo di tenere la contabilità economico-patrimoniale, nei termini sopra indicati, soltanto gli enti che hanno partecipato alla sperimentazione. Gli altri enti sono facoltizzati a rinviare tali adempimenti all'anno 2016, nonché a posticipare, alla stessa data, l'adozione del piano dei conti integrato.

Di conseguenza, è previsto che i comuni schemi di bilancio finanziario, economico e patrimoniale, e i comuni schemi di bilancio consolidato (di cui agli allegati 8, 9 e 10 citati dall'art. 11, co. 1, d.lgs. n. 118/2011) assumono valore a tutti gli effetti giuridici (compresa la funzione autorizzatoria), per tutti gli enti, con riferimento all'esercizio 2016 (art. 11, co. 14, d.lgs. n. 118/2011), mentre tali effetti si producono sul rendiconto 2015 per gli enti che nel 2014 hanno partecipato alla sperimentazione.

In sintesi, gli enti non sperimentatori possono rinviare all'anno 2016 l'adozione dei predetti schemi di bilancio (economico-patrimoniale a fini conoscitivi; economico-patrimoniale e consolidato a fini autorizzatori) e del piano dei conti integrato.

Diversamente, gli enti sperimentatori adottano:

- dal 2014 la contabilità economico-patrimoniale a fini conoscitivi;
- dal 2015 la contabilità economico-patrimoniale e il bilancio consolidato a fini autorizzatori.

Pur non considerando la diversa temporizzazione degli adempimenti, a seconda che gli enti

abbiano partecipato o meno alla sperimentazione, occorre sottolineare che l'adozione del bilancio consolidato, per sua natura, richiede la tenuta della contabilità economico-patrimoniale nell'anno precedente alla sua redazione, mentre nelle citate disposizioni tali adempimenti ricadono sullo stesso esercizio (2015 per gli enti sperimentatori, 2016 per gli altri enti).

Sul punto, è appena il caso di rilevare che la tenuta della contabilità economico-patrimoniale costituisce un presupposto necessario per il buon esercizio dei controlli di gestione e che il riordino e il potenziamento dei meccanismi e degli strumenti di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell'attività svolta dalle amministrazioni pubbliche è stato avviato con d.lgs. 30 luglio 1999, n. 286, in attuazione della l. 15 marzo 1997, n. 59. Trattandosi di norme consolidate nel tempo e applicabili a tutte le amministrazioni pubbliche, può essere considerato eccessivo il rinvio all'anno 2016 dell'adozione della contabilità economico-patrimoniale.

In relazione alle descritte fasi di attuazione degli adempimenti richiesti dall'armonizzazione, è degna di nota la disciplina delle abrogazioni disposta dall'art. 77, d.lgs. n. 118/2011. Tra queste, l'abrogazione, dal 1° gennaio 2015, della norma di cui all'art. 6, co. 4, d.l. 6 luglio 2012, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 135, che impone l'allegazione, al rendiconto della gestione degli Enti locali, di una nota informativa contenente la verifica dei crediti e debiti reciproci tra l'ente e le società partecipate (art. 77, co. 1, lett. e).

La salvaguardia della predetta norma ai fini della rendicontazione dell'esercizio 2014 appare misura non adeguata a corrispondere alle esigenze cui era preordinata, poiché è consentito agli enti non sperimentatori di rinviare all'anno 2016 l'adozione del bilancio consolidato nonché degli schemi di bilancio economici e patrimoniali, anche se redatti a fini conoscitivi.

La stessa disarmonia si riscontra nell'art. 3, co. 5, quinto periodo, d.l. 24 giugno 2014, n. 90, convertito dalla l. 11 agosto 2014, n. 114, che decreta l'abrogazione dell'art. 76, co. 7, d.l. 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133. La norma abrogata prevedeva il c.d. consolidamento delle spese di personale, ossia l'obbligo di computare, ai fini del calcolo del previsto limite di incidenza della spesa di personale su quella corrente "le spese sostenute anche dalle aziende speciali, dalle istituzioni e società a partecipazione pubblica locale totale o di controllo che sono titolari di affidamento diretto di servizi pubblici locali senza gara". Al di là dei nuovi limiti del turn over dettati dal citato art. 3, co. 5, d.l. n. 90/2014, è evidente che tale disposizione conteneva un meccanismo idoneo a consolidare le spese di personale dell'ente territoriale con quelle degli organismi partecipati.

Tale meccanismo era certamente destinato ad essere superato con l'introduzione del bilancio consolidato ma, anche in questo caso, si coglie un disallineamento temporale, poiché è consentito agli enti non sperimentatori di rinviare l'adozione all'anno 2016, mentre la norma dell'art. 76, co. 7, è abrogata dal 2014.

In coerenza con la descritta temporizzazione degli adempimenti, il MEF ha individuato i primi adempimenti per l'avvio, nel 2015, della riforma di cui al d.lgs. n. 118/2011, tra cui:

- l'adeguamento del sistema informatico, contabile e organizzativo dell'ente;
- la riclassificazione per missioni e programmi dei capitoli del PEG (Enti locali) e del bilancio gestionale (regioni ed enti regionali);
- l'organizzazione delle attività di riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi;
- la determinazione per gli enti locali dell'importo degli incassi vincolati al 1° gennaio 2015;

- l'acquisizione di informazioni per l'esatta quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità;
- il coinvolgimento, nelle operazioni di adeguamento contabile, degli enti e organismi strumentali dell'ente (consigli regionali, istituzioni degli enti locali, etc.).

Si tratta di adempimenti minimi, necessari per avviare la riforma di cui al d.lgs. n. 118/2011 novellato: è auspicabile che gli enti, muovendo i primi passi sul terreno dell'armonizzazione contabile, siano portati a non rinviare gli ulteriori passaggi, di cruciale importanza per il buon esito della riforma.

## Appendice n. 2 – Il nuovo trattamento dei residui degli enti territoriali

### 1. *Considerazioni generali*

I residui sono al centro della manovra di avvio delle nuove disposizioni sull'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio, che muoverà proprio da una revisione straordinaria di tali poste, cancellando quelle non più giustificate da un valido titolo giuridico e reimputando le altre negli esercizi di competenza determinata secondo il criterio della esigibilità.

L'operazione di riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, prevista dall'articolo 3, comma 7, del riformato d.lgs. n.118/2011, presuppone la determinazione in via definitiva dell'importo dei residui esistenti al 31 dicembre 2014 in base al previgente ordinamento contabile. Tale distinta operazione ricognitiva (cd. "ordinaria") consiste nel verificare se permangono le ragioni del mantenimento in tutto od in parte dei residui e corrisponde a ciò che, annualmente, gli enti eseguono in sede di rendiconto per accertare il risultato di amministrazione dell'esercizio.

La peculiarità della fase di avvio della riforma consiste nel fatto che, mentre si procede al tradizionale riaccertamento dei residui necessario alla predisposizione del rendiconto 2014 (ricognizione da effettuare sulla base dell'ordinamento contabile vigente nel 2014), occorre parallelamente individuare, per i residui passivi, quale di essi non sia sorretto da una obbligazione giuridica perfezionata e, per i rimanenti (residui attivi e passivi), quale sia l'esercizio di scadenza della relativa obbligazione e il grado di esigibilità (ricognizione da effettuare, evidentemente, sulla base dei principi introdotti dalla riforma).

All'esito di tale procedura congiunta, l'ammontare dei residui finali al 31 dicembre 2014 risultante dal riaccertamento ordinario dei residui dovrà corrispondere, necessariamente, all'importo dei residui iniziali dell'esercizio 2015, salva la necessità di procedere, con effetto alla data del 1° gennaio 2015, alle variazioni di bilancio conseguenti alla cancellazione dei residui individuati a seguito del riaccertamento straordinario condotto secondo i principi della competenza finanziaria "potenziata".

La sequenza procedimentale sopraccennata collega in modo indissolubile il riaccertamento ordinario dei residui (vecchio ordinamento) alla corretta impostazione del bilancio di previsione pluriennale 2015-2017 (nuovo ordinamento) ed esclude che le due operazioni possano essere condotte in tempi diversi.

Un eventuale ritardo nel riaccertamento dei residui comprometterebbe sia l'approvazione tempestiva del rendiconto 2014, con conseguente impossibilità di applicare al bilancio di previsione 2015 l'eventuale avanzo di amministrazione, sia il regolare avvio della riforma, giacché minerebbe in radice la veridicità e la coerenza delle previsioni di bilancio, precludendo, altresì, il corretto monitoraggio e l'appropriato consolidamento dei conti pubblici da parte delle istituzioni preposte al coordinamento e controllo della finanza pubblica.

### 2. *Il riaccertamento straordinario dei residui attivi*

L'attività di riaccertamento straordinario trova il suo punto di concretezza nei seguenti scenari: a) insussistenza di poste contabili nominali e conseguente cancellazione; b) reimputazione dei crediti non esigibili nell'anno di riferimento agli esercizi futuri; c) costituzione del "fondo crediti di dubbia esigibilità" a garanzia del rischio della mancata o parziale riscossione. Dalle

predette operazioni si potrebbe verificare un peggioramento del risultato di amministrazione. La normativa comunque prevede modalità di ripiano dei disavanzi nell'arco di dieci anni.

In linea di principio la determinazione del fondo crediti di dubbia e difficile esigibilità è ispirata a criteri automatici e va ancorata ai valori specificamente indicati dal legislatore. Eventuali diverse valutazioni dovranno essere illustrate adeguatamente nella nota integrativa.

I principi applicati sono improntati ad un criterio restrittivo, fondato sull'anzianità dei residui fermo restando un giudizio probabilistico ancorato al grado di solvibilità del debitore ovvero al grado di effettivo realizzo. L'accertamento dei crediti di dubbia e difficile esazione dipende, quindi, da una verifica analitica degli elementi contabili ed extracontabili su cui fondare un ragionevole affidamento circa l'esistenza di un significativo grado di probabilità di riscossione.

Su questi aspetti le Sezioni regionali di controllo della Corte effettueranno le necessarie e puntuali verifiche.

### **3. *Il riaccertamento straordinario dei residui passivi***

La formazione dei residui passivi, nel nuovo ordinamento contabile degli enti territoriali, è fortemente limitata dalla applicazione del principio contabile di cui all'allegato n. 4/2 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. Di conseguenza, rileva la previsione del fondo pluriennale vincolato.

Ma, al di là del principio della competenza finanziaria potenziata, un freno all'incremento dei debiti pregressi viene dalle disposizioni che impongono, 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 (cfr. art. 56, co. 6, d.lgs. n. 118/2011 e art. 183, co. 8, d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267, nel testo emendato dal d.lgs. n. 126/2014).

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. 2, d.l. 1° luglio 2009, n. 78, convertito dalla l. 3 agosto 2009, n. 102). L'obiettivo, chiaramente espresso, era quello di evitare la formazione dei residui e, in un certo senso, avvicinare la gestione di competenza a quella di cassa.

Il fatto che tale disposizione sia stata reiterata nel contesto della "competenza finanziaria potenziata", che prevede l'imputazione alle scritture contabili degli esercizi in cui tale obbligazione (giuridicamente perfezionata) è esigibile, conferma la permanenza di una divaricazione tra la gestione per cassa e la gestione per competenza, sia pure nella nuova accezione del principio. Pertanto, sono ancora attuali le cautele volte a ridurre i possibili disallineamenti temporali tra la fase dell'impegno e quella del pagamento e, quindi, la formazione dei debiti pregressi.

## **4. *La situazione dei residui nelle Regioni***

### **4.1. I residui attivi**

In questa cornice, l'impatto della riforma sulla consistenza dei residui attivi delle Regioni in

sperimentazione, sin dall'esercizio 2012<sup>6</sup>, non si è rivelato particolarmente incisivo. Ciò anche in quanto rimangono esclusi dal riaccertamento straordinario i residui concernenti l'ambito sanitario, nonché quelli collegati alla programmazione comunitaria in corso all'entrata in vigore della riforma, oltre alle partite di giro.

Per una corretta lettura dei dati riprodotti nelle allegare tabelle relative alla consistenza dei residui attivi al termine degli esercizi 2011-2013, occorre chiarire che per le tre Regioni in regime di sperimentazione, i dati di rendiconto 2012 riproducono ancora le risultanze secondo il previgente sistema contabile, conservando questo ancora valore a tutti gli effetti giuridici ai sensi del d.p.c.m. 28.12.2011, mentre per il 2013 gli schemi di rendiconto espongono le risultanze dell'applicazione della nuova disciplina. Tuttavia, in linea con le modalità previste in sede di introduzione dei nuovi principi di contabilità e dell'applicazione "in via esclusiva" del nuovo principio di competenza finanziaria, le medesime Regioni hanno provveduto già in sede di consuntivo 2012 al riaccertamento straordinario dei residui provenienti dagli esercizi precedenti, sicché i residui attivi esposti in tabella (cfr. tab. n.1) per l'anno 2012 riflettono gli effetti di detta operazione di riaccertamento.

Nonostante la tendenza ad una progressiva riduzione, favorita in parte anche dal nuovo principio contabile, l'ammontare complessivo dei residui attivi (al netto delle contabilità speciali) mantenuti nel conto del bilancio delle Regioni rimane, in termini assoluti, ancora particolarmente elevato (da 126,8 mld a 98,2 mld). La maggior mole di residui si riscontra con particolare evidenza per le entrate del Titolo I (entrate tributarie e da compartecipazioni), rispetto alle quali permane la problematica concernente le modalità di riscossione e di versamento dei tributi di pertinenza regionale da parte dello Stato.

#### **4.2. I residui passivi**

Con precipuo riferimento alla gestione dei residui, occorre considerare l'abolizione dell'istituto della perenzione amministrativa, già prevista dall'art. 21, d.lgs. 28 marzo 2000, n. 76; istituto che troverà applicazione, per l'ultima volta, con riferimento al rendiconto dell'esercizio 2014<sup>7</sup>.

Viene, inoltre, stabilita una 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 del 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>8</sup>.

---

<sup>6</sup> Le Regioni che partecipavano inizialmente alla sperimentazione erano cinque: Basilicata, Campania, Lazio, Lombardia e Regione Siciliana. La Regione Siciliana ha sospeso la sperimentazione con L.R. n. 45/2012, ed ha recepito nel proprio ordinamento le disposizioni del titolo II con L.R. n. 5/2014 e dei Titoli I e III con L.R. n. 21/2014. La Regione Campania è stata esclusa dalla sperimentazione con Decreto MEF n. 84054 del 6 novembre 2014.

<sup>7</sup> Per una completa disamina delle preesistenti disposizioni regionali di contabilità volte a prevedere autonomi termini per la conservazione in bilancio delle somme impegnate e non pagate, in deroga ai principi fissati dall'art. 21, co. 3, d.lgs. n. 76/2000, cfr. C. conti, sezione delle autonomie, deliberazione 6 agosto 2013, n. 20/SEZAUT/2013/FRG, pag. 281, nota 223.

<sup>8</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).

Appare, invece, superato il concetto di “residuo di stanziamento o improprio”<sup>9</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>10</sup>.

Di conseguenza, vengono meno istituti del tutto peculiari dei vecchi ordinamenti regionali, che generano difformità e scarsa chiarezza nella gestione dei residui. Tra questi, la reiscrizione, tra gli stanziamenti di competenza dell’esercizio successivo, di somme che dovrebbero essere contabilizzate tra residui, la cui operatività comporta una sottostima della massa dei residui, con pregiudizio della veridicità delle poste di bilancio<sup>11</sup>.

Considerando la gradualità dei tempi di attuazione della riforma recata dal d.lgs. n. 118/2011, emendato dal d.lgs. n. 126/2014, è verosimile che tale problematica continui ad impattare sui risultati delle verifiche relative all’esercizio 2013, come già rilevato in occasione del precedente referto sugli andamenti della finanza regionale<sup>12</sup>.

Come si desume dall’andamento del periodo 2011- 2013, l’entità dei residui passivi (al netto delle contabilità speciali) a fine 2013 (66,9 mld.) risulta ridimensionata rispetto al 2012 che con 77,3 mld. registrava il picco del triennio.

---

<sup>9</sup> Cfr. al riguardo, l’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”.

<sup>10</sup> 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”.

<sup>11</sup> 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 realizzatesi 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>12</sup> Cfr. C. conti, Sezione delle autonomie, citata deliberazione n. 20/SEZAUT/2013/FRG.

## REGIONI

## Residui attivi al netto delle contabilità speciali - Andamento nel triennio 2011-2013

( Importi in migliaia di euro)

