



**REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA**

ASSESSORATO DEGLI AFFARI GENERALI, PERSONALE E RIFORMA  
DELLA REGIONE

Ufficio del Controllo Interno di Gestione

**RAPPORTO DI GESTIONE**

**ANNO 2005**

Il presente documento è stato redatto dall'Ufficio del Controllo Interno di Gestione della Regione Autonoma della Sardegna nel mese di luglio 2006.

[www.regione.sardegna.it](http://www.regione.sardegna.it)

Commissari:

*Graziano Boi*

*Enrico Rinaldi*

Componenti:

*Silvana Colombo*

*Ombretta Fanni*

*Fabrizio Frongia*

*Maria Donata Incani*

*Marinella Locci*

*Antonella Podda*

*Anna Assunta Turella*

Hanno collaborato alla stesura del rapporto:

*Direzione Generale Ragioneria Generale*

*Direzione Generale degli Affari Generali e Riforma della Regione*

*Direzione Generale dell'Organizzazione e Metodo e del Personale*

*Direzione Generale della Programmazione, Bilancio, Credito e Assetto del Territorio*

*Referenti dell'Ufficio del Controllo Interno di Gestione presso le Direzioni Generali*

Si ringrazia per la collaborazione Alice Capra borsista presso la Direzione Generale degli Affari Generali dell'Assessorato Affari Generali, Personale e Riforma della Regione

## INDICE

<b>INTRODUZIONE</b>	pag. 3
<b>CAPITOLO I – IL CONTROLLO INTERNO NELLA REGIONE SARDEGNA</b>	
1.1 L'evoluzione del quadro normativo e organizzativo	pag. 7
1.2 L'implementazione del sistema di controllo interno	pag. 13
1.3 SIBAR SCI – Sistema di Contabilità Integrato	pag. 17
<b>CAPITOLO II – GLI STRUMENTI PER IL CONTROLLO NELLA REGIONE SARDEGNA</b>	
2.1 Il sistema della contabilità finanziaria	pag. 29
2.1.1 Le fonti di risorse finanziarie	pag. 32
2.1.2 Gli impieghi di risorse finanziarie	pag. 74
2.1.3 La situazione finanziaria	pag. 129
2.2 Il sistema della contabilità direzionale	pag. 134
2.2.1 Il monitoraggio dei costi di funzionamento	pag. 137
2.2.2 La misurazione del costo lavoro	pag. 139
<b>CAPITOLO III – LA CONTRATTAZIONE INTEGRATIVA</b>	pag. 173
<b>ALLEGATO A – LA GESTIONE DEI PROGRAMMI OPERATIVI ANNUALI</b>	
<b>ALLEGATO B – I RAPPORTI DI AUTOVALUTAZIONE DELLE DIREZIONI GENERALI</b>	



## INTRODUZIONE

Il Rapporto di gestione per l'anno 2005 è stato predisposto dall'Ufficio del Controllo Interno di Gestione, di seguito per brevità denominato *Ufficio*, nell'ambito delle funzioni del controllo interno disciplinate dagli artt. 9 e 10 della L.R. n. 31/98.

Il documento intende focalizzare le tematiche del controllo esponendo gli obiettivi del sistema, le metodologie di lavoro impiegate ed i risultati ottenuti e fornisce, inoltre, un quadro esplicativo circa le linee evolutive.

Il documento considera i fenomeni gestionali più significativi dell'attività degli Assessorati evidenziando, secondo le informazioni disponibili, gli aspetti finanziari ed economici, senza tuttavia tralasciare l'esame delle attività direzionali e dei risultati conseguiti.

Il Rapporto di gestione è concepito per presentare, ad integrazione e completamento dei dati contabili di cui è espressione il Rendiconto Generale, un quadro maggiormente espressivo dei fatti gestionali. Essendo un documento che evidenzia elementi di natura contabile circa l'utilizzo delle risorse finanziarie e monetarie preventivamente assegnate ai responsabili preposti alla loro gestione, il Rendiconto non è, infatti, predisposto con l'obiettivo di fornire informazioni circa l'attività complessivamente svolta dai vari apparati in vista del conseguimento di risultati.

Nella fase di impianto della funzione del controllo interno, le attività sono state caratterizzate da una certa gradualità in funzione del contesto politico-istituzionale, direzionale ed operativo esistente, ossia, tenendo in stretta considerazione le difficoltà di un'organizzazione complessa, quale la Regione Sardegna, a modificare la propria struttura ed i propri meccanismi di funzionamento verso una gestione per obiettivi finalizzata al controllo dei risultati, nonché i necessari tempi di adeguamento dei propri sistemi informativi.

Oggi, si è partecipi di un mutamento di scenario ed è in corso d'attuazione un radicale processo di riforma che interessa l'Amministrazione regionale sotto tutti i punti di vista, istituzionale, direzionale, organizzativo e procedurale e, non ultimo, normativo.

L'aspetto caratterizzante delle riforme è rappresentato dalla forte spinta al cambiamento sostenuta dall'organo di governo, il quale assicura tempi brevi per l'attuazione dei nuovi programmi politici, direzionali e gestionali in genere, consentendo, di conseguenza, maggiore efficacia nell'attivazione delle funzioni del controllo interno.

Come auspicato, nell'ambito delle riforme in atto si sta realizzando il nuovo sistema informativo di base (SIBAR), adeguato alle esigenze di tutti i centri decisionali coinvolti, sia a livello politico che a livello direzionale, in cui si prevede la gestione elettronica degli atti amministrativi, il protocollo informatico, la firma digitale, l'erogazione di servizi a cittadini, imprese, enti pubblici ed un sistema di *front office* unificato, presupponendo la reingegnerizzazione dei processi amministrativi.