Tab. n. 1

Regione	Residui finali da esercizi precedenti*					Residui finali dell'esercizio di competenza					Residui Finali Totali				
	2011	2012	2013	Variazioni % 2013-12	Variazioni % 2013-11	2011	2012	2013	Variazioni % 2013-12	Variazioni % 2013-11	2011	2012	2013	Variazioni % 2013-12	Variazioni % 2013-11
<b>Piemonte</b>	2.622.818	3.250.990	2.517.504	-22,56	-4,02	1.439.052	879.452	744.230	-15,38	-48,28	4.061.869	4.130.443	3.261.734	-21,03	-19,70
<b>Lombardia</b>	9.353.081	11.884.490	5.670.675	-52,29	-39,37	11.353.286	7.559.616	6.287.666	-16,83	-44,62	20.706.368	19.444.106	11.958.341	-38,50	-42,25
<b>Veneto</b>	6.555.942	7.217.956	3.36.619	-54,05	-49,41	3.677.156	2.065.266	2.210.647	7,04	-39,88	10.233.098	9.283.222	5.527.266	-40,46	-45,99
<b>Liguria</b>	2.119.310	2.163.923	945.154	-56,32	-55,40	725.599	1.051.002	785.666	-25,25	8,28	2.844.909	3.214.926	1.730.820	-46,16	-39,16
<b>E. Romagna</b>	5.077.493	5.397.701	2.299.959	-57,39	-54,70	2.292.435	2.284.534	2.410.469	5,51	5,15	7.369.928	7.682.235	4.710.428	-38,68	-36,09
<b>Toscana</b>	3.985.116	4.702.414	2.585.985	-45,01	-35,11	1.945.550	1.964.313	2.055.608	4,65	5,66	5.930.666	6.666.727	4.641.593	-30,38	-21,74
<b>Marche</b>	2.415.861	2.049.606	1.535.761	-25,07	-36,43	659.105	997.985	850.131	-14,82	28,98	3.074.966	3.047.591	2.385.892	-21,71	-22,41
<b>Umbria</b>	968.790	940.924	552.414	-41,29	-42,98	341.571	414.490	729.518	76,00	113,58	1.310.361	1.355.414	1.281.932	-5,42	-2,17
<b>Lazio</b>	5.209.696	7.890.362	3.322.214	-57,90	-36,23	4.747.213	4.998.678	4.623.211	-7,51	-2,61	9.956.909	12.889.040	7.945.425	-38,36	-20,20
<b>Abruzzo</b>	2.055.184	2.380.596	1.380.811	-42,00	-32,81	748.836	777.331	896.894	15,38	19,77	2.804.020	3.157.927	2.277.705	-27,87	-18,77
<b>Molise</b>	970.831	904.714	974.801	7,75	0,41	185.189	440.665	187.665	-57,41	1,34	1.156.020	1.345.379	1.162.466	-13,60	0,56
<b>Campania</b>	12.989.738	11.506.605	9.145.656	-20,52	-29,59	3.406.136	2.302.134	2.626.438	14,09	-22,89	16.395.873	13.808.739	11.772.095	-14,75	-28,20
<b>Puglia</b>	10.063.119	9.854.728	8.968.570	-8,99	-10,88	2.556.446	5.104.504	2.129.092	-58,29	-16,72	12.619.565	14.959.232	11.097.661	-25,81	-12,06
<b>Basilicata</b>	999.837	604.568	668.302	10,54	-33,16	299.963	290.956	284.516	-2,21	-5,15	1.299.800	895.523	952.817	6,40	-26,70
<b>Calabria</b>	4.593.698	5.344.111	4.683.039	-12,37	1,94	1.500.692	1.257.772	1.470.514	16,91	-2,01	6.094.390	6.601.883	6.153.553	-6,79	0,97
<b>TOTALE RSO</b>	<b>69.980.513</b>	<b>76.093.689</b>	<b>48.567.464</b>	<b>-36,17</b>	<b>-30,60</b>	<b>35.878.230</b>	<b>32.388.696</b>	<b>28.292.264</b>	<b>-12,65</b>	<b>-21,14</b>	<b>105.858.743</b>	<b>108.482.385</b>	<b>76.859.729</b>	<b>-29,15</b>	<b>-27,39</b>
<b>Valle d'Aosta</b>	398.416	289.061	424.509	46,86	6,55	354.801	331.805	227.490	-31,44	-35,88	753.217	620.865	651.999	5,01	-13,44
<b>Trentino A.A.</b>	471.606	511.188	489.604	-4,22	3,82	43.612	38.223	26.599	-30,41	-39,01	515.218	549.411	516.203	-6,04	0,19
<b>Pr. Bolzano</b>	1.808.645	2.105.121	2.173.179	3,23	20,16	1.258.436	1.263.393	1.264.870	0,12	0,51	3.067.081	3.368.513	3.438.049	2,06	12,10
<b>Pr. Trento</b>	2.615.933	2.624.606	2.818.623	7,39	7,75	551.459	615.223	455.758	-25,92	-17,35	3.167.392	3.239.830	3.274.381	1,07	3,38
<b>Friuli V.G.</b>	1.939.015	1.770.297	1.289.639	-27,15	-33,49	775.510	516.670	944.448	82,80	21,78	2.714.525	2.286.967	2.234.087	-2,31	-17,70
<b>Sardegna</b>	3.679.428	3.919.443	2.700.751	-31,09	-26,60	1.227.640	802.368	1.286.882	60,39	4,83	4.907.068	4.721.811	3.987.633	-15,55	-18,74
<b>Sicilia</b>	14.065.135	12.849.389	11.007.848	-14,33	-21,74	1.665.217	2.152.372	4.211.213	95,65	152,89	15.730.352	15.001.761	15.219.061	1,45	-3,25
<b>TOTALE RSS</b>	<b>24.978.178</b>	<b>24.069.105</b>	<b>20.904.154</b>	<b>-13,15</b>	<b>-16,31</b>	<b>5.876.675</b>	<b>5.720.053</b>	<b>8.417.260</b>	<b>47,15</b>	<b>43,23</b>	<b>30.854.853</b>	<b>29.789.159</b>	<b>29.321.413</b>	<b>-1,57</b>	<b>-4,97</b>
<b>Area Nord</b>	25.728.643	29.915.061	14.749.911	<b>-50,69</b>	<b>-42,67</b>	19.487.529	13.839.870	12.438.678	<b>-10,12</b>	<b>-36,17</b>	45.216.172	43.754.931	27.188.589	<b>-37,86</b>	<b>-39,87</b>
<b>Area Centro</b>	12.579.463	15.583.306	7.996.375	<b>-48,69</b>	<b>-36,43</b>	7.693.439	8.375.465	8.258.467	<b>-1,40</b>	<b>7,34</b>	20.272.902	23.958.771	16.254.842	<b>-32,15</b>	<b>-19,82</b>
<b>Area Sud</b>	31.672.406	30.595.322	25.821.179	<b>-15,60</b>	<b>-18,47</b>	8.697.262	10.173.361	7.595.119	<b>-25,34</b>	<b>-12,67</b>	40.369.669	40.768.683	33.416.298	<b>-18,03</b>	<b>-17,22</b>
<b>Totale RSO</b>	69.980.513	76.093.689	48.567.464	<b>-36,17</b>	<b>-30,60</b>	35.878.230	32.388.696	28.292.264	<b>-12,65</b>	<b>-21,14</b>	105.858.743	108.482.385	76.859.729	<b>-29,15</b>	<b>-27,39</b>
<b>RSS</b>	24.978.178	24.069.105	20.904.154	<b>-13,15</b>	<b>-16,31</b>	5.876.675	5.720.053	8.417.260	<b>47,15</b>	<b>43,23</b>	30.854.853	29.789.159	29.321.413	<b>-1,57</b>	<b>-4,97</b>
<b>RSO + RSS</b>	<b>94.958.691</b>	<b>100.162.794</b>	<b>69.471.618</b>	<b>-30,64</b>	<b>-26,84</b>	<b>41.754.905</b>	<b>38.108.749</b>	<b>36.709.524</b>	<b>-3,67</b>	<b>-12,08</b>	<b>136.713.596</b>	<b>138.271.543</b>	<b>106.181.142</b>	<b>-23,21</b>	<b>-22,33</b>

\* Importi corrispondenti ai residui iniziali al 1/1 comprensivi di maggiori o minori riaccertamenti, dedotte le riscossioni in conto residui.

FONTE: Elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto 2011, 2012 e rendiconto 2013 (definitivi/provvisori), estratti dal sistema informativo ConTe (Contabilità Territoriale) alla data del 25 novembre 2014.

**REGIONI**  
**Residui passivi al netto delle contabilità speciali\* - Andamento nel triennio 2011-2013**

Tab. n. 1.a

(Importi in migliaia di euro)

Regione	Residui finali da esercizi precedenti**				Residui finali dell'esercizio di competenza				Residui Finali Totali			
	2011	2012	2013	Variazioni % 2013-11	2011	2012	2013	Variazioni % 2013-11	2011	2012	2013	Variazioni % 2013-11
Piemonte	2.412.330	2.463.745	2.101.469	-12,89	2.372.059	2.751.984	1.975.575	-16,71	4.784.389	5.215.729	4.077.044	-14,78
Lombardia	669.764	1.126.619	1.332.866	99,01	1.675.836	1.189.347	2.184.997	30,38	2.345.600	2.315.966	3.517.863	49,98
Veneto	3.081.964	2.603.319	2.253.030	-26,90	1.232.714	1.483.184	1.425.217	15,62	4.314.678	4.086.503	3.678.247	-14,75
Liguria	467.848	521.703	416.231	-11,03	470.154	484.340	480.284	2,15	938.003	1.006.043	896.515	-4,42
E. Romagna	383.671	285.828	388.739	1,32	1.106.379	1.106.358	1.207.555	9,14	1.490.050	1.392.186	1.596.293	7,13
Toscana	1.848.493	1.870.829	2.324.916	25,77	2.423.690	3.311.202	2.995.348	23,59	4.272.183	5.182.031	5.320.264	24,53
Marche	262.496	308.428	230.318	-12,26	373.957	338.900	287.251	-23,19	636.453	647.328	517.569	-18,68
Umbria	341.092	340.105	300.502	-11,90	273.281	199.570	229.549	-16,00	614.373	539.676	530.052	-13,72
Lazio	2.555.576	2.090.943	2.324.915	-9,03	6.033.065	7.958.292	7.983.664	32,33	8.588.641	10.049.235	10.308.579	20,03
Abruzzo	662.331	677.489	640.959	-3,23	399.820	373.903	319.730	-20,03	1.062.152	1.051.392	960.689	-9,55
Molise	571.587	664.362	749.515	31,13	422.902	612.517	304.074	-28,10	994.489	1.276.880	1.053.589	5,94
Campania	3.084.792	2.786.140	3.505.322	13,63	2.435.113	3.037.864	2.034.222	-16,46	5.519.904	5.824.004	5.539.544	0,36
Puglia	8.100.971	11.262.020	5.163.684	-36,26	762.159	587.777	644.076	-15,49	9.980.526	11.849.797	5.807.760	-41,81
Basilicata	1.183.662	905.223	740.019	-37,48	552.881	388.265	410.837	-25,69	1.736.542	1.293.487	1.150.856	-33,73
Calabria	911.914	821.289	463.801	-49,14	948.624	1.173.577	678.905	-28,43	1.860.538	1.994.866	1.142.705	-38,58
<b>TOTALE RSO</b>	<b>26.538.491</b>	<b>28.728.042</b>	<b>22.936.286</b>	<b>-13,57</b>	<b>21.482.633</b>	<b>24.997.080</b>	<b>23.161.285</b>	<b>7,81</b>	<b>49.138.520</b>	<b>53.725.122</b>	<b>46.097.571</b>	<b>-6,19</b>
Valle d'Aosta	514.480	534.005	499.701	-2,87	399.209	321.216	327.710	-17,91	913.689	855.221	827.411	-9,44
Trentino A.A.	22.083	26.450	44.163	99,98	50.951	54.693	291.008	471,15	73.034	81.143	335.171	358,92
Pr. Bolzano	1.419.827	1.546.500	1.602.526	12,87	1.286.064	1.376.871	1.403.138	9,10	2.705.891	2.923.371	3.005.664	11,08
Pr. Trento	1.432.302	1.751.359	2.167.461	51,33	1.362.813	1.653.993	1.535.289	12,66	2.795.115	3.405.352	3.702.750	32,47
Friuli V.G.	1.399.232	1.180.640	981.093	-29,88	1.082.295	869.902	649.226	-40,01	2.481.527	2.050.542	1.630.319	-34,30
Sardegna	3.774.625	3.846.683	3.339.538	-11,53	2.336.971	2.094.582	1.661.843	-28,89	6.111.596	5.941.264	5.001.381	-18,17
Sicilia	1.197.961	1.362.276	1.044.118	-12,84	6.167.829	6.908.931	5.293.333	-14,18	7.365.790	8.271.207	6.337.451	-13,96
<b>TOTALE RSS</b>	<b>9.760.510</b>	<b>10.247.913</b>	<b>9.678.600</b>	<b>-0,84</b>	<b>12.686.132</b>	<b>13.280.188</b>	<b>11.161.546</b>	<b>-12,02</b>	<b>22.446.642</b>	<b>23.528.101</b>	<b>20.840.146</b>	<b>-7,16</b>
<b>Area Nord</b>	<b>7.015.577</b>	<b>7.001.213</b>	<b>6.492.335</b>	<b>-7,46</b>	<b>6.857.142</b>	<b>7.015.214</b>	<b>7.273.628</b>	<b>6,07</b>	<b>13.872.719</b>	<b>14.016.427</b>	<b>13.765.963</b>	<b>-0,77</b>
<b>Area Centro</b>	<b>5.007.656</b>	<b>4.610.306</b>	<b>5.180.652</b>	<b>3,45</b>	<b>9.103.993</b>	<b>11.807.963</b>	<b>11.495.813</b>	<b>26,27</b>	<b>14.111.649</b>	<b>16.418.269</b>	<b>16.676.464</b>	<b>18,18</b>
<b>Area Sud</b>	<b>14.515.257</b>	<b>17.116.523</b>	<b>11.263.299</b>	<b>-22,40</b>	<b>5.521.498</b>	<b>6.173.903</b>	<b>4.391.845</b>	<b>-20,46</b>	<b>21.154.151</b>	<b>23.290.427</b>	<b>15.655.144</b>	<b>-25,99</b>
<b>Totale RSO</b>	<b>26.538.491</b>	<b>28.728.042</b>	<b>22.936.286</b>	<b>-13,57</b>	<b>21.482.633</b>	<b>24.997.080</b>	<b>23.161.285</b>	<b>7,81</b>	<b>49.138.520</b>	<b>53.725.122</b>	<b>46.097.571</b>	<b>-6,19</b>
<b>RSS</b>	<b>9.760.510</b>	<b>10.247.913</b>	<b>9.678.600</b>	<b>-0,84</b>	<b>12.686.132</b>	<b>13.280.188</b>	<b>11.161.546</b>	<b>-12,02</b>	<b>22.446.642</b>	<b>23.528.101</b>	<b>20.840.146</b>	<b>-7,16</b>
<b>Totale RSO+RSS</b>	<b>36.299.000</b>	<b>38.975.955</b>	<b>32.614.886</b>	<b>-10,15</b>	<b>34.168.765</b>	<b>38.277.268</b>	<b>34.322.831</b>	<b>0,45</b>	<b>71.585.162</b>	<b>77.253.223</b>	<b>66.937.718</b>	<b>-6,49</b>

\* Primi tre Titoli della spesa. Per Toscana, Basilicata e Calabria gli importi sono comprensivi di spese correnti registrate nelle contabilità speciali.

\*\* Importi corrispondenti ai residui iniziali all'1/1 compresi di maggiori o minori riaccertamenti, dedotti i pagamenti in conto residui.

FONTE: Elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto 2011, 2012 e rendiconto 2013 (definitivi/provvisori), estratti dal sistema informativo ConTe (Contabilità Territoriale) alla data del 25 novembre 2014.

## **5. La situazione dei residui negli Enti locali**

### **5.1. I residui attivi dei Comuni**

La situazione dei residui attivi si ricava dai rendiconti di 6.669 enti (su 8.092 Comuni), i cui risultati sono confrontati in una serie storica distribuita sul triennio 2011-2013: il dato di immediata evidenza è rappresentato dall'ammontare dei residui finali pari a 59,3 miliardi.

La lettura dei dati consente di verificare come un certo miglioramento si è avuto nella riscossione dei residui del conto capitale, dato che al 31 dicembre 2013 la massa dei crediti rimasta da riscuotere diminuisce del 18,4%. In termini assoluti si passa dai 31 miliardi circa a poco più di 25 miliardi del 2013 (di cui circa 21 mld. riferiti al titolo IV).

Al riguardo, può ritenersi che la minore formazione di residui attivi sulle somme destinate agli investimenti trovi ragione in un migliore e più spedito impiego delle medesime somme.

Sul fronte dei crediti di parte corrente, i residui attivi crescono: in valore assoluto ammontano ad oltre 32,4 miliardi di cui più 15 miliardi sul titolo I e oltre 12 miliardi sul titolo III. I dati concernenti i residui delle entrate extratributarie - dove sono allocate le entrate da sanzioni al codice della strada e da lotta all'evasione fiscale - fanno ipotizzare una lentezza della riscossione dovuta anche alla difficile esigibilità; per quelli del titolo I, invece, le ragioni di vischiosità sono riconducibili, soprattutto per il 2013, ai complessi meccanismi compensativi correlati alle innovazioni normative sulla tassazione immobiliare.

### **5.2. I residui attivi nelle Province**

Nel 2013 il valore totale dei residui attivi finali diminuisce, rispetto al precedente esercizio, del 10,8%. Il calo riguarda la parte in conto capitale (-9,7%), e con riguardo ai valori assoluti la flessione è ripartita in modo omogeneo tra il IV e V titolo; anche per i residui di parte corrente si osserva una buona percentuale di smaltimento, tant'è che nel 2013 questi si riducono 12,3% rispetto al 2012, per effetto soprattutto della riduzione dei residui di entrate da trasferimento (-15,2%, in valore assoluto circa un miliardo di euro).

Analizzando il rapporto di composizione dei residui nel 2013 si evidenzia che l'ammontare di quelli finali è costituito per il 77,6% dai residui provenienti da esercizi precedenti e per il 22,4% dai residui dell'esercizio di competenza. Per i primi si rileva che la contrazione della massa dei crediti pregressi nel 2013, rispetto al 2012, è del 9,4% quale media tra le percentuali del 10,8% dei residui di parte corrente e dell'8,7% dei residui in conto capitale; misurato in valore assoluto tale scostamento è ripartito in maniera pressoché uguale tra i residui dei due comparti di bilancio (intorno ai 500 milioni di euro).

Andando ad analizzare, invece, i residui della competenza nel 2013 si rileva una minore formazione di residui, tant'è che la massa di crediti da riscuotere complessivamente sulle entrate accertate, sia di parte corrente che in conto capitale, è inferiore del 15,4%, rispetto al 2012 laddove rispetto al 2011 è di poco inferiore al 6%, segno evidente della migliore velocità di smaltimento.

Complessivamente, quindi, la gestione delle partite pregresse, a livello di comparto, consente di apprezzare un miglioramento nella gestione dei residui attivi, che è probabile ritenere quale effetto di operazioni di revisione straordinaria degli stessi e di stralcio dal conto del bilancio di partite creditorie pregresse di dubbia esigibilità. Situazione questa, che renderà più agevole il superamento delle difficoltà della fase di avvio del processo di armonizzazione.

**COMUNI**  
Gestione dei residui attivi- Andamento nel triennio 2011- 2013

Tab.n. 2

(Importi in migliaia di euro)

	Residui finali da esercizi precedenti*					Residui finali dell'esercizio di competenza					Residui finali totali				
	2011	2012	2013	Scostamento % 2013-12	Scostamento % 2013-11	2011	2012	2013	Scostamento % 2013-12	Scostamento % 2013-11	2011	2012	2013	Scostamento % 2013-12	Scostamento % 2013-11
Titolo I	5.147.258	5.610.064	6.752.166	20,4	31,2	6.843.804	7.330.293	8.753.071	19,4	27,9	11.991.062	12.940.357	15.505.237	19,8	29,3
Titolo II	3.186.552	2.479.574	2.282.919	-7,9	-28,4	2.553.629	2.475.618	2.462.993	-0,5	-3,5	5.740.181	4.955.192	4.745.912	-4,2	-17,3
Titolo III	7.498.593	7.209.399	7.050.063	-2,2	-6,0	4.205.085	4.814.341	5.138.063	6,7	22,2	11.703.678	12.023.740	12.188.126	1,4	4,1
<b>Totale Entrate Correnti</b>	<b>15.832.403</b>	<b>15.299.036</b>	<b>16.085.147</b>	<b>5,1</b>	<b>1,6</b>	<b>13.602.519</b>	<b>14.620.253</b>	<b>16.354.127</b>	<b>11,9</b>	<b>20,2</b>	<b>29.434.922</b>	<b>29.919.289</b>	<b>32.439.274</b>	<b>8,4</b>	<b>10,2</b>
Titolo IV	17.781.358	16.699.064	16.116.348	-3,5	-9,4	5.420.488	4.642.257	4.844.056	4,3	-10,6	23.201.846	21.341.321	20.960.404	-1,8	-9,7
Titolo V	6.061.607	4.260.774	3.410.689	-20,0	-43,7	1.570.280	1.134.140	774.129	-31,7	-50,7	7.631.887	5.394.914	4.184.818	-22,4	-45,2
<b>Totale entrate conto capitale</b>	<b>23.842.965</b>	<b>20.959.839</b>	<b>19.527.037</b>	<b>-6,8</b>	<b>-18,1</b>	<b>6.990.768</b>	<b>5.776.396</b>	<b>5.618.185</b>	<b>-2,7</b>	<b>-19,6</b>	<b>30.833.733</b>	<b>26.736.235</b>	<b>25.145.222</b>	<b>-6,0</b>	<b>-18,4</b>
Titolo VI	1.087.881	985.440	1.327.951	34,8	22,1	624.451	948.130	417.451	-56,0	-33,1	1.712.332	1.933.570	1.745.402	-9,7	1,9
<b>Totale Entrate</b>	<b>40.763.250</b>	<b>37.244.314</b>	<b>36.940.136</b>	<b>-0,8</b>	<b>-9,4</b>	<b>21.217.738</b>	<b>21.344.779</b>	<b>22.389.763</b>	<b>4,9</b>	<b>5,5</b>	<b>61.980.988</b>	<b>58.589.093</b>	<b>59.329.899</b>	<b>1,3</b>	<b>-4,3</b>

\* Importi corrispondenti ai residui iniziali al 1/1 comprensivi di maggiori o minori riaccertamenti, dedotte le riscossioni in conto residui.  
Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Sirtel al 16 settembre 2014.

PROVINCE

Gestione dei residui attivi- Andamento nel triennio 2011- 2013

(Importi in migliaia di euro)

Tab. n. 3

	Residui finali da esercizi precedenti					Residui finali dell'esercizio di competenza					Residui finali totali				
	2011	2012	2013	Scostamento % 2013-12	Scostamento % 2013-11	2011	2012	2013	Scostamento % 2013-12	Scostamento % 2013-11	2011	2012	2013	Scostamento % 2013-12	Scostamento % 2013-11
Titolo I	257.930	327.027	479.471	46,6	85,9	422.449	709.142	554.633	-21,8	31,3	680.379	1.036.170	1.034.104	-0,2	52,0
Titolo II	4.339.270	4.088.490	3.413.149	-16,5	-21,3	1.288.993	1.433.242	1.268.721	-11,5	-1,6	5.628.263	5.521.732	4.681.870	-15,2	-16,8
Titolo III	385.445	380.788	387.733	1,8	0,6	259.021	300.378	245.665	-18,2	-5,2	644.467	681.166	633.398	-7,0	-1,7
<b>Totale Entrate Correnti</b>	<b>4.982.646</b>	<b>4.796.305</b>	<b>4.280.352</b>	<b>-10,8</b>	<b>-14,1</b>	<b>1.970.463</b>	<b>2.442.762</b>	<b>2.069.019</b>	<b>-15,3</b>	<b>5,0</b>	<b>6.953.109</b>	<b>7.239.067</b>	<b>6.349.372</b>	<b>-12,3</b>	<b>-8,7</b>
Titolo IV	5.693.153	5.012.525	4.707.231	-6,1	-17,3	892.407	864.295	773.417	-10,5	-13,3	6.585.559	5.876.819	5.480.648	-6,7	-16,8
Titolo V	1.651.798	1.292.184	1.047.820	-18,9	-36,6	220.161	116.240	53.646	-53,8	-75,6	1.871.959	1.408.424	1.101.466	-21,8	-41,2
<b>Totale entrate conto capitale</b>	<b>7.344.951</b>	<b>6.304.708</b>	<b>5.755.051</b>	<b>-8,7</b>	<b>-21,6</b>	<b>1.112.567</b>	<b>980.535</b>	<b>827.063</b>	<b>-15,7</b>	<b>-25,7</b>	<b>8.457.518</b>	<b>7.285.243</b>	<b>6.582.114</b>	<b>-9,7</b>	<b>-22,2</b>
Titolo VI	298.546	218.638	218.640	0,0	-26,8	50.297	74.110	62.543	-15,6	24,3	348.844	292.749	281.184	-4,0	-19,4
<b>Totale Entrate</b>	<b>12.626.143</b>	<b>11.319.652</b>	<b>10.254.044</b>	<b>-9,4</b>	<b>-18,8</b>	<b>3.133.327</b>	<b>3.497.407</b>	<b>2.958.625</b>	<b>-15,4</b>	<b>-5,6</b>	<b>15.759.470</b>	<b>14.817.059</b>	<b>13.212.669</b>	<b>-10,8</b>	<b>-16,2</b>

\* Importi corrispondenti ai residui iniziali al 1/1 comprensivi di maggiori o minori riaccertamenti, dedotte le riscossioni in conto residui.

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Sirtel al 16 settembre 2014.

### 5.3. I residui passivi nei Comuni

Dall'analisi sulla gestione dei residui passivi, riferita a 6.669 comuni si evidenzia nel triennio 2011-2013 una riduzione del valore assoluto della massa debitoria, che passa dai 70,2 miliardi del 2011 ai 61,9 del 2013 (cfr. tab.). La predetta flessione è pari a circa il 12%.

Una riduzione più significativa (-48,2%) si evidenzia con riferimento ai comuni sperimentatori (323 rilevati dal SIRTEL); va precisato che la forte riduzione riguarda, in particolare, i residui del Tit. IV (- 22,1%) e quelli del Tit. II (- 67,9%). E' verosimile ritenere che tali andamenti siano da ricollegare all'applicazione del principio della competenza finanziaria potenziata, che ha inciso in modo significativo sui cd. impegni tecnici (art.183, comma 5, del TUEL) relativi a spese di investimento.

Nell'ambito degli andamenti evidenziati con riferimento ai comuni monitorati, il trend in contrazione è dovuto principalmente alla riduzione dei residui passivi in conto capitale, evidente nel confronto fra l'esercizio 2013 ed il 2011 con riferimento tanto ai residui di competenza (- 24,3%) che ai residui finali totali riportati dai precedenti esercizi (- 25%).

Fra le voci osservate nell'analisi per funzioni (non dettagliate in tabella), con riferimento alla gestione dei residui di competenza degli esercizi considerati, emergono, in particolare, quelle riferite alla viabilità e trasporti (- 34,3%) ed alla giustizia (-31,5%) confermate, sebbene con percentuali lievemente inferiori, anche con riferimento alla gestione in conto residui (-18,9% e - 29,4%). I residui passivi di parte corrente, sempre con riferimento al triennio 2011- 2013, invero, non si riducono, né con riferimento ai residui di competenza, né con riferimento ai residui finali ve le variazioni intervenute fra gli esercizi 2013 e 2011 hanno segno positivo (rispettivamente +10,1% e + 4,8%).

La contrazione dei residui passivi dei comuni nel periodo considerato appare decisamente più marcata rispetto alla riduzione della massa dei crediti vantati dagli stessi, che, come già ricordato, passa dai 62 miliardi del 2011 ai 59,3 miliardi del 2013 (-4,3%). Analogamente, ma in percentuale più elevata (13,4%), si verifica per gli enti che hanno partecipato alla sperimentazione.

COMUNI

Gestione dei residui passivi - Andamento del triennio 2011-2013

Tab. n. 4

( Importi in migliaia di euro)

Titolo Spesa	Residui finali da esercizi precedenti*					Residui finali dell'esercizio di competenza					Residui finali totali				
	2011	2012	2013	Scostamento% 2013-2012	Scostamento% 2013-2011	2011	2012	2013	Scostamento % 2013-2012	Scostamento % 2013-2011	2011	2012	2013	Scostamento% 2013-2012	Scostamento% 2013-2011
TITOLO I	9.055.183	9.380.998	8.799.841	-6,20	-2,82	12.982.943	13.613.667	14.290.527	4,97	10,07	22.038.126	22.994.666	23.090.367	0,42	4,77
TITOLO II	34.888.839	29.945.939	26.174.590	-12,59	-24,98	10.264.362	8.112.281	7.771.543	-4,20	-24,29	45.153.201	38.058.220	33.946.133	-10,80	-24,82
TITOLO III	140.685	101.750	89.980	-11,57	-36,04	623.906	583.514	2.906.259	398,06	365,82	764.590	685.264	2.996.238	337,24	291,88
TITOLO IV	1.367.357	1.255.401	1.142.985	-8,95	-16,41	909.208	1.263.516	760.402	-39,82	-16,37	2.276.565	2.518.917	1.903.387	-24,44	-16,39
<b>Totale</b>	<b>45.452.063</b>	<b>40.684.088</b>	<b>36.207.395</b>	<b>-11,00</b>	<b>-20,34</b>	<b>24.780.419</b>	<b>23.572.978</b>	<b>25.728.731</b>	<b>9,15</b>	<b>3,83</b>	<b>70.232.482</b>	<b>64.257.066</b>	<b>61.936.126</b>	<b>-3,61</b>	<b>-11,81</b>

\* Importi corrispondenti ai residui iniziali all'1/1 compresi di maggiori o minori riaccertamenti, dedotti i pagamenti in conto residui.  
Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati SIRTEL al 16 settembre 2014.

#### 5.4. I residui passivi nelle Province

Dall'analisi sulla gestione dei residui passivi, condotta con riferimento a 103 province si evidenzia nel triennio 2011-2013 una contrazione del valore assoluto della massa debitoria, che, passa dai 18,9 miliardi di euro dell'esercizio 2011 ai 14,4 miliardi del 2013 (cfr. tab. 5).

In particolare, la riduzione dei residui passivi totali registrata alla chiusura dell'esercizio 2013 rispetto ai residui passivi totali del 2011 è pari a - 24% , mentre lo stesso valore per le province in sperimentazione al 2014 è pari a - 45,0% .

Le anzidette contrazioni sia per le province in sperimentazione che per le altre sono da ricollegarsi principalmente alla riduzione dei residui passivi del tit. II (rispettivamente -55% e - 28,4%).

I residui passivi di parte corrente si riducono anch'essi ma in misura minore rispetto a quella dei residui in conto capitale, con riferimento tanto ai residui di competenza (-12,7%) quanto a quelli finali (-16,8%).

#### PROVINCE

##### Gestione dei residui passivi - Andamento del triennio 2011-2013

Tab. n.5

( Importi in migliaia di euro)

Titolo Spesa	Residui finali da esercizi precedenti*					Residui finali dell'esercizio di competenza					Residui finali totali				
	2011	2012	2013	Scostamento % 2013-2012	Scostamento % 2013-2011	2011	2012	2013	Scostamento % 2013-2012	Scostamento % 2013-2011	2011	2012	2013	Scostamento % 2013-2012	Scostamento % 2013-2011
TITOLO I	3.042.000	2.727.136	2.416.948	-11,37	-20,55	2.718.596	2.520.933	2.373.463	-5,85	-12,70	5.760.595	5.248.069	4.790.411	-8,72	-16,84
TITOLO II	10.832.249	8.961.141	7.733.295	-13,70	-28,61	1.886.947	1.476.185	1.372.427	-7,03	-27,27	12.719.196	10.437.326	9.105.722	-12,76	-28,41
TITOLO III	25.135	25.579	15.825	-38,13	-37,04	21.454	64.437	103.326	60,35	381,62	46.589	90.016	119.151	32,37	155,75
TITOLO IV	291.628	259.734	265.687	2,29	-8,90	126.601	137.245	109.945	-19,89	-13,16	418.230	396.979	375.632	-5,38	-10,19
<b>Totale</b>	<b>14.191.012</b>	<b>11.973.589</b>	<b>10.431.754</b>	<b>-12,88</b>	<b>-26,49</b>	<b>4.753.598</b>	<b>4.198.801</b>	<b>3.959.161</b>	<b>-5,71</b>	<b>-16,71</b>	<b>18.944.610</b>	<b>16.172.390</b>	<b>14.390.916</b>	<b>-11,02</b>	<b>-24,04</b>

\* Importi corrispondenti ai residui iniziali all'1/1 compresi di maggiori o minori riaccertamenti, dedotti i pagamenti in conto residui.  
Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati SIRTEL al 16 settembre 2014.

## Appendice n. 3 - Primi esiti della sperimentazione

### 3.1 Considerazioni generali

La sperimentazione biennale prevista dal d.lgs. n. 118/2011 (divenuta triennale per effetto dell'art. 9, d.l. n. 102/2013) è stata finalizzata a verificare sul campo la tenuta complessiva della riforma contabile e a consentirne ogni possibile aggiornamento in vista della sua definitiva entrata in vigore per effetto dell'adozione del decreto legislativo n. 126/2014 recante disposizioni integrative e correttive ai sensi dell'art. 2, comma 7, della legge delega 5 maggio 2009, n. 42.

Nel corso del terzo anno di sperimentazione, le disposizioni previste dal decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 28 dicembre 2011 sono state integrate dall'applicazione del:

- a) principio applicato della programmazione, adottato e aggiornato secondo le modalità previste dall'articolo 8, comma 4, del D.P.C.M. 28 dicembre 2011;
- b) bilancio di previsione finanziario riferito ad un orizzonte temporale almeno triennale;
- c) fondo crediti di dubbia esigibilità in contabilità finanziaria, in sostituzione del fondo svalutazione crediti.

Nell'intera fase sperimentale l'attività degli enti si è incentrata sull'applicazione graduale dei quattro principi portanti della riforma: programmazione, contabilità finanziaria "potenziata", contabilità economico-patrimoniale e bilancio consolidato.<sup>13</sup>

In particolare, sono stati redatti ed opportunamente integrati, secondo le indicazioni fornite dall'apposito "Gruppo bilanci", gli schemi di bilancio sperimentale "autorizzatorio", di bilancio consolidato e di rendiconto sperimentale, con corrispondente adozione del "piano dei conti integrato", costituito dall'elenco delle unità elementari del bilancio finanziario gestionale e dei conti economico-patrimoniali.

### 3.2 Primi esiti della sperimentazione nelle Regioni

Le modalità di attuazione della riforma, stabilite con d.p.c.m. del 28 dicembre 2011, sono state oggetto di sperimentazione da parte di tre Regioni a Statuto ordinario: Lombardia, Lazio e Basilicata.

In realtà, altre due Regioni hanno partecipato inizialmente alla fase sperimentale:

- la Regione Siciliana, che a distanza di pochi mesi dall'avvio ne ha sospeso l'iter procedurale con L.R. 10 agosto 2012, n. 45 (pur adeguandosi successivamente, ai sensi dell'art. 47, co. 12, della L.R. n. 5/2014, alle disposizioni del Titolo II della riforma dal 1° gennaio 2014 e, ai sensi dell'art. 6, co. 1, della L.R. n. 21/2014, alle disposizioni dei Titoli I e III dal 1° gennaio 2015);

---

<sup>13</sup> Principi contabili applicati, declinati negli allegati nn. 4/1, 4/2, 4/3, 4/4 del novellato d.lgs. n. 118/2011.

- la Regione Campania, che è stata recentemente esclusa dalla sperimentazione con Decreto MEF n. 84054 del 6 novembre 2014 per non aver trasmesso la delibera concernente il riaccertamento straordinario dei residui.

Tale fase sperimentale, avviata dal 1° gennaio 2012, è stata impostata su due principi guida: flessibilità ed esclusività. In base al principio della flessibilità alcuni adempimenti (quali l'adozione del piano dei conti integrato, della contabilità economico-patrimoniale e del bilancio consolidato) sono stati rinviati al 2013 da parte dei singoli enti. L'applicazione combinata del principio di flessibilità con quello della esclusività ha fatto sì che, per quanto i nuovi schemi di bilancio di previsione sperimentale acquisissero una funzione autorizzatoria solo dal 2013, già dal 2012 le tre Regioni in sperimentazione hanno dovuto applicare il fondo pluriennale vincolato e il fondo svalutazione crediti (ora fondo crediti di dubbia e difficile esigibilità) ai prevalenti schemi di bilancio.

Le principali criticità incontrate dalle Regioni nella redazione degli schemi di bilancio e di rendiconto sperimentale hanno riguardato: a) la difficoltà nella ripartizione delle spese di personale tra le missioni e i programmi; b) l'eccessiva proliferazione di voci di bilancio derivanti dal cosiddetto "spacchettamento" dei capitoli; c) il mancato rispetto dei termini per la trasmissione dei rendiconti sperimentali per il 2012 (in gran parte dovuto al completamento delle procedure informatiche); d) disallineamenti tra le disposizioni generali del titolo I e le disposizioni specifiche del titolo II, relative alla gestione della sanità.

I principali vantaggi hanno, invece, riguardato: a) il rafforzamento della funzione programmatoria del bilancio (grazie alla introduzione del fondo pluriennale vincolato); b) il rafforzamento della salvaguardia degli equilibri di bilancio (per effetto del divieto di accertamento di entrate future e della costituzione del fondo svalutazione crediti); c) la riduzione della massa dei residui attivi e passivi; d) la valorizzazione e la responsabilizzazione della gestione di cassa.

L'applicazione dei nuovi principi contabili ha impattato, soprattutto, sulle spese di investimento di competenza, atteso che l'imputazione del costo dell'opera non può prescindere dalla tempistica dei pagamenti. Il fenomeno è di minore rilievo con riferimento alle spese correnti, la cui esigibilità è, fisiologicamente, meno distante dal momento dell'impegno. Sul piano delle analisi gestionali ciò si traduce in una minor significatività dei raffronti in serie storica degli impegni effettuati.

In questo quadro, l'esame dei rendiconti dell'esercizio 2012 ha consentito di rilevare, ad un primo approccio, gli effetti del riaccertamento straordinario sull'ammontare dei residui attivi e passivi.

Risulta che le insussistenze registrate nei residui attivi sarebbero state compensate, per le Regioni Basilicata e Lombardia, dalla eliminazione dei residui passivi, mentre per la Regione Lazio le cancellazioni dei residui avrebbero fatto emergere un saldo negativo.

Inoltre, in attuazione del principio contabile generale della competenza finanziaria, gli enti in sperimentazione, a decorrere dall'esercizio 2012, hanno istituito nei rispettivi bilanci il fondo pluriennale vincolato, costituito da risorse accertate destinate al finanziamento di obbligazioni esigibili in esercizi successivi, e il fondo svalutazione crediti, corrispondente alla quota di

accantonamento del risultato di amministrazione a garanzia del rischio della mancata o parziale riscossione.

### **3.3 Primi esiti della sperimentazione negli enti locali**

Il periodo di sperimentazione dell'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio è stato inizialmente condotto da 12 province e 68 Comuni. Sei di questi sono stati esclusi dalla sperimentazione con d.m. 13 luglio 2012; 14 hanno rinunciato alla sperimentazione nel corso del 2013 ed un nuovo comune è subentrato nello stesso anno. Per effetto dell'art. 9 del d.l. n. 102/2013, che nel procrastinare il periodo di sperimentazione ha permesso l'estensione ad altri enti, il numero di enti partecipanti si è notevolmente ampliato. Ad oggi si contano 23 province, 373 comuni e 5 unioni di comuni. Tra quelli entrati nel 2014 vi è stata la rinuncia di una amministrazione provinciale e di 50 comuni.

La riforma, come già si evince dai dati relativi agli enti in sperimentazione, innova significativamente la disciplina dei vincoli di destinazione, prevedendo che le entrate vincolate non ancora spese costituiscono una quota vincolata del risultato di amministrazione<sup>14</sup>, mentre prima della riforma, il TUEL (art. 183 co. 5) garantiva il rispetto dei vincoli di destinazione imponendo l'impegno immediato di tali risorse, anche in assenza di obbligazioni giuridicamente perfezionate. Pertanto, la nuova disciplina restituisce alla contabilità quella funzione conoscitiva che la caratterizza, anche se richiede, soprattutto per gli enti locali, una particolare attenzione alla gestione delle risorse vincolate confluenti nel risultato di amministrazione.

Quanto osservato nella parte generale consente di comprendere appieno la rilevanza di una completa e corretta applicazione del principio di competenza finanziaria che, come declinato nell'all. 1 del d.lgs. n.126/2014, impone l'imputazione dei debiti, fondati su obbligazioni giuridicamente perfezionate, all'esercizio in cui le stesse vengono a scadenza, nonché l'importanza dell'operazione di riaccertamento straordinario, di cui all'art. 3, comma 7, dello stesso decreto che integra e corregge il d.lgs. n. 118/2011.

La corretta applicazione dell'anzidetto principio, come dimostrato dall'esperienza degli enti che hanno partecipato alla sperimentazione, potrà consentire la definitiva cancellazione dei debiti cui non corrispondano obbligazioni giuridicamente perfezionate e l'eliminazione, con successiva reimputazione ad esercizi successivi, di debiti che, pur corrispondendo ad obbligazioni giuridicamente perfezionate e perciò impegnabili, non siano pervenuti a scadenza. Sebbene l'osservazione degli andamenti della gestione dei residui per la platea degli enti monitorati mostri come, sia per i comuni che per le province, la riduzione dei residui passivi appaia più marcata per le spese di investimento che per le spese di parte corrente, l'operazione di riaccertamento presenterà maggiori difficoltà per le spese in conto capitale, in ragione della necessità di un'adequata verifica della programmazione degli interventi connessi.

Ulteriore difficoltà emersa, in fase di sperimentazione, quale portata dall'applicazione del principio di competenza finanziaria e dell'operazione di riaccertamento dei residui è quella di

<sup>14</sup> Anche nel rispetto di quanto previsto dalla sentenza n. 70/2012 della Corte costituzionale.

accantonamento nel bilancio di previsione di un fondo svalutazione crediti (successivamente fondo crediti di dubbia esigibilità), quale quota dell'avanzo di amministrazione, in particolare, per gli enti che erano soliti finanziare spese ricorrenti con entrate di dubbia e difficile esazione e per quelli che applicavano in modo solo formale il principio di prudenza, accertando per cassa le entrate di dubbia esigibilità, senza effettuare i dovuti accantonamenti.

Deve osservarsi, infine, che l'entrata in vigore, a regime, del cruciale principio della competenza finanziaria potenziata, mal si concilia, come emerso nel corso della sperimentazione, con l'ormai endemico e censurabile rinvio del termine per l'approvazione del bilancio di previsione<sup>15</sup>.

---

<sup>15</sup> Sulla necessità di evitare il ripetersi di un patologico prolungamento dell'esercizio provvisorio che, di fatto, vanifica il ruolo stesso del bilancio preventivo, sminuendo il ruolo degli strumenti di programmazione, la Corte si è pronunciata con le delibere della Sezione delle autonomie nn. 23/2013/INPR e 18/2014/INPR.

#### Appendice n. 4 - Il punto sui giudizi di parificazione dei rendiconti regionali esercizi 2012 e 2013

La previsione del giudizio di parificazione in capo alle Regioni a statuto ordinario (art. 1, comma 5, d.l. 10 ottobre 2012, n. 174) ha, senza dubbio, rappresentato uno degli aspetti più significativi del d.l. n.174/2012, la cui conformità alla Costituzione è stata confermata dal Giudice delle leggi con la sentenza 6 marzo 2014, n. 39.

La norma richiama l'applicazione degli art. 39, 40 e 41 del r.d. 12 luglio 1934, n. 1214 (T.U.), che disciplinano il giudizio di parificazione del bilancio dello Stato. Il rinvio a tali norme deve essere interpretato sulla base delle vigenti norme in materia di contabilità pubblica e, in particolare, di quelle sui controlli che la Corte dei conti è chiamata a svolgere sui bilanci regionali, nella chiave evolutiva tracciata dalla legge generale sui controlli 14 gennaio 1994, n. 20, e dai successivi interventi legislativi.

La previsione dell'art. 39 dello stesso T.U. conduce il giudizio di parificazione al raffronto dei risultati del rendiconto generale con la documentazione di bilancio e con le scritture contabili dell'Ente. Trattasi di una attività di accertamento che si sostanzia:

- nel raffronto dei risultati del rendiconto generale, sia per la parte entrate che per la parte spese, con le leggi di bilancio;
- nella verifica della conformità delle entrate riscosse e versate e dei relativi resti da riscuotere e da versare, risultanti dal rendiconto, ai dati esposti nei conti periodici e nei riassunti generali trasmessi dalle singole Amministrazioni;
- nella verifica della concordanza delle spese ordinate e pagate in corso di esercizio con le scritture tenute o controllate dalla Corte dei conti e nell'accertamento dei residui passivi sulla base delle dimostrazioni allegati ai decreti di impegno e alle proprie scritture.

Il referto – di cui è cenno nell'art. 41- consiste nell'esame e nella verifica del modo con il quale le varie Amministrazioni si sono conformate alla disciplina di ordine amministrativo o finanziario e nell'illustrazione delle eventuali variazioni o riforme ravvisate opportune per il perfezionamento delle leggi e dei regolamenti sull'amministrazione e sui conti del pubblico denaro. Esso è, per le Regioni, maggiormente orientato verso osservazioni di carattere gestionale ed è basato, in particolare, sull'indicazione di misure ed interventi volti ad assicurare l'equilibrio del bilancio e a migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa.

Quanto alle procedure del giudizio di parificazione, vale il richiamo all'art. 40 del T.U., in forza del quale la Corte delibera sul rendiconto generale dello Stato con le *“formalità della giurisdizione contenziosa”*. Le questioni legate a tali formalità sono state approfondite dalla Corte, con deliberazione n. 7/SSRRCO/2013/QMIG del 14 giugno 2013, nella quale si precisa che un aspetto importante da considerare è costituito dalla peculiare natura del giudizio di parificazione, *“nel quale la funzione certativa appartiene alla struttura della Corte dedicata al*

*controllo, mentre il segmento finale di tale attività si svolge in un contesto di natura giurisdizionale, tanto che da esso scaturiscono gli effetti del giudicato, attesa l'immodificabilità delle risultanze del rendiconto parificate dalla Corte".*

Le prescrizioni delle Sezioni riunite sono nell'ottica della valorizzazione del ruolo di garanzia del rappresentante dell'Ufficio del Pubblico ministero. Si prevede, infatti, un costruttivo raccordo tra Sezioni di controllo e Procure regionali durante l'intero iter procedurale propedeutico all'udienza di parificazione al fine, altresì, di evitare duplicazioni di attività istruttoria e inutile sovraccarico per le strutture regionali.

L'avvio delle parifiche dei rendiconti regionali ha necessitato di un approccio sperimentale per l'esercizio 2012, supportato dalle prime linee di orientamento approvate con delibera n. 9/SEZAUT/2013/INPR del 26 marzo 2013. Nella decisione sono stati richiamati i contenuti del giudizio di parificazione, sotto il duplice profilo del raffronto del rendiconto con la documentazione di bilancio e con le scritture contabili dell'ente - tenute o controllate dalla Corte - e della contestualizzazione dell'attività di parifica con la relazione sul rendiconto (artt. 39-41, r.d. 12 luglio 1934, n. 1214). È stato, nello specifico, valorizzato il richiamo, operato dall'art. 1, comma 5, secondo periodo, d.l. n. 174/2012, alla finalità *"di assicurare l'equilibrio del bilancio e di migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa"*; obiettivo che consente di reinterpretare l'istituto in chiave innovativa, come parte integrante del sistema dei controlli affidati alle Sezioni regionali di controllo della Corte. È stata, anche, espressa l'opportunità della verifica, nell'esercizio successivo a quello oggetto della decisione di parifica, del seguito dato alle osservazioni della Corte, anche sotto il profilo dell'affidabilità dei conti.

Entro la fine del 2013, sulla scia della citata delibera n. 9, il giudizio di parificazione dei rendiconti regionali, per l'esercizio 2012, è stato svolto nella quasi totalità del territorio nazionale, ad eccezione delle Regioni Valle d'Aosta, Abruzzo, Molise e Campania.

La mancata parificazione dei conti della Valle d'Aosta, come già segnalato, si fonda sull'assenza della legislazione prevista dall'art. 1, comma 11, d.l. n. 174/2012.

La competente Sezione regionale di controllo ha potuto parificare il rendiconto del Molise nei primi mesi del 2014 (delibera n. 42/2014/PARI), in quanto la Regione ha trasmesso solo nel febbraio di quest'anno il rendiconto 2012, a causa dell'impugnativa della legge regionale 10 gennaio 2013, n. 3, che approvava il bilancio di previsione 2013 (decisa con sentenza della Corte costituzionale 25 ottobre 2013, n. 250/2013).

La Giunta regionale dell'Abruzzo ha adottato la proposta di legge regionale concernente *"il rendiconto generale della Regione Abruzzo relativo all'esercizio 2012"* con delibera del 24 marzo 2014, n. 194/C. Nelle more, la Sezione di controllo aveva accertato, con delibera n. 657/2013/FRG, il mancato rispetto, da parte della Regione, del disposto normativo di cui all'art. 1, comma 5 del d.l. 174/2012, discendente dal mancato invio del disegno di legge sul rendiconto 2012 in ossequio alla tempistica del ciclo di bilancio e della attività di parifica. Il giudizio di parifica è stato poi deciso con delibera n. 116/2014/PARI.

Il giudizio di parificazione, per l'esercizio 2012, si è invece concluso, in Campania, con una dichiarazione di inattendibilità delle scritture e dei relativi dati contabili e conseguente decisione di non parificare il rendiconto 2012 (delibera n.19/2014/PARI). Avverso tale decisione la Regione ha presentato ricorso dinanzi alle Sezioni Riunite in speciale composizione (ex art. 243, comma 5, del Tuel), che, con sentenza n. 27/2014/EL, hanno accolto il ricorso, annullando l'impugnata delibera. Le Sezioni riunite hanno, infatti, ritenuto che il giudizio di totale inattendibilità del rendiconto approvato dalla Giunta avesse privato il Consiglio regionale dell'indispensabile ausilio costituito da una puntuale disamina degli aspetti contabili sui quali è prescritta una valutazione da parte della Corte. Il Consiglio regionale della Campania ha approvato il rendiconto.

Nel 2014, la Sezione delle autonomie è intervenuta con una nuova delibera di indirizzo (n. 14/SEZAUT/2014/INPR), nella quale si precisa che la verifica dell'effettività dell'attività di controllo, con riferimento all'esercizio finanziario 2013, richiede che venga monitorato il grado di riscontro fornito alle osservazioni formulate dalla Corte nell'ambito della parifica del rendiconto 2012 (cd. *follow-up*). È, pertanto, necessario che tutte le Sezioni provvedano a valutare le risposte fornite dalle amministrazioni sugli specifici rilievi, anche mediante predisposizione di un archivio informatico. Quanto al rapporto tra Sezioni e Procure regionali, è stato auspicato il rafforzamento del percorso di costruttiva e reciproca collaborazione tra i due uffici, in coerenza con la rispettiva autonomia di competenza, valutativa e decisionale, allo scopo di rendere funzionale e, nel contempo, aderente all'oggetto della parifica fissato nell'art. 39, r.d. n. 1214/1934, l'intervento del Procuratore regionale, come sottolineato dal Giudice delle leggi (cfr. C. cost., 28 marzo 2012, n. 72). In coerenza con il ruolo centrale assegnato alla Corte dei conti dal d.l. n. 174/2012, si è ribadito che il giudizio di parificazione va celebrato in tempo utile per l'esame e per l'approvazione, da parte del Consiglio regionale, del progetto di rendiconto nonché del provvedimento di assestamento del bilancio relativo all'esercizio finanziario in corso.

Ad oggi sono stati parificati i rendiconti 2013 di ben 15 Regioni (di cui 4 a statuto speciale) e delle due province autonome. La mancata parificazione del rendiconto della Valle d'Aosta è legata alle ragioni già segnalate; tuttavia i salienti profili gestionali della Regione stessa – desunti dal referto predisposto dalla competente Sezione regionale – vengono parimenti illustrati in una apposita scheda riassuntiva. Il giudizio sulla parificazione del conto consuntivo della Regione Lazio si svolge in data odierna, mentre la data del giudizio concernente i rendiconti di Abruzzo, Molise e Campania non è stata programmata, essendo ancora in corso le relative istruttorie (il relativo quadro riepilogativo è racchiuso nei successivi allegati nn. 1 e 2).

La decisione di parificazione della Sezione di controllo per la Regione Liguria, impugnata dinanzi alle Sezioni riunite in speciale composizione per le parti di bilancio non parificate, è stata confermata con deliberazione n. 38/2014/EL, in quanto la valutazione, anche in senso critico, delle singole poste oggetto di disamina, non ha privato il Consiglio regionale dell'indispensabile ausilio della Corte.



**GIUDIZI DI PARIFICA SUL RENDICONTO GENERALE DELLE REGIONI  
ESERCIZIO FINANZIARIO 2012**

<b>n.</b>	<b>Sezione</b>	<b>Delibera</b>	<b>Descrizione</b>	<b>Data giudizio</b>
1	Sezione Controllo Regione Lombardia	247/2013/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2012 della Regione Lombardia	19/06/2013
2	Sezione Controllo Regione Basilicata	96/2013/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2012 della Regione Basilicata	20/06/2013
3	Sezioni Riunite per la Regione Trentino Alto Adige Südtirol	1/2013/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2012 della Regione autonoma Trentino Alto Adige/Südtirol	28/06/2013
4	Sezione Riunite Trentino/Provincia autonoma di Bolzano	3/2013/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2012 della Provincia autonoma di Bolzano - con esclusione capitolo spese riservate del Presidente della Provincia	28/06/2013
5	Sezione Riunite Trentino/Provincia autonoma di Trento	2/2013/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2012 della Provincia autonoma di Trento - con esclusione capitolo spese riservate del Presidente della Provincia	28/06/2013
6	Sezione riunite in sede di controllo per la Regione Siciliana	2/2013/SSRR/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2012 della Regione Siciliana	28/06/2013
7	Sezione Controllo Regione Liguria	1/2013/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2012 della Regione Liguria	09/07/2013
8	Sezione Controllo Regione Umbria	120/2013/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2012 della Regione Umbria	09/07/2013
9	Sezione Controllo Regione Friuli Venezia Giulia	78/2013/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2012 della Regione Friuli Venezia Giulia	12/07/2013
10	Sezione Controllo Regione Puglia	124/2013/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2012 della Regione Puglia	12/07/2013
11	Sezione Riunite Sardegna	1/2013/SSRR/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2012 della Regione Sardegna	12/07/2013
12	Sezione Controllo Campania	19/2014/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2012 della Regione Campania	13/07/2014
13	Sezione Controllo Regione Piemonte	276/2013/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2012 della Regione Piemonte	17/07/2013
14	Sezione Controllo Regione Toscana	201/2013/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2012 della Regione Toscana	26/07/2013
15	Sezione Controllo Regione Calabria	39/2013/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2012 della Regione Calabria	31/07/2013
16	Sezione Controllo Regione Veneto	278/2013/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2012 della Regione Veneto	25/09/2013
17	Sezione Controllo Regione Marche	69/2013/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2012 della Regione Marche	16/10/2013
18	Sezione Controllo Regione Emilia Romagna	270/2013/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2012 della Regione Emilia Romagna	24/10/2013
19	Sezione Controllo Regione Lazio	262/2013/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2012 della Regione Lazio	19/11/2013
20	Sezione Controllo Regione Abruzzo	657/2013/FRG	Mancata parifica a seguito dell'accertamento della violazione, da parte della Regione Abruzzo, dell'art. 1, commi 3 e 4 del d.l. 174/2013.	18/12/2013
21	Sezione controllo Regione Molise	42/2014/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2012 della Regione Molise	03/04/2014

**GIUDIZI DI PARIFICA SUL RENDICONTO GENERALE DELLE REGIONI  
ESERCIZIO FINANZIARIO 2013**

<b>n.</b>	<b>Sezione</b>	<b>Delibera</b>	<b>Descrizione</b>	<b>Data giudizio</b>
1	Sezione Controllo Regione Toscana	68/2014/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2013 della Regione Toscana	27/06/2014
2	Sezioni Riunite per la Regione Trentino Alto Adige Südtirol	1/2014/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2013 della Regione Trentino Alto-Adige/Südtirol	30/06/2014
3	Sezioni Riunite per la Regione Trentino Alto Adige – PA Bolzano	2/2014/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2013 della Provincia autonoma di Bolzano - con esclusione delle spese riservate del Presidente della Provincia e di quelle relative al programma operativo obiettivo 2 Competitività regionale ed occupazione (2007-2013)	30/06/2014
4	Sezioni Riunite per la Regione Trentino Alto Adige – PA Trento	3/2014/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2013 della Provincia autonoma di Trento - con esclusione del capitolo relativo alle spese riservate del Presidente della Provincia	30/06/2014
5	Sezione Controllo Regione Lombardia	205/2014/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2013 della Regione Lombardia	30/06/2014
6	Sezione riunite in sede di controllo per la Regione Siciliana	2/2014/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2013 della Regione Siciliana	03/07/2014
7	Sezione Controllo Regione Puglia	126/2014/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2013 della Regione Puglia	04/07/2014
8	Sezioni Riunite Regione Sardegna	1/2014/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2013 della Regione Sardegna	04/07/2014
9	Sezione Controllo Regione Umbria	54/2014/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2013 della Regione Umbria	11/07/2014
10	Sezione Controllo Regione Basilicata	91/2014/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2013 della Regione Basilicata	15/07/2014
11	Sezione Controllo Regione Friuli Venezia Giulia	118/2014/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2013 della Regione Friuli Venezia Giulia	15/07/2014
12	Sezione Controllo Regione Liguria	46/2014/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2013 della Regione Liguria	18/07/2014
13	Sezione Controllo Regione Marche	55/2014/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2013 della Regione Marche	21/07/2014
14	Sezione Controllo Regione Calabria	36/2014/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2013 della Regione Calabria	31/07/2014
15	Sezione Controllo Regione Veneto	751/2014/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2013 della Regione Veneto	25/09/2014
16	Sezione Controllo Regione Piemonte	237/2014/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2013 della Regione Piemonte	10/10/2014
17	Sezione Controllo Regione Emilia Romagna	201/2014/PARI	Parifica l'esercizio finanziario 2013 della Regione Emilia Romagna	23/10/2014

42

42

\*\*\*\*

In questa appendice sono esposti i risultati delle parifiche regionali approvate nel 2014, con riferimento al rendiconto 2013, nonché i dati del referto della Regione Valle d'Aosta.

Le Regioni Basilicata e Lombardia hanno predisposto ed approvato il rendiconto secondo le regole ed i principi applicabili agli enti partecipanti alla sperimentazione contabile prevista dal d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118<sup>16</sup>.

Per la Regione Lazio, pure in sperimentazione, il rendiconto 2013 sarà oggetto del giudizio di parifica il 27 novembre 2014.

Friuli Venezia Giulia e Veneto hanno effettuato le verifiche di legittimità e regolarità contabile del rendiconto nell'ambito dei controlli propedeutici alla dichiarazione di affidabilità del rendiconto stesso (DAS), con la quale la Corte dei conti esprime un giudizio sull'affidabilità dei conti e sulla legittimità e sulla regolarità delle operazioni sottostanti.

---

<sup>16</sup> L'articolo 36 del d.lgs. n. 118 del 2011 dedicato alla sperimentazione è stato sostituito, dal 12 settembre 2014, dal nuovo articolo 78. Lo slittamento della numerazione dell'articolo è dovuto all'inserimento dei titoli III e IV per effetto della entrata in vigore del d.lgs. n. 126/2014, che ha modificato ed integrato il decreto 118/2011.

## Sezione regionale di controllo per la Basilicata

### Deliberazione n. 91/PARI/2014

**Rendiconto esercizio 2013** (delibere di giunta regionale nn. 487 del 30 aprile 2014 e 709 del 20 giugno).

La Regione partecipa alla sperimentazione in materia di armonizzazione dei sistemi contabili autorizzata con d.p.c.m. 28 novembre 2011.

#### **Esito: parifica**

**Aspetti della finanza regionale.** La Regione presenta un saldo netto di parte corrente di segno positivo, sia nella gestione di competenza sia in quella di cassa; il che conferma la tendenza del bilancio regionale, nel periodo 2011/2013, a generare risparmi di risorse nella parte corrente, mentre il saldo della gestione in conto capitale, nel 2013 (cassa e competenza), risulta negativo.

La struttura del debito regionale, pari a 454,69 milioni di euro è caratterizzata da tassi variabili. Due contratti di interest rate swap (IRS), sottoscritti nel 2006, hanno evidenziato negli esercizi 2012 e 2013 un valore negativo del *mark to market* e del saldo dei flussi differenziali.

Fermo restando il rispetto del patto di stabilità, specifici rilievi sono stati sollevati per talune poste contabili iscritte nei servizi per conto terzi o nelle altre partite di giro, la cui riallocazione potrebbe incidere sulla rideterminazione delle risultanze dello stesso patto. Inoltre, il blocco e il rinvio dei pagamenti dei debiti scaduti disposti con deliberazione di Giunta regionale pur in presenza delle necessarie disponibilità, è apparsa una modalità non ortodossa di rispetto del patto stesso.

Con riferimento agli organismi partecipati, non risulta assunta la deliberazione motivata di autorizzazione al mantenimento delle attuali partecipazioni (art. 3, co. 28, l. n. 244/2007) né instaurate, da parte della Regione, procedure atte a verificare che le partecipate regionali rispettino tutte le vigenti disposizioni di legge ad esse applicabili e, tra queste, quelle tese al contenimento ed alla razionalizzazione della spesa pubblica o alla limitazione di particolari tipologie di spesa.

Il disavanzo pregresso del Servizio sanitario regionale è 19,652 milioni di euro (gestione ordinaria) e a 36,436 milioni di euro (gestione liquidatoria).

Per ciò che concerne, infine, le misure correttive, non avendo fornito la Regione sufficienti ed esaustivi elementi, sono state inoltrate richieste di specifiche e dettagliate notizie.

## Sezione regionale di controllo per la Calabria, deliberazione n.36/2014/PARI del 31/7/2014

**Rendiconto esercizio 2013** (deliberazione della Giunta regionale n. 163 del 29 aprile 2014)

#### **Esito: parifica parziale**

**Parte del bilancio non parificata:** l'avanzo di amministrazione pari a 6.428,66 milioni di euro è stato calcolato senza tenere conto di residui attivi insussistenti pari a 136,20 milioni di euro (capitoli del Titolo 6 - "Entrate per contabilità speciali"). Pertanto, l'avanzo finanziario dell'esercizio 2013 è stato ricalcolato per un valore non superiore a 6.292,46 milioni di euro e coerentemente il conto del patrimonio deve essere esposto il totale attività non pari a euro 10.583,47 milioni di euro ma a 6.292,46 milioni di euro.

**Adeguamento della Regione:** la legge regionale n. 23 del 7 ottobre 2010 di approvazione del rendiconto generale dell'esercizio finanziario 2013 ha confermato il risultato di amministrazione ai rilievi della parifica: avanzo di amministrazione al 31/12/2013 pari a 6.292,46 milioni di euro (art. 11) e totale delle attività finanziarie e patrimoniali pari a 6.292,46 milioni di euro. (art. 12).

**Criticità della finanza regionale.** Rilevate criticità dovute a significative tensioni di cassa e quindi di scarsa liquidità, connesse al fenomeno, ormai strutturale per la Regione Calabria, dei pignoramenti presso il tesoriere (che nell'anno 2013 hanno assunto l'importo di 24,52 milioni di euro), ulteriormente confermata dal ricorso alle anticipazioni di liquidità previste dagli artt. 2 e 3 del D.L. n. 35/2013 per il pagamento dei debiti liquidi ed esigibili alla data del 31.12.2012. Ne deriva che la cassa contiene disponibilità indistinte di entrata, con possibile evenienza che entrate a specifica destinazione (derivanti da Stato, Unione Europea ed altro), nel corso dell'esercizio, possano essere utilizzate per effettuare pagamenti di spese diverse da quelle per le quali sono destinate.

La gestione dei residui si connota per notevoli criticità (emerse anche all'esame dell'Ispettorato Generale di Finanza). I residui passivi totali di competenza e di esercizi precedenti pari a 1.147,51 milioni di euro incidono significativamente sulla situazione economica e finanziaria dell'Ente, impattando, in quanto certi, liquidi ed esigibili, sui flussi di cassa. Come già rilevato in sede di parifica del Rendiconto per l'anno 2012, l'ammontare dei residui attivi è diventata una componente molto rilevante nella gestione economica dell'Ente, costituendo infatti il 96,51% del totale delle entrate accertate nell'esercizio: ciò significa che i crediti della Regione sono quasi pari all'ammontare delle attività prodotte nell'esercizio finanziario 2013. La Regione non è riuscita ad incassare crediti risalenti ad annualità precedenti al 2009 per un notevole importo (pari ad 2.046,14 milioni di euro al netto delle partite di giro) che rappresenta il 33,25% del totale dei residui al 31/12/2013. Risultano più che fondati dubbi sulla effettiva esigibilità dei residui in questione.

In relazione all'indebitamento, la cui consistenza totale è pari a 1.260 milioni di euro, si rileva che la Regione, anche per l'esercizio 2013, sia in sede di bilancio di previsione che di assestamento, non ha allegato la dimostrazione circa l'avvenuto rispetto dell'obbligo sancito dall'art. 119, u.c. Cost., (ricorso all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento, con la contestuale definizione di piani di ammortamento). La Sezione regionale di controllo per la Calabria ha rilevato, nel periodo 2003-2012, a carico della Regione, un flusso di cassa negativo pari a 14,35 milioni di euro ed ha osservato che, a fronte dei *netting swap* sfavorevoli, alla Regione non è stato riconosciuto nessun *upfront* con funzione riequilibratrice e che la situazione finanziaria relativa ai contratti derivati stipulati dalla Regione conferma le situazioni di forte criticità e anti-giuridicità (violazione di legge, asimmetria informativa tra Banche e Regione, costi impliciti, opacità contrattuale) già rilevate dalla Sezione in sede di esame dei singoli contratti e denota un comportamento gestionale che appare sempre più pregiudizievole per la sana gestione dell'Ente, non senza considerare che l'eventuale inerzia dell'Amministrazione potrebbe produrre danni patrimoniali a carico dell'Ente medesimo.

Si rileva che l'indebitamento, cui si è ricorso per il ripiano del disavanzo di gestione del S.S.R. per l'anno 2000, ha dato copertura finanziaria anche ai pignoramenti contabilizzati dal tesoriere nell'anno 2012 (pari a 2,05 milioni di euro derivanti da debiti della sanità maturati negli anni 2010, 2011 e 2012 (quindi i pignoramenti avrebbero dovuto essere riferiti a debiti liquidi ed esigibili già nell'anno 2000). La Sezione segnala che non è ancora definito il processo di consolidamento dei conti degli enti del S.S.R. con il rendiconto regionale.

Con riferimento alle società partecipate, pari a 22 per un valore complessivo delle quote detenute di circa 72 milioni di euro, è emerso che, nel triennio 2010-2012, 7 di esse presentano tre ed alte 7 due risultati negativi. I flussi finanziari erogati dalla Regione (trasferimenti in c/capitale per coperture di perdite) rappresentano interventi di mero sostentamento all'esistenza delle società, e non già la remunerazione degli oneri di servizio.

## **Sezione regionale di controllo per l'Emilia Romagna.**

### **Deliberazione n. 201/PARI/2014**

**Rendiconto esercizio 2013** (delibera di giunta regionale n. 749 del 26 maggio 2014)

#### **Esito: parifica**

**Aspetti della finanza regionale.** Si rileva che, a fronte di un risultato di amministrazione pari a 876,73 milioni di euro, nel 2013, la somma delle economie vincolate (546,64 milioni di euro) e dei residui perenti (519,61 milioni di euro) risulta di importo ben maggiore, somma che la Regione ha fatto presente sarebbe ampiamente coperta con l'avanzo lordo di amministrazione, comprensivo, oltre che dell'avanzo netto anche delle autorizzazioni alla contrazione dei mutui già autorizzati e non contratti entro la chiusura dell'esercizio 2013.

La Regione non ha contratto nuovo indebitamento, ma è continuato l'ammortamento del debito pregresso che nel 2013 ammonta a 942,79 milioni di euro.

Nel 2013 le partecipazioni dirette sono scese a 25 (erano 28 nel 2012) per un valore complessivo di 107,53 milioni di euro. La Sezione ha invitato la Regione a valutare le azioni da intraprendere, alla luce del principio di buon andamento di cui all'art. 97 Cost., con riferimento alla partecipazione nella "Terme di Salsomaggiore e di Tabiano s.p.a.", società che continua a registrare rilevanti perdite di esercizio. La segnalazione dei profili di criticità in ordine al sistema di *governance* degli organismi partecipati, evidenziati nella parifica del 2013, ha avuto come conseguenza l'istituzione, da parte della Regione, di un'apposita struttura organizzativa cui è affidato il compito di definire ed aggiornare il modello di controllo.

Nella sanità, la programmazione delle risorse finanziarie è stata assicurata pur in mancanza della sottoscrizione del Patto per la salute 2013-2015. Non sono ancora stati rispettati i tempi di approvazione del bilancio di previsione della GSA e di quelli delle aziende sanitarie.

Per il pagamento dei debiti degli enti del servizio sanitario regionale la Regione ha fatto ricorso all'anticipazione di liquidità (art. 3 d.l. 35/2013), coprendo gli oneri relativi al rimborso del prestito ricevuto con prelevamento di risorse

dal “fondo di riserva per le spese obbligatorie”. Il primo rilievo della Sezione deriva dal fatto che tali risorse, benché più che sufficienti a coprire l’ammortamento del debito e quindi in assenza di effetti negativi sugli equilibri di bilancio, proprio in quanto identificate nel momento di approvazione del bilancio di esercizio ed inserite in un apposito elenco ad esso allegato, non possono essere impiegate a copertura di nuovi o maggiori oneri di bilancio che dovessero essere approvati in corso d’anno, in mancanza di autorizzazione regionale indicante i mezzi per farvi fronte (art. 81, terzo comma, Cost.). Un secondo rilievo rimarca che l’utilizzazione del predetto fondo per la copertura di oneri intervenuti in corso d’anno non è coerente con gli artt. 17 e 19 l. n. 196/2009, in quanto non si tratta di una modalità di copertura di leggi di spesa rientrante tra quelle “tipizzate” dal legislatore nell’art. 17 l.cit.

Permangono le criticità segnalate già nel 2012 circa mancanza di un corretto funzionamento del sistema dei controlli interni.

## **Sezione regionale di controllo per il Friuli Venezia Giulia**

**Deliberazione** n. 118/PARI/2014 del 15 luglio 2014

**Rendiconto esercizio 2013** (deliberazioni della Giunta Regionale n. 1004 e n. 1005 del 30 maggio 2014)

### **Esito: Parifica**

**Aspetti della finanza regionale.** Emerge l’esistenza di una gestione contabile sufficientemente regolare, in un contesto di adeguata sostenibilità finanziaria confermata dalle risultanze dei saldi differenziali e della gestione dei fondi di bilancio. Nell’esercizio 2013 si è registrato un avanzo finanziario di 848,9 milioni di euro (828,1 milioni nel 2012). I residui attivi finali ammontano a 3.222,2 milioni di euro, mentre quelli finali passivi ammontano a 3.026,1 milioni di euro. La giacenza di cassa a fine esercizio è di 2.434,2 milioni di euro.

Dal 2008 la Regione non ha sottoscritto nuovi debiti, registrando una progressiva diminuzione di quelli in essere, con un sostanziale dimezzamento dal 2009 al 2013 (1.565,3 milioni di euro contro 781,4 milioni di euro). Siffatta risulanza deve peraltro essere intesa congiuntamente all’inverso andamento registrato negli anni dal cosiddetto “debito potenziale” e cioè dal debito di cui le leggi finanziarie regionali hanno autorizzato la sottoscrizione, che di fatto però non è ancora avvenuta, ma genera residui attivi, anziché minori entrate come nel resto delle Regioni. Al 31/12/2013 il debito potenziale supera (804,6 milioni di euro) quello effettivo. Alla stessa data sono scaduti gli ultimi contratti derivati finanziari che la Regione, a partire dal 2002, ha sottoscritto negli anni. Il saldo finanziario complessivo, riferito al periodo 2002-2013, è stato ampiamente negativo (- 27,4 milioni di euro).

La Regione non ha fatto ricorso alla disposizione ex art. 2 del d.l. n. 35/2013, in materia di pagamento dei debiti pregressi.

Il servizio sanitario regionale è autofinanziato e sarà interessato dall’applicazione del d.lgs. 118/2011 solo a partire dal 1.1.2015. A livello di impegni, la spesa sanitaria effettiva (2.284,4 milioni di euro) corrisponde al 48,78% del totale degli impegni dell’esercizio 2013. Il monitoraggio dei *trend* della spesa sanitaria ha evidenziato, dal 2007 e fino al 2012, un *trend* costante di crescita, che si è invertito nel 2013.

La Regione nel 2013 ha una partecipazione diretta in 17 organismi societari, di cui 5 in *house*. I trasferimenti eseguiti, a vario titolo, a favore delle società partecipate ammontano, nel 2013, a 138,9 milioni di euro, in lieve calo rispetto al 2012 (passando dal 3,59% al 2,96% del totale della spesa effettiva regionale). Nel 2013, otto società hanno registrato perdite d’esercizio per complessivi 37,4 milioni di euro, di cui 35,9 milioni relativi alla finanziaria regionale Friulia S.p.a. Meritevoli di grande attenzione sono le dinamiche finanziarie che riguardano le misure anticrisi adottate dalla Regione, anche a mezzo di alcune società partecipate. Le garanzie dirette prestate dalla Regione, generalmente quale misura agevolativa per l’accesso al credito, ammontano nel 2013 a complessivi 421,5 milioni di euro, che godono di un accantonamento di bilancio a copertura del rischio di escussione del 27,6%. Nel 2012 e nel 2013 si sono registrati, 8 casi di escussione di alcune controgaranzie regionali per un importo complessivo di circa 608.000 euro.

## **Sezione regionale di controllo per la Liguria**

**Deliberazione** n. 46/2014/PARI del 18/7/2014

**Rendiconto esercizio 2013** (deliberazione della Giunta regionale n.145 del 30 maggio 2014)

### **Esito: parifica parziale**

**Parte del bilancio non parificata:** importo dei residui attivi per complessivi 91,77 milioni euro; voce “passività diverse” del conto del patrimonio, in quanto non espone l’importo di 103,38 milioni di euro, derivante dalla cessione degli immobili di proprietà della Regione e delle ASL ad ARTE Genova, destinata a copertura del disavanzo sanitario 2011, da riqualficarsi quale operazione di indebitamento; risultato d’amministrazione, nella misura in cui non espone

apposito vincolo, per 17,53 milioni di euro, discendente dal saldo attivo dei flussi dei contratti di *swap* di ammortamento ancora in essere con Merrill Lynch.

**Criticità della finanza regionale.** In ordine alla gestione finanziaria di competenza anche nell'esercizio 2013, come nel precedente biennio, si registrano saldi negativi sia di parte corrente, per circa 125 milioni di euro, sia di parte capitale, per circa 50 milioni di euro, anche se inferiori a quelli riscontrati nel 2012. Il risultato di amministrazione effettivo risulta negativo per circa 11 milioni di euro, al netto dei residui perenti non coperti dai fondi a ciò destinati.

Nel titolo IV sono presenti residui attivi (per 91,77 milioni di euro) per i quali si ritiene non sussistono le motivazioni per il mantenimento nel conto del bilancio. Parte di essi (80,78 milioni di euro) si riferiscono a crediti risalenti ad esercizi anteriori al 2004, caratterizzati da evidenti indici di criticità, quali l'anzianità degli stessi (le posizioni esaminate risalgono al periodo 1989-2003) e l'inidonea produzione documentale, da parte della Regione, in sede di interlocuzione istruttoria atta a dimostrarne l'attuale esigibilità. Residui per 10,98 milioni euro si riferiscono ad accertamenti iscritti in base a proposte irrevocabili di acquisto e contratti preliminari, laddove costituisce orientamento univoco della giurisprudenza civile dei principi contabili applicati concernenti la contabilità finanziaria, allegati al d.lgs. n. 118/2011 (i quali stabiliscono che "nella cessione di beni immobili l'obbligazione giuridica attiva nasce al momento del rogito") e della consolidata giurisprudenza contabile la necessità di un titolo che attesti la compravendita. Comunque, in disparte quanto sopra esposto, rimane il dato di fatto che, a distanza di oltre un anno, i contratti definitivi non sono stati stipulati.

Nel conto del patrimonio non è iscritto l'importo (103,38 milioni di euro) derivante dalla cessione degli immobili di proprietà della Regione e delle ASL ad ARTE Genova, destinata a copertura del disavanzo sanitario 2011, da riquadrarsi come operazione di indebitamento, perché sussiste la presenza di una garanzia pubblica atipica implicita costituita dalle anticipazioni di cassa disposte dalla Regione Liguria in favore di ARTE Genova non qualificabili come anticipazioni in senso proprio.

L'esposizione debitoria dell'Ente è in costante riduzione a partire dal 2006, passando da 726,89 milioni di euro dell'esercizio 2006 a 671,18 milioni di euro dell'esercizio 2013. La Regione ha usufruito di 189,53 milioni di euro derivante dall'avvenuta corresponsione dell'anticipazione di liquidità richiesta ai sensi degli artt. 2 e 3 d.l. 8 aprile 2013 n. 35, conv. in l. 6 giugno 2013 n. 64, che deve ritenersi esclusa dalle operazioni di indebitamento. I flussi attivi dei contratti derivati in corso sono stati destinati alla copertura di spese correnti, operazione che potrebbe arrecare un potenziale pregiudizio agli equilibri di bilancio tanto che è stato istituito, nel bilancio dell'esercizio finanziario 2014, un apposito fondo rischi dove è stata allocata la somma di 10 milioni di euro. Tale fondo risulta, secondo il rilievo della Sezione, non adeguato al rischio di perdite che possono derivare dai flussi relativi ai contratti *swap* di ammortamento con la società Merrill Lynch, il cui ammontare complessivo è pari ad 27,53 milioni di euro.

Con riguardo ai contratti derivati, la Procura regionale ha chiesto di dichiarare che l'ammontare dei flussi attivi al 31/12/2013, pari a 65,42 milioni di euro, inserito nel titolo III delle entrate al cap. 2600, deve essere considerato nel risultato d'amministrazione (negativo per circa 11 milioni di euro, al netto dei residui perenti non coperti dai fondi a ciò destinati), come risorsa non utilizzabile per spese correnti non ripetitive.

La Regione ha presentato ricorso avverso la delibera in data 11 agosto 2014 davanti alle SS.RR in sede giurisdizionale in speciale composizione, che hanno, però, dichiarato inammissibile il ricorso in data 8 ottobre 2014 (deliberazione n. 38/2014/EL).

Il Procuratore regionale ha presentato ricorso alla Suprema Corte di Cassazione avverso la delibera

Dal verbale del Collegio dei revisori della Regione n. 8 in data 13 ottobre 2014 risulta che, a richiesta in merito alle iniziative che la Regione intende adottare relativamente alle eccezioni rilevate dalla Corte di conti, il competente Assessore ha riferito: che per quanto concerne i residui attivi, la Direzione competente ha proceduto al riaccertamento presso i Ministeri ottenendo in larga misura conferme dell'esistenza del credito. Permane ancora una parte di crediti oggetto di approfondimento (circa 5%) e circa 6 milioni saranno abbandonati entro la chiusura dell'esercizio 2014. Infine, verrà proposta la cancellazione di 10,9 milioni di euro relativi alla alienazione di beni regionali. Relativamente alle osservazioni sui contratti derivati, verrà proposto di incrementare l'accantonamento fino a raggiungere l'importo di 17,5 milioni di euro. In merito alla vendita degli immobili ad ARTE, al fine di ottemperare ad una funzione informativa di quanto evidenziato dalla Corte, sarà proposta l'iscrizione tra i "Conti d'Ordine" dello stato patrimoniale all'1/1/2014.

## **Sezione regionale di controllo per la Lombardia**

**Deliberazione n. 205/PARI/2014 del 30 giugno 2014**

**Rendiconto esercizio 2013** (schema del disegno di legge n. X/1675 del 17 aprile 2014). La Regione partecipa alla sperimentazione in materia di armonizzazione dei sistemi contabili.

## **Esito: Parifica**

**Rilievi:** Nel quadro di un giudizio sostanzialmente positivo sulla gestione finanziaria dell'esercizio 2013, la Sezione, ha formulato i seguenti rilievi al fine di indurre l'amministrazione ad adottare le necessarie misure autocorrettive: 1) rinnova la raccomandazione ad un attento monitoraggio del disavanzo effettivo, seppur in miglioramento rispetto a quello rilevato nel precedente esercizio 2012; 2) raccomanda la redazione del "Piano con le risultanze osservate in termini di raggiungimento dei risultati attesi e le motivazioni degli eventuali scostamenti", richiesto dall'art. 18, comma 4, del DPCM 28 dicembre 2011, contestualmente al progetto di rendiconto generale al fine di fornire all'organo consiliare e agli organi di controllo i necessari elementi conoscitivi sullo stato di attuazione degli obiettivi fissati in sede previsionale; 3) in relazione ai residui attivi, richiama la necessità di confermare, a prescindere dagli obblighi di accantonamento, la persistenza del titolo giuridico, verificando l'iscrizione delle corrispondenti poste passive nella contabilità dell'ente debitore.

**Aspetti della finanza regionale.** Il risultato di amministrazione dell'esercizio 2013, che riassume in maniera sintetica l'esito della gestione presenta un saldo contabile positivo di 2.777,75 milioni di euro, dato dal fondo cassa finale aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi al netto del fondo pluriennale vincolato. La necessità di ripristinare le quote vincolate dell'avanzo re-iscritte alla competenza finanziaria 2014 per 4.243,28 milioni di euro porta a determinare il saldo finanziario netto della gestione in termini di disavanzo di 1.465,53 milioni di euro.

Si evidenzia la mancata predisposizione del "Piano con le risultanze osservate in termini di raggiungimento dei risultati attesi e le motivazioni degli eventuali scostamenti" richiesto dall'art. 18, comma 4, del DPCM 28 dicembre 2011.

Al netto delle partite di giro, i residui attivi conservati nel conto del bilancio alla chiusura dell'esercizio 2013 sono pari a 11.958,34 milioni di euro di cui 6.287,67 milioni di euro derivanti dalla gestione di competenza (entrate accertate ed esigibili nell'esercizio, ma non riscosse) e 5.670,67 milioni di euro dalla stessa gestione dei residui, all'esito delle riscossioni e del riaccertamento (ordinario) degli stessi. La procedura di riaccertamento, ha determinato, complessivamente, minori accertamenti per 14,71 milioni di euro. Nonostante la tendenza ad una progressiva riduzione, favorita anche dal nuovo principio contabile, l'ammontare complessivo dei residui attivi mantenuti nel conto del bilancio della regione rimane, in termini assoluti, particolarmente elevato incidendo per oltre il 430% sul risultato di amministrazione. La verifica delle poste più risalenti nel tempo fa emergere che su 137 milioni di euro di residui anteriori all'ultimo quinquennio, circa il 16% è rappresentato da residui attivi del titolo IV derivanti da entrate per trasferimenti statali in conto capitale.

Si osserva, inoltre la riduzione della spesa di investimento sostenuta nel 2013 rispetto al precedente esercizio e la significativa incidenza percentuale della spesa sanitaria complessiva (corrente e investimenti) sulla spesa regionale complessiva, che, al netto delle partite di giro, è pari all'80,2% del bilancio regionale.

Infine la Sezione ha rilevato che la Regione ha dato seguito alle indicazioni della Corte nel corso della parifica 2012, a dimostrazione delle iniziative messe in campo dalla Sezione per verificare il *follow up*.

## **Sezione regionale di controllo per le Marche.**

### **Deliberazione n. 55/PARI/2014**

**Rendiconto esercizio 2013** (delibera di giunta regionale n.707 del 9 giugno 2014)

### **Esito: parifica**

**Aspetti della finanza regionale.** Il saldo finanziario effettivo nell'esercizio 2013 (ottenuto aggiungendo la quota dei mutui autorizzati e non contratti al termine dell'esercizio 2013, pari agli impegni assunti sino al 31/12/2013, e detraendo gli obblighi di spesa già maturati, compreso l'intero ammontare dei residui perenti) è negativo per circa 131,2 milioni di euro a fronte di un risultato di amministrazione pari a 1.180 milioni di euro.

Si segnalano di seguito i principali rilievi effettuati dalla Sezione e le misure adottate dalla Regione. Alla mancata adozione del DPEFR e al ritardo nell'approvazione dello schema di rendiconto, rispetto ai tempi previsti dall'art. 66 della l.r. n. 31/2001, la Giunta regionale ha dato riscontro presentando al Consiglio una proposta di legge statutaria finalizzata al rinvio alla legge regionale per l'individuazione di strumenti di programmazione maggiormente flessibili.

Il livello di indebitamento, nel 2013 ammonta a 1.155 milioni di euro. La Sezione ha suggerito la rinegoziazione del debito, tenuto conto dell'esistenza di operazioni complesse in derivati collegate al fallimento della società Lehman Brothers, e l'opportunità di una preferenza per la componente fissa.

Per le spese del personale si segnala, tra l'altro l'incremento dei fondi del comparto e della dirigenza, la compensazione tra gli stessi, irregolarità nei contratti decentrati e il superamento dell'incidenza del 10% dei dirigenti a tempo determinato (art. 19, co. 6, d.lgs. 165/01).

Non è stato adottato l'atto ricognitivo del sistema delle partecipate di cui all'art. 3 commi 27 e ss L.F. 2008. Un apposito monitoraggio è stato raccomandato per la AerDorica Spa, che ha registrato perdite pari a 3 milioni di euro nel 2012 e a 12 milioni di euro nel 2013.

Nella sanità si segnalano in sintesi la violazione dei limiti alla spesa farmaceutica territoriale, alla spesa farmaceutica ospedaliera, spesa per il personale a tempo indeterminato ex art. 2 c. 71 L. n.191/2009, sia a livello regionale che di singolo ente, nonché alla spesa per il personale a tempo determinato ex art. 9 c. 28 D.L. n. 78/2010. La Regione ha riferito di avere iniziative volte a rientrare nei tetti di spesa, con riferimento alle spese del personale, in vista della scadenza del 2015 (art. 1 c. 557 L. n. 296/2006). Altri inadempimenti riguardano la mancata attuazione operativa delle centrali di acquisto e la mancata approvazione del bilancio GSA.

## **Sezione regionale di controllo per il Molise, deliberazione n.42 /2014/PARI**

**Rendiconto esercizio 2012** (delibera di giunta regionale n.29 del 10 febbraio 2014)

**Esito: parifica nei limiti e con le osservazioni seguenti (cfr. "criticità della finanza regionale").**

**Criticità della finanza regionale.** Il rendiconto 2012 è stato approvato con ritardo dalla Regione Molise a causa della ridefinizione del rendiconto per l'esercizio 2011 resasi necessaria a seguito dell'intervenuta declaratoria di illegittimità costituzionale della L.R. 19 ottobre 2012, n.23 che approvava il rendiconto medesimo (Corte Costituzionale sentenza n.138/2013 del 5 giugno 2013). Il rendiconto 2011 è stato successivamente approvato con la L.R. 1° aprile 2014, n.8.

A fronte di un avanzo d'amministrazione positivo formalmente (131,09 milioni di euro), è risultato un saldo negativo, in termini sostanziali, pari a - 127,50 milioni di euro. Nel 2012, il disavanzo complessivo di competenza, pari a 207,08 milioni di euro, è maturato, per buona parte, su poste di bilancio non copribili con entrate vincolate. Inoltre, si è ritenuto che l'entità delle partite vincolate da ricostituire al termine dell'esercizio 2012, fosse pari alla differenza tra quelle indicate in sede di bilancio definitivamente assestato, pari a 258,59 milioni di euro, e l'importo dell'avanzo di amministrazione accertato pari a 131,09 milioni di euro.

L'esposizione debitoria della Regione Molise, al 31 dicembre 2012 pari a 341,295 milioni di euro, di cui il 97,88% a carico della Regione, ha pressoché raggiunto (99,53%) il limite quantitativo di indebitamento posto dalla normativa. Peraltro, ai fini del calcolo del limite non sono conteggiati gli oneri di ammortamento del mutuo stipulato con il MET per la sanità, pari a 6,3 milioni di euro, in quanto finanziati con risorse rivenienti dalla maggiore fiscalità prevista dalla manovra regionale. Le operazioni di derivati hanno comportato esborsi pari a 22,1 milioni di euro, inoltre i netting negativi sono stati imputati al capitolo relativo alla quota di interesse per il pagamento delle cedole relative al prestito obbligazionario e non, correttamente, in capitoli (comma 8 dell'art.62 del D.L. n.112/08, convertito dalla L. n.133/08 e s. i. e m.).

Il largo e diffuso utilizzo dei rapporti di consulenza e collaborazione ha sostanzialmente vanificato il trend di flessione delle spese di personale. La precisa portata complessiva del fenomeno non è ricostruibile atteso che gli impegni correlati sono gestiti dai singoli centri di spesa in assenza di un organo precostituito o di un meccanismo di controllo e monitoraggio, inutilmente sollecitato dalla Sezione anche in sede di esame degli atti di spesa pari o superiori a 5.000 euro, dove sono stati lamentati e segnalati alla locale Procura erariale rilevanti violazioni della vigente normativa che regolamenta la materia. Con riferimento alla retribuzione di risultato del personale dirigente, la Sezione ha già contestato, nel referto sulla gestione finanziaria anni 2010 e 2011, la metodologia adottata per la liquidazione, che avviene in corso d'esercizio in tempi e modalità disgiunti dalla dimostrazione del raggiungimento degli obiettivi.

Le deliberazioni con cui la Regione ha definito il percorso di dismissione e/o mantenimento delle partecipazioni societarie possedute, a titolo diretto e indiretto (D.G.R. n.1132 del 30/12/2010 e D.C.R. n.173 del 26/08/2011) si sono rivelate carenti di motivazione in ordine alla sussistenza dei presupposti di cui all'art.3, comma 27 della L. n.244/2007. L'esame dei dati economico-finanziari e patrimoniali delle partecipate dirette testimoniano, nel triennio 2010-2012, situazioni di disequilibrio finanziario e di deficitarietà strutturale: al riguardo la Sezione evidenzia che la copertura di reiterate perdite senza l'adozione di politiche correttive non si conforma ai criteri di sana gestione finanziaria. In particolare è emerso, dalla verifica della concordanza tra i dati contabilizzati dalle società e i flussi finanziari registrati nel sistema contabile della Regione, che una parte dei corrispettivi erogati alla partecipata Finmolise S.p.A., iscritti nel conto economico del bilancio d'esercizio 2012 della società, non sono stati, contestualmente, impegnati dalla Regione nell'esercizio 2012. Inoltre, con riferimento alla società mista Molise Dati, si evidenzia che l'obiettivo di trasformazione *in house* è stato perseguito all'unico fine di "sanare *ex post*" la mancata individuazione del socio privato previa gara, per un costo determinatosi - ai sensi e per gli effetti dell'art.1349 c.c. - successivamente alla formale compravendita di azioni e di gran lunga superiore al valore ipotizzato in precedenza dal consulente nominato dalla Regione, a fronte del quale, per altro, non sono state preventivamente accantonate le risorse a copertura e non è stato correttamente registrato nell'esercizio finanziario 2012 l'impegno correlato all'obbligazione giuridica ormai maturata.

Nel settore della sanità, si segnala che, a sei anni dalla sottoscrizione dell'accordo per il piano di rientro, l'obiettivo dell'equilibrio economico non è stato ancora raggiunto: il livello di squilibrio si attesta all'8,9%, ben al di sopra della soglia del 5%, di riferimento per l'obbligatorietà alla sottoscrizione di un piano di rientro (L.F. n.191/2009). Non è stato possibile verificare la corrispondenza tra il totale degli accertamenti di competenza 2012, relativi alle entrate derivanti dal FSN e il totale degli impegni di competenza, riguardanti le spese sanitarie (cfr. comma 2 lett. a) dell'art.20 del D.Lgs.118/2011) a causa della totale inattendibilità dei dati contabili trasmessi dalla competente struttura regionale. Non è stato ancora istituito il Terzo Certificatore (ex art.22, comma 3, lettera d) del D.Lgs.118/2011) e ciò non ha consentito la verifica della regolare tenuta dei libri contabili e della contabilità della GSA, la riconciliazione dei dati della GSA con le risultanze del bilancio finanziario della Regione, il riscontro della coerenza dei dati inseriti nei modelli ministeriali di rilevazione dei conti con le risultanze della contabilità generale ed, infine, le verifiche di cassa con l'istituto tesoriere. Inoltre la spesa del personale e la spesa farmaceutica ospedaliera superano, rispettivamente, il limite previsto dall'art.2, comma 71 della legge n.191/2009 e il tetto programmato. L'Azienda Sanitaria Unica Regionale non si è adeguata alle disposizioni in materia di riduzione della spesa di cui all'art.6 del D.L. n.78/2010

## **Sezione regionale di controllo per il Piemonte**

**Deliberazione n.237/2014/PARI del 10/10/2014**

**Rendiconto esercizio 2013** (deliberazione della Giunta regionale n. 10 del 25 giugno 2014)

**Esito: parifica parziale<sup>17</sup> e questione di legittimità costituzionale** delle leggi regionali n. 16/2013 (Assestamento al bilancio di previsione per l'anno finanziario 2013 e al bilancio pluriennale per gli anni finanziari 2013/2015) e n. 19/2013 (Ulteriori disposizioni finanziarie per l'anno 2013 e pluriennale 2013-2015), sollevata con ordinanza n. 49/2014, con riferimento ai parametri stabiliti dagli articoli 81, quarto comma, e 119, sesto comma, della Costituzione.

**Parte del bilancio non parificata:** capitoli 59300 e 59350 dell'entrata, capitoli 200/0, 156981, 156985 della spesa, quadro riassuntivo del disavanzo finanziario, come risultante dal prospetto riportato all'art. 4 del disegno di legge di approvazione del rendiconto stesso, e della voce delle passività patrimoniali del conto del patrimonio relativa alla restituzione delle anticipazioni di liquidità concesse ai sensi del d.l. n. 35/2013.

**Criticità della finanza regionale.** Il risultato finanziario dell'esercizio 2013 è negativo. Dal conto del bilancio, infatti, risulta un disavanzo di circa 365 milioni di euro, ma se venissero confermati i dubbi di costituzionalità sollevati, il disavanzo finanziario aumenterebbe di oltre 2.500 milioni di euro. Le leggi regionali impugnate, infatti, hanno destinato liquidità ex d.l. n. 35/2013 al finanziamento parziale del disavanzo 2012 (poco più di 1100 milioni di euro) e a trasferimenti alle ASL (per 1.400 milioni di euro) anche al fine di ripianare le perdite derivanti dai c.d. "ammortamenti non sterilizzati delle aziende sanitarie". A fronte del conseguente accertamento in entrata di 2.500 milioni di euro, l'amministrazione non ha previsto, nella spesa, eguale importo per il rimborso dell'anticipazione, né ha costituito, in alternativa, un fondo per sterilizzare l'effetto degli avvenuti pagamenti; si è, quindi, concluso che le anticipazioni di liquidità hanno inciso in maniera rilevante sul risultato di amministrazione 2013 e poiché tale impostazione è prevista espressamente nelle leggi regionali che hanno disposto le variazioni di bilancio (leggi regionali 6 agosto 2013 n. 16 e 29 ottobre 2013 n. 19), si è reputata dubbia la conformità delle stesse agli artt. 81 e 119 della Costituzione. In caso di accoglimento della questione il disavanzo supererebbe i 5.200 milioni di euro.

La Sezione esprime perplessità in merito all'avvenuta prescrizione, per circa 306 milioni di euro, di residui attivi (complessivamente pari ad oltre 3.300 milioni di euro). I residui passivi ammontano a 4.300 milioni di euro, dato derivante dall'applicazione della perenzione amministrativa. In proposito si rileva l'eccessivo ammontare di residui dichiarati perenti nel 2013 (850 milioni di euro) e l'utilizzo improprio dell'istituto della perenzione, che ha riguardato residui derivanti da trasferimenti alle aziende sanitarie. Impossibile la verifica della concordanza tra i residui passivi della Regione per trasferimenti e contributi agli enti locali piemontesi ed i residui attivi da questi esposti nei relativi rendiconti. In ogni caso risulta non sufficiente l'accantonamento al fondo di copertura dei residui perenti.

L'ammontare del debito al termine dell'esercizio (circa 6.000 milioni di euro al netto dell'eventuale ammontare delle anticipazioni di liquidità) risulta in riduzione rispetto all'esercizio precedente, per effetto, soltanto del rimborso delle annualità.

Negativa la situazione patrimoniale (-9.900 milioni di euro) in netto peggioramento rispetto all'esercizio precedente.

Manca la definizione dei rapporti finanziari con le società partecipate.

<sup>17</sup> Anche per il rendiconto 2012, la parifica deliberata con pronuncia n. 276/2013/Pari, non è stata completa. Non è stato, infatti, parificato il quadro riassuntivo del disavanzo finanziario che, riprendendo i dati del conto del bilancio, era stato accertato per un importo pari ad euro - 1.150.257.926,03, ma che la Sezione, avuto riguardo alle passività emergenti dal conto del patrimonio, ha ritenuto che non potesse essere inferiore a 2.841.374.089,00.

Per quanto concerne la sanità, si evidenziano carenze nella programmazione di settore; ritardo nell'adozione dei provvedimenti previsti nel piano di rientro; ritardi nell'adozione dei bilanci delle ASR; crediti delle ASR superiori rispetto ai residui passivi della Regione; risultato economico 2013, al lordo del copertura dei LEA, migliorato rispetto al valore tendenziale e programmatico, ma non strutturale essendo dovuto a poste straordinarie; residui attivi vetusti e peggioramento dei pagamenti in conto residui; eccessivi residui passivi perenti relativi al settore sanitario; ulteriore disavanzo del settore, di cui 643 milioni di euro per ammortamenti non sterilizzati, coperti con l'anticipazione di liquidità prevista dal dl 35/2013, e 509,6 milioni di euro indicati tra i debiti fuori bilancio, dei quali 309 milioni di euro come disallineamento residui parte corrente e 200 milioni di euro come disallineamento della parte in conto capitale.

## **Sezione regionale di controllo per la Puglia**

**Deliberazione** n. 126/PARI/2014

**Rendiconto esercizio 2013** (schema del disegno di legge n. 9/2014 del 6 giugno 2014)

**Esito:** parifica con rilievo

**Parte del bilancio oggetto di rilievo:** la Sezione ha rilevato che, nel risultato della gestione di competenza dell'esercizio 2013, deve computarsi, per la componente positiva, soltanto gli accertamenti effettuati nell'esercizio 2013, escludendo l'avanzo dell'esercizio precedente, mentre, per la componente negativa, devono essere inclusi tutti gli impegni complessivamente assunti nello stesso esercizio compresi quelli sui residui di stanziamento dell'esercizio 2012 e precedenti. Conseguentemente il risultato della gestione di competenza assume valore negativo.

**Adeguamento della Regione:** la legge regionale n. 36 dell'1 agosto 2014 ha recepito i rilievi della Sezione (artt. 3 e 4).

**Criticità della finanza regionale.** L'ammontare complessivo della spesa regionale impegnata è relativo per il 53%, a spesa corrente e per il 7% a spesa in conto capitale. La Sezione ha segnalato il notevole decremento dei residui attivi e passivi per effetto delle ricognizioni effettuate in attesa della piena applicazione del d. lgs. n. 118/2011. E' stato rilevata l'imputazione provvisoria di operazioni alle partite di giro/servizi per conto terzi (capitolo "sistemazione contabile di somme rimosse in conto sospeso in attesa di definitiva imputazione") vietato dell'art. 7, lett. b) del d. lgs. n. 23 giugno 2011 n. 118.

Fermo restando il rispetto dei limiti di legge all'indebitamento regionale, la Sezione, con riferimento ai prestiti obbligazionari regionali, ha svolto rilievi sulla contabilizzazione di tali operazioni, nonché sulle connesse operazioni di ammortamento del debito. Infatti, ha osservato dall'esame degli specifici capitoli di bilancio, che i pagamenti agli obbligazionisti erano contabilmente allocati tra le partite di giro mentre queste ultime dovrebbero essere utilizzate solo in modo residuale e per casi ben definiti.

Le società partecipate chiudono l'esercizio 2013 con risultato positivo fatta eccezione per le Terme di S. Cesarea Spa, il cui capitale è detenuto dalla Regione per una quota pari al 50,49%, che presenta una perdita pari a circa 0,276 milioni di euro, in flessione rispetto alle perdite dell'esercizio precedente. Inoltre la Regione ha predisposto un'apposita disciplina in materia di coordinamento, programmazione e controllo delle proprie società partecipate attribuendo alla Giunta rilevanti compiti di indirizzo e monitoraggio della situazione finanziaria ed economica nonché di approvazione dei bilanci previsionali e adozione di sistemi di coordinamento dei processi di budgeting.

Nella spesa sanitaria permangono difficoltà nell'osservanza dei tetti di spesa farmaceutica, mentre il ritardo nel pagamento dei fornitori degli enti sanitari è sceso a 204 giorni (dicembre 2013).

Infine l'Organo di revisione, istituito con la legge finanziaria regionale 2013, non risulta operante.

## **Sezioni Riunite per la Regione Autonoma della Sardegna**

**Deliberazione** n. 1/PARI/2014 del 4 luglio 2014

**Rendiconto esercizio 2013**

**Esito:** Parifica

**Aspetti della finanza regionale.** Nel 2013, come negli esercizi precedenti, è emerso un ritardo nell'approvazione del bilancio di previsione (L.R. n. 12 e n. 13/2013), deliberata in data 23 maggio 2013, addirittura dopo la scadenza della autorizzazione alla gestione provvisoria (termine 30 aprile 2013). Le previsioni d'entrata nel triennio evidenziano una riduzione non coerente con la limitata riduzione delle previsioni delle spese correnti. Le spese d'investimento diminuiscono di circa il 30%, confermando il forte sbilanciamento della spesa complessiva (nel triennio) verso la spesa corrente (oltre 17.000 milioni di di euro a fronte di una spesa di investimento inferiore ai 3.000 milioni di euro).

La gestione della competenza evidenzia un saldo positivo pari ad 528,42 milioni di euro in netto miglioramento rispetto ai risultati della gestione di competenza degli esercizi precedenti. Per quanto riguarda i residui attivi, alla chiusura dell'esercizio 2013, si osservano minori accertamenti per 606,57 milioni di euro ed i residui passivi hanno registrato maggiori accertamenti per 456,62 milioni di euro. Entrambi i dati sono in miglioramento rispetto all'esercizio 2012. Il risultato della gestione complessiva presenta un saldo positivo di 378,46 milioni di euro, ed il disavanzo complessivo, che nel 2012 era stato pari a -594,60 milioni di euro, è risultato pari a -216,14 milioni di euro, evidenziando una diminuzione, rispetto all'esercizio precedente del 63,6%. L'ammontare dei residui attivi relativi alle entrate da compartecipazione della Regione alle entrate erariali<sup>18</sup>, che si erano accumulati nel triennio 2010-2012 si è considerevolmente ridotto nel corso dell'esercizio 2013, passando da 1.312 milioni di euro a 406 milioni in seguito ai versamenti effettuati dal Ministero dell'Economia e delle Finanze. La formazione di nuovi residui tributari, nell'esercizio 2013, per 913 milioni di euro, ha comportato tuttavia che al 31/12/2013 i residui complessivi derivanti dalla vertenza entrate (residui di residui e residui di competenza) ammontano complessivamente a 1.319 milioni di euro.

Nell'esercizio 2013 non sono stati contratti nuovi mutui e, al 31 dicembre 2013, il debito residuo a carico della Regione è di 1.513,70 milioni di euro e concerne la quota residua dei mutui e prestiti obbligazionari contratti dal 2002 in poi. Per quanto concerne i debiti commerciali si evidenzia che quelli in conto capitale scaduti al 31/12/2012, risultano interamente pagati al 31/12/2013, mentre la media dei pagamenti, afferenti alle transazioni commerciali è pari a 49 giorni<sup>19</sup>.

Gli stanziamenti finali di competenza dell'Assessorato della Sanità rappresentano circa il 40% della manovra regionale complessiva lorda. Gli impegni di competenza dell'Assessorato alla Sanità sono oltre il 50% degli impegni totali regionali, mentre i pagamenti superano il 60% di quelli regionali. Anche nel 2013 emerge il mancato rispetto dei tetti di spesa confermando il primato, registrato negli ultimi anni, della più alta incidenza della spesa farmaceutica complessiva netta sul FSR.

Si evidenzia la mancanza di un immediato controllo sugli organismi partecipati e risulta non più procrastinabile un intervento di riordino e di monitoraggio (es. degli obblighi di informazione e trasparenza, delle spese di personale e dei componenti degli organi di amministrazione, ecc..) della Regione. In particolare si evidenziano incrementi significativi di spesa (3,71 milioni di euro) per il personale di società (Fluorite di Silius S.p.A) in liquidazione dal 2009.

## **Sezioni riunite per la Regione Siciliana - Decisione n. 2/2014/SSRRIPARI del 3.7.2014**

### **Rendiconto esercizio 2013**

**Esito: rendiconto regolare con esclusioni** per le entrate, degli accertamenti I di euro 417.478.214 (capitolo 4957), e di euro 173.000.000 (capitolo 5004) e, per le spese, dei pagamenti, riepilogati nelle contabilità assoggettate a rilievi della Sezione del controllo non ancora definiti. Relativamente agli anzidetti accertamenti "stralciati" dalla Corte, con la legge regionale n. 20 del 2014 (art. 9) si è provveduto alla relativa cancellazione dalle scritture contabili.

**Aspetti della finanza regionale.** Il rendiconto 2013 ha esposto le entrate al "lordo" delle somme trattenute dallo Stato per accantonamenti tributari e riserve erariali, in misura pari a 819 milioni di euro a titolo di contributo della Regione Siciliana agli obiettivi di finanza pubblica.

Il decremento del gettito tributario registrato nel 2013 è indice sintomatico di una forte erosione delle basi imponibili, tanto per le imposte dirette che per quelle indirette, e delinea uno scenario caratterizzato da una perdurante difficoltà di ripresa economica. L'andamento delle entrate conferma la progressiva decrescita, nel corso dell'ultimo triennio, delle risorse tributarie ed extratributarie, sulla quale pesano in misura preponderante i tagli subiti per effetto delle pesanti manovre di finanza statale, che hanno determinato disponibilità assolutamente insufficienti a far fronte agli oneri di spesa incompressibili.

Persiste la problematica recata dalla presenza dell'ingente mole di residui attivi nel bilancio della Regione Siciliana anche riferite ad esercizi antecedenti al 2001.

Le retribuzioni per il personale regionale, compresi gli oneri riflessi, hanno comportato nel 2013 un onere di 954 milioni di euro, con una flessione del 2,5 % rispetto all'esercizio precedente. A riprova della rigidità dell'aggregato, resta immutata l'incidenza sulla spesa corrente, pari al 29,87 %, al netto della spesa sanitaria (nel 2012 era il 29,88%). Il personale di ruolo in servizio presso i vari rami dell'amministrazione è, infatti, di 17.538 unità, in lieve flessione

<sup>18</sup> Prevista dall'art. 8 dello Statuto speciale per la Sardegna, Legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 3, come sostituito prima dall'art. 1, L. 13 aprile 1983, n. 122 e poi dal comma 834 dell'art. 1, L. 27 dicembre 2006, n. 296.

<sup>19</sup> Si tratta di un dato fornito, in data 16 aprile 2014, dalla Ragioneria regionale, aggiornato al 31 marzo 2014.

rispetto al 2012 (-0,9 %), cui si aggiunge un contingente di 2.565 unità che l'amministrazione indica quale personale "ad altro titolo utilizzato", in crescita (+2 %) rispetto al dato del 2012. Aggravano ulteriormente le tensioni di bilancio gli oneri derivanti dal pagamento delle retribuzioni in favore dei dipendenti di strutture e organismi riconducibili alla Regione. Tra queste spiccano, in particolare, quelli per il personale stagionale avviato dal Corpo forestale della Regione e dall'Azienda regionale foreste demaniali, che ammontano complessivamente a 275 milioni di euro, nonché i costi del personale delle società partecipate regionali (300 milioni di euro circa l'anno, in corrispondenza di quasi 7.300 dipendenti). Le misure di "blocco" della contrattazione e di contenimento retributivo rischiano di risolversi, almeno in parte, in un mero rimbalzo di spesa per il futuro.

Il debito al 31/12/2013 ammonta a 5.394 milioni di euro.

La rigidità della spesa iscritta in bilancio, ad avviso della Corte, non esclude la possibilità di attuare interventi strutturali sulla parte corrente, considerato che molti aggregati di spesa, apparentemente poco flessibili per interventi di contenimento, in effetti mostrano margini per eventuali azioni di recupero.

## **Sezione regionale di controllo per la Toscana**

**Deliberazione** n. 68/2014/PARI del 27 giugno 2014

**Rendiconto esercizio 2013** (deliberazione della Giunta regionale n.24 del 5 maggio 2014).

### **Esito: Parifica**

**Aspetti della finanza regionale.** L'esercizio finanziario 2013 si è chiuso, per la prima volta, con un disavanzo di 439,10 milioni. Concorrono a formare tale disavanzo da un lato il risultato della gestione di competenza, di cui si osserva il consistente peggioramento (-2.554,5 contro i -985,7 milioni di euro del 2012), dall'altro il risultato della gestione dei residui, che è invece positivo per 582,02 milioni di euro. Al saldo di queste gestioni viene applicato l'avanzo di amministrazione dell'esercizio 2012, pari a +1.533,34 milioni di euro, da destinare però interamente alla copertura di economie di spesa vincolate ed al finanziamento dei residui perenti i quali, seppur cancellati dalla contabilità, restano collegati ad obbligazioni validamente sorte e ancora esistenti.

Il saldo negativo della gestione di competenza, è fortemente influenzato dall'operazione straordinaria di reiscrizione a bilancio di residui passivi, già caduti in perenzione, relativi alla gestione sanitaria degli esercizi 2008 e 2010, per un importo di 2.551,36 milioni di euro. Tale operazione straordinaria ha generato una crescita degli impegni di parte corrente, che hanno così registrato un valore ben più elevato rispetto agli esercizi precedenti (10.887,31 milioni di euro, a fronte di 8.681,33 milioni nel 2012 e di 8.490,34 milioni nel 2011), privo tuttavia di collegamenti con ulteriori margini decisionali di spesa.

Al netto degli impegni per tale reiscrizione, il risultato di competenza sarebbe stato praticamente di pareggio (-2.554,46 + 2.551,36 = -3,1 milioni di euro), in netto miglioramento sia rispetto al 2012 che all'esercizio ancora precedente. La gestione di parte capitale evidenzia un saldo negativo di 323,34 milioni di euro, in miglioramento rispetto agli esercizi precedenti (-718,43 milioni di euro nel 2012 e -412,45 milioni di euro nel 2011). Tale miglioramento è principalmente dovuto all'iscrizione al titolo V dell'entrata degli accertamenti relativi all'anticipazione di liquidità ricevuta dalla Regione Toscana ai sensi del d.l. n. 35/2013, per un importo di 510,63 milioni di euro, di cui 415,4 destinati al pagamento dei debiti sanitari (386 milioni di euro imputabili a copertura delle perdite delle aziende sanitarie e 29 milioni al pagamento dei debiti progressi).

L'indebitamento contratto nel 2013 è pari a circa 100 milioni di euro, per un debito complessivo della Regione (in diminuzione rispetto all'esercizio precedente) di 1.859,83 milioni di euro al 31 dicembre 2013. Il rapporto debito/PIL è dell' 1,62 % in aumento sul triennio.

In tema di strumenti finanziari derivati, la posizione del 2013 continua ad essere fortemente negativa ed in peggioramento nel triennio, avendo comportato esborsi per la Regione pari a 13,56 milioni.

Con riferimento agli equilibri finanziari della sanità, la valutazione del Tavolo di monitoraggio ministeriale per il 2012 ha riconosciuto che i conti della Toscana sono in pareggio. Sussistendo, tuttavia, un differenziale tra finanziamento e fabbisogno (pari allo 0,7% nel 2012), tale pareggio è stato conseguito grazie all'utilizzo di risorse attinte dal bilancio regionale. Per effetto delle più consistenti misure di contenimento dei costi realizzate, l'utilizzo di risorse ulteriori a copertura non si è più reso necessario nel 2013 (malgrado proprio in tale anno si sia verificata una riduzione anche in termini nominali del finanziamento a carico dello Stato). Il risultato della gestione sanitaria dell'esercizio 2013 presenta un saldo della gestione corrente di -2.425 milioni di euro, un saldo della gestione in conto capitale di -197 milioni, per un saldo finale (al netto delle contabilità speciali) di -2.621 milioni di euro.

La Regione possiede partecipazioni in 23 società, il cui valore complessivo ammonta a 165,67 milioni di euro; gli accertamenti e le riscossioni riferiti alle società partecipate ammontano nel rendiconto 2013 a 0,353 milioni di euro, mentre i trasferimenti verso le medesime ammontano a 72,4 (+23% rispetto al 2011). Le società con le maggiori

perdite sono Firenze Fiera s.p.a. (1,7 milioni di euro), Fidi Toscana s.p.a. (2,3 milioni di euro), Terme di Chianciano s.p.a. (0,4 milioni di euro) e Firenze Parcheggio s.p.a. (1,4 milioni di euro). La relazione presenta un approfondimento sulla società Fidi Toscana s.p.a., la quale è stata oggetto di un intervento legislativo che ne ha incentrato l'attività sull'esercizio del credito (prevalentemente nella forma della concessione di garanzie), con l'abbandono delle funzioni relative alla gestione delle partecipazioni di natura non strumentale all'attività finanziaria. Peraltro, la società risulta detenere ancora oggi partecipazioni rilevanti in società non strumentali all'esercizio del credito, il cui valore complessivo ammonta a 7,7 milioni di euro. Non appaiono, quindi, definitivamente superate le criticità a suo tempo rilevate dalla Banca d'Italia in merito alla legittimità della detenzione di partecipazioni in società non appartenenti al settore degli intermediari finanziari.

**Sezione regionale di controllo per il Trentino Alto Adige**, deliberazione n. 1/PARI/2014 il 30 giugno 2014

**Rendiconto esercizio 2013** (delibere di giunta regionale n. 749 del 26 maggio 2014)

**Esito: parifica**

**Aspetti della finanza regionale.** Si evidenzia che il capitolo di spesa n. 01105.010 "Indennità di rappresentanza - spese riservate del Presidente della Regione e del Vicepresidente sostituto del Presidente della Regione" (importo 23.000,00 euro) che aveva determinato la parifica parziale del rendiconto 2012, in quanto la Corte non era stata posta in grado di verificare che le spese fossero state effettuate nel pieno rispetto delle finalità istituzionali, rispettando i principi costituzionali di imparzialità, uguaglianza, economicità, efficacia e trasparenza, è stato soppresso.

L'avanzo di amministrazione, pari ad euro 448,83 milioni di nel 2013, è dimezzato rispetto all'esercizio precedente a causa della utilizzazione dell'avanzo stesso per la copertura degli oneri (500 milioni di euro) di un progetto straordinario di sviluppo del territorio (art. 1, l.r. n. 8/2012). L'intervento è progettato e realizzato dalle Province autonome di Trento e di Bolzano (250 milioni di euro ciascuna) direttamente o mediante loro Enti strumentali (pubblici o privati).

I residui attivi, pari a 516,20 milioni euro nel 2013, di cui 489,60 milioni di euro derivanti da esercizi pregressi, sono riferiti per 515.969.275,60 euro ad entrate tributarie. Il Ministero dell'economia e delle finanze ha convalidato l'attendibilità del totale per esercizio di provenienza delle somme dei residui attivi iscritte nel Rendiconto della Regione. I residui passivi ammontano a 335,170 milioni di euro (di cui 18,68 milioni di euro relativi alla spesa corrente ed euro 316,49 milioni di euro alla spesa in conto capitale), di cui 44,16 milioni di euro derivanti da esercizi pregressi. Tali residui sono quadruplicati, nell'esercizio 2013, a causa del mancato pagamento alle due Province autonome delle somme previste dall'intervento straordinario di sviluppo sopra descritto.

Con riferimento al conto generale del patrimonio la Sezione segnala la necessità che la Regione utilizzi la metodologia europea "SEC" (Sistema Europeo dei Conti nazionali e regionali) approvata dal Regolamento Ue n. 549/2013. La Regione non ha fatto ricorso ad alcuna forma di indebitamento.

In merito agli organismi partecipati, la Sezione ritiene opportuno procedere: alla dismissione delle partecipazioni riguardanti società non aventi carattere strumentale; alla conclusione del procedimento di liquidazione di una società; alla verifica della compatibilità di una fidejussione concessa ad una società partecipata con i Trattati e le norme dell'Unione europea in materia di aiuti di Stato e concorrenza.

La Regione non ha competenza in materia di sanità.

Si individuano alcuni ambiti rispetto ai quali si manifesta l'esigenza di adeguamento della legislazione regionale alle norme europee e statali costituenti vincolo per il legislatore regionale, ai sensi degli articoli 4, 5 e 105 dello Statuto di autonomia e dell'articolo 2 del d.lgs. 266/1992 (norma di attuazione), in particolare con riferimento alla trasparenza, informazione e accessibilità; all'armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica, copertura degli oneri recati dalle nuove leggi regionali, con riferimento alla legge costituzionale 1/2012, alla legge 243/7012 e al d.lgs. 126/2014; all'ordinamento degli enti locali e degli altri enti ad ordinamento regionale, con riferimento alle norme fondamentali di riforma economico sociale recate dagli articoli 198 e 198-bis del d.lgs. 267/2000, come modificato ed integrato anche dal D.L. 174/2012; agli interventi straordinari in materia di sviluppo del territorio (legge regionale 8/2012 articolo 1), con rispetto dei vincoli posti dall'ordinamento dell'Unione europea, nonché delle norme statali applicabili in particolare in materia di appalti di servizi, di aiuti di Stato e di concorrenza, anche con riferimento agli obblighi di notifica preventiva alla Commissione europea.

**Sezione regionale di controllo per la Provincia Autonoma di Bolzano**

**Deliberazione** n. 2/PARI/2014 del 30/06/2014

**Rendiconto esercizio 2013** (deliberazione della Giunta provinciale n. 629 del 27 maggio 2014,)

**Esito: parifica con esclusione** del capitolo di spesa n. 01105.10 relativo alle spese riservate di pertinenza del Presidente della Provincia autonoma di Bolzano e del capitolo di spesa n. 11125.00 relativo al programma operativo obiettivo 2 Competitività regionale e occupazione (2007-2013).

**Adeguamento della Regione:** non risulta che la Giunta della Provincia autonoma di Bolzano si sia conformata alle valutazioni ed ai rilievi espressi dalle Sezioni riunite regionali della Corte in sede di giudizio di parifica sui rendiconti per gli esercizi 2012 e 2013, in quanto l'Esecutivo aveva approvato i relativi disegni di legge anteriormente alle decisioni della Corte dei conti e, quindi non tenendo conto degli esiti delle medesime. Per quanto riguarda, in particolare, l'esercizio 2013 dalla relazione sul disegno di legge provinciale di approvazione del rendiconto medesimo emerge che la mancata parifica dei due predetti capitoli è stata oggetto di discussione in seno alla competente Commissione consiliare. Il rendiconto è stato approvato con la legge provinciale 23 settembre 2014, n. 6.

**Parte del bilancio non parificata:** L'attività istruttoria ha evidenziato, come nel 2012, che i fondi per spese riservate del Presidente della Provincia nel apposito capitolo del rendiconto, non risultano essere state gestiti dall'economista nella sua funzione di agente contabile e con le modalità previste dall'art. 54 della legge provinciale n. 1/2002. Tali fondi, dal 10 gennaio al 27 marzo 2013 sono stati erogati con un unico atto di liquidazione per 10.000 euro, di cui è stato restituito un importo pari a 4.241,18 euro, senza alcun atto preventivo di impegno fondato su una idonea documentazione giustificativa di spesa.

Per quanto concerne la gestione del programma operativo per l'assistenza comunitaria del Fondo Sociale Europeo (2007/2013) per l'obiettivo "Competitività regionale e occupazione", la Corte dei conti in relazione alle gravi criticità riscontrate dalle Autorità comunitarie nel corso di una missione di verifica, attualmente oggetto di ulteriori approfondimenti, ed in particolare, all'alto tasso di errore rilevato nei progetti presi in esame (66,29%), ha espresso gravi dubbi in ordine alla attendibilità e regolarità delle relative poste contabili esposte nel rendiconto (previsioni finali per 59,51 milioni di euro; impegni per 54,7 milioni di euro; pagamenti per 10,89 milioni di euro).

Altre criticità sono relative ad un disallineamento tra l'importo dei residui passivi iscritti nel rendiconto dello Stato per somme da erogare alla Provincia con riguardo a talune partite delle compartecipazioni di natura tributaria statutariamente riconosciute alla Provincia autonoma di Bolzano e quello dei residui attivi iscritti dalla Provincia nei propri documenti contabili, pur nella sostanziale coerenza complessiva dei dati.

Il conto di cassa al 31 dicembre 2013 ha registrato un saldo pari a zero per effetto del ricorso ad una anticipazione di tesoreria nella gestione del fabbisogno finanziario pari a 87,45 milioni di euro al 31.12.2013, che è stata contabilizzata fra le partite di giro del rendiconto (entrate e spese per contabilità speciali), ai sensi dell'articolo 10, terzo comma, della legge provinciale 11 ottobre 2012, n. 18, disposizione questa dichiarata costituzionalmente illegittima con sentenza della Corte Costituzionale n. 188/2014, depositata il 2 luglio 2014.

L'avanzo di amministrazione della Provincia autonoma di Bolzano al 31 dicembre 2013 è ammontato a 253,1 milioni di euro (nel 2012: 104 milioni di euro). L'entità dei residui attivi ha segnato nel 2013 un incremento del 2,7% rispetto all'esercizio precedente, passando da 3.400,9 a 3.492,8 milioni di euro.

L'ammontare complessivo del debito a lungo termine al 31 dicembre 2013 è pari a 60,8 milioni di euro, di cui 47,2 milioni a carico dell'Ente e 13,6 milioni a carico dello Stato (nel 2012: complessivamente 86,2 milioni di euro). Rileva in argomento anche l'indebitamento delle 27 società partecipate. In particolare le 8 società partecipate al 100% dall'Ente provinciale hanno presentato, sempre al 31 dicembre 2013, debiti totali per un importo complessivo pari a 159,4 milioni di euro (nel 2012: 67,7 milioni di euro), ai quali si contrapponevano crediti complessivi pari a 34,7 milioni di euro (nel 2012: 32 milioni di euro). Sono risultate in aumento le garanzie fidejussorie prestate dalla Provincia a favore di terzi, passate da 299,1 milioni di euro nel 2012 a 346,6 milioni di euro nel 2013.

Per quanto concerne il patto di stabilità della Provincia per l'anno 2013 non si è perfezionato il formale assenso del Ministro dell'Economia e delle Finanze alla proposta di accordo formulata dalla Provincia. Il Presidente della Provincia e il Direttore della Ripartizione finanze, sull'apposito modello inviato al Ministero dell'Economia e delle Finanze hanno certificato il rispetto del patto di stabilità 2013 evidenziando il raggiungimento dell'obiettivo programmatico annuale 2013 (3,03 milioni di euro), quale saldo tra l'obiettivo programmatico dell'Ente provinciale concordato nella misura di -19,45 milioni di euro e la quota riferibile agli enti locali indicata in 22,47 milioni di euro.

La spesa sanitaria ha inciso per il 24,6% sulla spesa finale del bilancio, partite di giro escluse (nel 2012: 24,9%). Non risulta essere sinora stato approvato il piano sanitario provinciale 2012/2014, di adeguamento al nuovo assetto unitario dell'Azienda sanitaria e di recepimento delle indicazioni contenute nel piano sanitario nazionale. L'andamento della spesa del personale dell'Azienda sanitaria è stato caratterizzato dalla più elevata incidenza sulla spesa sanitaria corrente complessiva rispetto alle altre regioni (nel 2013 dato provvisorio pari al 50,7%).

## **Sezione regionale di controllo per la Provincia Autonoma di Trento**

**Deliberazione n. 3/2014/PARI del 30/06/2014**

**Rendiconto esercizio 2013** (deliberazione della Giunta provinciale n. 852 del 30 maggio 2014)

**Esito: parifica parziale**<sup>20</sup>

**Parte del bilancio non parificata:** Capitolo di spesa 125600 - spese riservate del Presidente della Provincia sul quale risultava impegnata e liquidata la somma di 39.000 euro. La mancata parifica deriva dalla mancanza di un fondamento legislativo e di idonea documentazione giustificativa della rendicontazione di tali spese. Con riferimento all'esercizio 2014, l'Ente ha deliberato di non stanziare alcuna somma su tale capitolo.

**Aspetti della finanza regionale.** L'avanzo di amministrazione dell'esercizio 2013 ammonta a 372,2 milioni di euro. Risulta non adempiuto l'obbligo di monitoraggio al M.E.F. degli adempimenti relativi al patto di stabilità interno, con riferimento ai dati analitici relativi alle voci che per ciascun ente concorrono alla formazione del saldo programmatico di comparto.

L'ammontare complessivo del debito a lungo termine al 31 dicembre 2013 per mutui e prestiti a carico dello Stato pari a 17,7 milioni di euro. Nel conto del patrimonio risulta, tuttavia, iscritto, nella voce "debiti diversi", l'importo di euro 60 milioni, corrispondente a un prestito "infruttifero" ottenuto dalla Regione, del quale non sono state comunicate le modalità di ammortamento. Risulta anche un indebitamento delle 22 società partecipate. In particolare le 4 società in *house* controllate dalla Provincia presentano debiti totali per un importo complessivo pari a 1.304 milioni di euro (nel 2012: 1.173,7 milioni di euro). La Provincia ha in essere due contratti finanziari derivati, stipulati nel 2006 e collegati a prestiti obbligazionari emessi da enti e società da essa controllate ed ha accettato la delegazione di pagamento sulle emissioni obbligazionarie, generando, così, passività potenziali che potrebbero ulteriormente gravare il bilancio nel caso di inadempimento, anche parziale, del suddetto debitore. Parte delle gestioni fuori bilancio non risultava approvata dalla Giunta provinciale alla data della parifica. Si riscontra, inoltre, un rilevante numero di disposizioni legislative provinciali di autorizzazioni di gestioni fuori bilancio.

In merito alle anticipazioni di cassa la Corte ha segnalato la necessità di modificare l'art. 32 della L.P. 7/79, che consente l'iscrizione delle anticipazioni di tesoreria tra le contabilità speciali. Tale modifica normativa non risulta ad oggi attuata.

Al 31/12/2013 risultano residui attivi per 3.274,4 milioni di euro (3.239,8 milioni nel 2012) di cui 455,8 milioni derivanti dalla gestione di competenza e 2.818,6 milioni derivanti dalla gestione dei precedenti esercizi. I residui attivi vetusti (anteriori al quinquennio di riferimento) costituiscono circa il 6% del totale. Al 31/12/2013 risultano residui passivi per 3.702,7 milioni di euro (3.405,4 milioni nel 2012), dei quali 1.535,3 milioni derivanti dalla gestione di competenza e 2.167,4 milioni in conto residui.

Sono state evidenziate, così come nel 2012, criticità in merito alle spese di rappresentanza e a quelle per consulenze e collaborazioni. Per quanto concerne le prime la carenza di motivazione della spesa sostenuta ha reso impossibile apprezzare l'effettiva corrispondenza della spesa sostenuta (liquidata in conto competenza per 48.350,05 euro e iscritte tra i residui finali per 115.649,95 euro) alle concrete finalità istituzionali di rappresentanza. Per le seconde, non solo si evidenzia scarsa trasparenza e incompletezza dei dati comunicati, ma, soprattutto, il considerevole importo degli impegni, pari a circa 19,6 milioni di euro.

## **Sezione regionale di controllo per l'Umbria.**

### **Deliberazione n. 54/ 2014/PARI**

**Rendiconto esercizio 2013** (delibera di giunta regionale n. 835 del 7 luglio 2014)

**Esito: parifica** (e accertamento della mancata allegazione dei rendiconti degli enti, aziende organismi ed istituti dipendenti dalla Regione di cui all'art. 52, comma 1, della legge di contabilità regionale, prescritta dall'art. 84, comma 3, lettera d) della medesima legge n. 13/2000)

**Aspetti della finanza regionale.** Tutti i documenti del sistema di bilancio (previsione, assestamento, proposta di rendiconto della Giunta) sono stati approvati in ritardo rispetto ai termini previsti. Per entrambi gli esercizi 2012 e 2013, al formale conseguimento dell'avanzo di amministrazione, non corrisponde una effettiva disponibilità di risorse aggiuntive da utilizzare a copertura di nuove decisioni di spesa, per effetto delle economie di bilancio realizzate su entrate a destinazione vincolata da riscrivere al nuovo esercizio. Tali riscrizioni hanno pertanto determinato un disavanzo di amministrazione, pari a 288.083 migliaia di euro nel 2013.

<sup>20</sup> Anche per il rendiconto 2012, la parifica deliberata con pronuncia n. 2/2013/Pari, ha escluso il capitolo di spesa 125600 - spese riservate del Presidente della Provincia risultava impegnata e liquidata la somma di euro 43.000.

La consistenza dell'indebitamento al 31/12/2013 è pari a 458 milioni di euro. Risultano in essere tre operazioni di swap di copertura dal rischio di tasso dei mutui o prestiti sottostanti contratti a tassi variabili e di un amortising swap di un prestito bullet stipulato a giugno 2007.

Le spese di rappresentanza, convegni, mostre e pubblicità si attestano sopra il 20% della spesa sostenuta nel 2009. Per il personale si segnala la presenza di 1 posizione organizzativa ogni n. 2,8 unità di personale. Le normative regionali per gli incarichi per gli uffici di supporto agli organi politici (L.R. n. 26/2000 e Regolamento D.G.R. n. 770/2010) non appaiono conformi alle prescrizioni del d.lgs. n. 165/2001.

la Regione detiene partecipazioni di rilevante entità nelle società Umbraflor S.r.l e Umbria T.P.L. e MOBILITA' S.p.A. che chiudono in perdita. A favore di quest'ultima la Regione ha erogato un'anticipazione pari a 17 milioni di euro.

Riguardo al sistema sanitario regionale, si è rilevata la mancata realizzazione della "Centrale di Committenza Regionale" e il superamento del tetto della spesa farmaceutica ospedaliera.

La giunta e il consiglio regionale non si sono uniformati alle valutazioni e ai rilievi formulati dalla Sezione.

## **Sezione regionale di controllo per la Valle d'Aosta**

### **Deliberazione n. 6/2014/FRG del 21 maggio 2014.**

*Si segnala che non sono state ancora approvate le disposizioni attuative relative alla parifica del rendiconto della Regione autonoma della Valle d'Aosta. Pertanto si riporta di seguito una sintesi della Relazione al Consiglio regionale sul rendiconto generale per l'esercizio finanziario 2013.*

### **Relazione al rendiconto dell'esercizio 2013**

**Aspetti della finanza regionale.** Il risultato di amministrazione nel 2013 risulta pari a 59,3 milioni (-29,6% rispetto al 2012); il risultato della gestione di competenza (accertamenti meno impegni al netto dell'avanzo dell'anno precedente), è negativo (- 49,5 milioni di euro). Il saldo finale di competenza (comprensivo dell'avanzo dell'esercizio precedente applicato al bilancio) ammonta a 34,7 milioni di euro (+48,9% rispetto al 2012); il saldo finanziario corrente scende a 168,5 milioni di euro (-26,5% rispetto all'esercizio precedente).

Al 31/12/2013 i residui, al netto delle contabilità speciali e delle partite di giro, ammontano, quelli attivi, a 652 milioni di euro (di cui il 79,1% relativi al titolo I), quelli passivi, a 827,4 milioni di euro (di cui il 69,5% riferiti alla spesa in conto capitale). La capacità di smaltimento dei residui attivi ha registrato una notevole contrazione rispetto al 2012, scendendo dal 61,1 per cento al 28,6 per cento. L'indice di smaltimento dei residui passivi ha registrato un leggero miglioramento (dal 34,4% del 2012 al 36,5% del 2013), interrompendo così il trend negativo degli anni precedenti.

La gestione contabile dell'esercizio è stata fortemente condizionata dalla mancata definizione, per l'intero anno, dell'esatto obiettivo del patto di stabilità 2013 con lo Stato, concluso soltanto nel mese di marzo 2014. Ciò ha comportato la sospensione dell'applicazione di varie leggi in materia di ausili finanziari a famiglie e imprese.

L'indebitamento regionale al 31/12/2013 è pari a 274 milioni di euro, in diminuzione rispetto al 2012 (307,9 milioni di euro), tuttavia è notevolmente aumentato l'indebitamento della "gestione speciale" di Finaosta S.p.a. con la contrazione di un mutuo con la Cassa depositi e prestiti (erogato "a tiraggio"), per l'importo complessivo di 371 milioni nell'arco temporale 2011-2015 (l. r. n. 40/2010) finalizzato, tra l'altro al finanziamento a favore di due società partecipate di secondo livello che gestiscono gli appalti inerenti alla realizzazione del Nuovo Ospedale e della Nuova Università. A tale finanziamento va aggiunto un ulteriore debito, autorizzato dalla Regione, pari a 50 milioni di euro a mezzo di altra partecipata (CVA S.p.a.) al solo fine di rilanciare la Casa da gioco, a sua volta gestita da Casinò del la Vallée S.p.a., (99% Regione e 1% Comune di Saint-Vincent). Si segnala, al riguardo, un drastico calo dei proventi spettanti alla Regione per la concessione della Casa da gioco.

L'analisi del rendiconto 2013 ha nuovamente sottolineato la carenza di informazioni in merito alle modalità di rendicontazione delle società partecipate dirette, con l'esclusione di Finaosta S.p.a., per la quale, sulla base dei rilievi della Sezione è intervenuto il Consiglio regionale, e che, tuttavia, non fornisce informazioni complete circa l'entità dei trasferimenti regionali alla "gestione speciale". In merito a quest'ultima - ritiene la Sezione - sarebbe auspicabile allegare al rendiconto prospetti relativi ai trasferimenti operati dalla gestione stessa alle altre società partecipate. La Sezione ha rilevato, inoltre, un imponente calo degli utili (da 5 milioni nel 2011 a 2,8 milioni nel 2013), della Finaosta S.p.a., verosimilmente ascrivibile al taglio dei compensi (delibera di Giunta regionale 30 dicembre 2011, n. 3145).

Dal conto del patrimonio emergono inoltre un prestito obbligazionario per l'acquisto del complesso alberghiero Grand Hotel Billia di Saint-Vincent per 74 milioni e il conferimento, da parte della Regione, a Casinò de la Vallée S.p.a. di tutte le proprietà inerenti alla gestione della casa da gioco e del Grand Hotel Billia (art. 2, comma 3, l. r. 23 dicembre

2009, n. 49). Per tale società, inoltre, la Regione non ha reso noti i motivi del rinvio a sei mesi per l'approvazione del bilancio 2013. Infine, tra le partecipate, risulta in perdita la In.Va. S.p.a. (412 migliaia di euro).

La spesa sanitaria regionale è pari, nel 2013, a 281,8 milioni di euro (impegni), e rappresenta il 19,8% del bilancio regionale, in significativa diminuzione rispetto al 2012. La Regione non ha istituito la "gestione sanitaria accentrata", prevista dall'art. 22 del d.lgs. n. 118/2011 – peraltro non direttamente applicabile alla Valle d'Aosta – per le regioni che amministrano direttamente una quota della spesa sanitaria, con la conseguenza che la spesa relativa alla mobilità sanitaria e al *pay-back* (recupero di somme a carico delle aziende farmaceutiche), in passato gestita direttamente dall'Amministrazione regionale, ha assunto la natura di trasferimento all'Azienda USL. Nessun mutamento è intervenuto riguardo alle funzioni sanitarie afferenti alla medicina penitenziaria, che restano di competenza dell'Amministrazione statale. Il trasferimento delle funzioni in materia di sanità penitenziaria al servizio sanitario della Regione Valle d'Aosta, disposto dalle norme di attuazione statutaria di cui al d.lgs. n. 129/2010, è, infatti, subordinato all'attribuzione alla Regione delle risorse necessarie per l'esercizio delle funzioni, in base a un d.p.c.m. che avrebbe dovuto essere emanato entro un anno dalla data di entrata in vigore delle citate norme ma che non è ancora stato adottato. In attesa del riordino, trova applicazione un protocollo d'intesa, sottoscritto nel 2007 tra la Regione ed il Ministero della giustizia, che garantisce l'integrazione delle prestazioni del sistema sanitario penitenziario e del servizio sanitario.

### **Sezione regionale di controllo per il Veneto**

**Deliberazione** n. 751/PARI/2014 del 25 settembre 2014

**Rendiconto esercizio 2013** (delibera di Giunta regionale n. 15/ddl del 1 luglio 2014).

**Esito:** Parifica

**Aspetti della finanza regionale.** Si rilevano, nel 2013, come già negli ultimi esercizi, ritardi nell'assestamento del bilancio di previsione e nella approvazione del rendiconto generale.

In relazione all'attività di gestione dei residui si rileva che dalla riscossione e dal riaccertamento dei residui provenienti dagli esercizi pregressi, sono risultati residui attivi per 3.325,86 milioni di euro e residui passivi per 4.387,35 milioni mentre dalla gestione di competenza sono stati prodotti residui attivi per 2.346,99 milioni di euro e residui passivi per 2.988,56 milioni di euro. Complessivamente i residui mantenuti nel bilancio al 31 dicembre 2013 ammontano, a complessivi 5.672,85 milioni di euro di residui attivi e a 7.375,91 milioni di euro residui passivi.

Si riscontra un decremento di circa il 5,6%, rispetto al 2012, della dotazione finale di cassa che passa da 1.173,51 milioni di euro a 1.107,13 milioni di euro.

Il saldo finanziario o risultato finale di amministrazione risulta negativo seppure in lieve ripresa, assestandosi a - 595,92 milioni di euro. Detto disavanzo trova origine nell'effetto combinato: del disavanzo dell'esercizio precedente (erano circa 714,08 milioni di euro) interamente applicato al bilancio 2013; del saldo positivo della gestione di competenza 2013 (differenza tra entrate accertate e spese impegnate nel 2013 pari a 213,46 milioni di euro); del saldo negativo della gestione dei residui provenienti dagli esercizi precedenti (sommatoria tra i minori residui attivi e i minori residui passivi accertati in corso di esercizio pari a circa 95,30 milioni di euro).

Risultano rispettati i vincoli relativi agli equilibri di cassa e di competenza. La Regione non ha fatto ricorso ad anticipazione di cassa ordinaria con il Tesoriere, mentre ha fatto ricorso all'anticipazione di liquidità prevista dall'art. 2, comma 4, del d.l. n. 35/2013, per un importo complessivo di 777,23 milioni di euro. Risultano rispettati i limiti normativi all'indebitamento. L'indebitamento regionale risulta coperto tramite strumenti finanziari derivati nella misura del 23% (24% nel 2012). L'amministrazione regionale, infatti, nel 2006, ha stipulato due *collar* di tasso di interesse, in relazione ai prestiti obbligazionari "Regione del Veneto 2005" e "Regione del Veneto 2003".

L'importo totale dei debiti della Regione nei confronti delle proprie società controllate (partecipate dirette e indirette) ammonta a 27,40 milioni di euro, mentre il totale dei crediti vantati dalla Regione è pari a 150,92 milioni. Non è possibile trarre dal rendiconto elementi utili per la valutazione dell'impatto della gestione societaria sul bilancio regionale e della redditività della partecipazione, giacché nella quasi totalità dei casi (ad eccezione di 4 partecipate dirette) non sono allegati i bilanci del 2013, ma quello del 2012. Il risultato della gestione patrimoniale dell'esercizio 2013 è, comunque, negativo e in netto peggioramento rispetto all'analogo dato del 2012 (- 746,19 milioni di euro), poiché fra le attività e le passività si registra una differenza pari a -1.201,59 milioni di euro.

Per quanto concerne il settore sanitario si evidenzia che nell'ambito delle risorse a valere sul FSR Veneto (che al netto della mobilità e del contributo alle manovre di finanza pubblica ammontano a 8.263,40 milioni) sono stati assegnati 70 milioni per finanziare investimenti e 281,20 milioni a vario titolo riconducibili alla Gestione Sanitaria Accentrata

(GSA). Sembra confermato il trend di progressiva riduzione della perdita d'esercizio con specifico riferimento all'aggregato regionale del SSR (G.S.A. esclusa): rispetto al 2012 si evidenzia un miglioramento del risultato di circa 31 milioni di euro.