Inoltre, si prevede la realizzazione di un sistema contabile integrato e di un sistema di gestione dei programmi operativi annuali, all'interno dei quali il controllo interno assume un ruolo di significativa rilevanza.

Nel percorso finora svolto, è emersa la necessità di fornire al controllo interno adeguati strumenti per consentire la verifica della rispondenza tra gli obiettivi assegnati ai centri preposti allo svolgimento delle attività e i risultati da essi conseguiti.

L'unico strumento di misurazione tuttora disponibile è costituito dalla Contabilità finanziaria, sistema progettato per fini autorizzatori della spesa, piuttosto che per fini di verifica dei risultati prodotti dai soggetti responsabili delle attività gestorie.

Sulla base delle azioni intraprese, sensibili miglioramenti all'efficacia del sistema del controllo interno deriveranno dallo sviluppo del sistema di pianificazione e programmazione per obiettivi, in cui si prevede lo strumento del budget a supporto delle decisioni ed un adeguato sistema contabile.

La corretta tempificazione del bilancio preventivo consentirebbe, inoltre, una più agevole formazione dei programmi operativi "misurabili" da parte delle direzioni e, di conseguenza, la definizione di un sistema di indirizzi politico-direzionale-amministrativo per la verifica concomitante, piuttosto che successiva.

I destinatari del Rapporto di gestione sono, innanzitutto, il Presidente della Regione, la Giunta, gli Assessori ed il Consiglio Regionale; tuttavia, in considerazione della tipologia delle informazioni contenute, si ritiene che il documento possa fornire utilità anche ad ulteriori destinatari sia interni all'amministrazione, quali direttori generali, direttori di servizio, etc., sia esterni, quali imprenditori, associazioni, professionisti e, non ultimi, privati cittadini.

Il documento è così articolato.

Nel primo capitolo si affronta il tema del sistema di controllo interno adottato dalla Regione Sardegna delineando un quadro generale circa lo stato di sviluppo dello stesso all'interno del panorama di cambiamento che interessa l'intera Amministrazione; di seguito, si evidenziano i principali riflessi sul controllo interno derivanti dall'attivazione del Sistema Informativo di Base dell'Amministrazione Regionale (SIBAR).

Nel secondo capitolo si esaminano le informazioni prodotte sulla base degli strumenti disponibili. Le analisi svolte sotto il "profilo finanziario" considerano le risultanze globali e si scompongono nelle due sezioni dedicate alle fonti delle risorse finanziarie (entrate) ed ai correlati impieghi di risorse finanziarie (spese). In questa sede, si esaminano le entrate e le spese nelle diverse fasi utilizzando aggregazioni di valori consentite dal sistema contabile in uso (contabilità finanziaria), pervenendo poi alla determinazione di alcuni interessanti indicatori di carattere finanziario. Quindi si elaborano informazioni patrimoniali e finanziarie alla luce delle tecniche gestionali di derivazione privatistica. Le indagini svolte sotto il "profilo economico" sono attualmente limitate al costo delle risorse umane, in quanto unico elemento

dei costi di funzionamento compiutamente analizzabile (sulla base degli strumenti contabili disponibili). Alla luce delle esperienze maturate, l'adozione di sistemi di contabilità economica basati sul costo piuttosto che sulla spesa appare percorribile, anche con articolazioni per centro di costo/responsabilità secondo le tecniche ormai diffuse (contabilità direzionale).

Nel terzo capitolo vengono illustrati gli scenari e le criticità emerse durante l'attività di verifica della compatibilità degli oneri finanziari derivanti dalla contrattazione integrativa rispetto ai vincoli di bilancio, affidata all'Ufficio dall'art. 65 della L.R. n. 31/98.

Nell'Allegato A – La gestione dei Programmi Operativi Annuali - viene presentato il modello di controllo di gestione applicato al sistema di misurazione degli obiettivi. La sperimentazione concretamente svolta con riferimento alle Direzioni Generali prescelte è stata attuata al fine di verificare la fattibilità dei metodi e dei procedimenti adottati con particolare riferimento alla concreta operatività a livello di direzioni di servizio.

Nell'Allegato B – I rapporti di autovalutazione delle Direzioni Generali - si riporta, infine, il quadro sintetico del monitoraggio delle attività e dei risultati articolato per Direzione Generale secondo la tecnica dell'autovalutazione. Tale sezione presenta una specializzazione per area di attività (assessorato/direzione) e per entità organizzativa preposta allo svolgimento delle attività (servizio), contemplando sia gli aspetti finanziari più rilevanti a livello di U.P.B. sia le attività ed i risultati conseguiti.





## **CAPITOLO I - IL CONTROLLO INTERNO NELLA REGIONE SARDEGNA**

### **1.1 L'evoluzione del quadro normativo ed organizzativo**

Pur non ritenendo questa la sede appropriata per esaminare il panorama delle riforme, si ritiene opportuno descrivere in estrema sintesi il quadro normativo ed organizzativo attuale nella prospettiva delle modifiche razionalmente ipotizzabili sotto il profilo tecnico-aziendale per quanto concerne il sistema dei controlli.

Nella Regione Sardegna è in corso un significativo processo di riforma che interessa l'Amministrazione a tutti i livelli:

- istituzionale;
- normativo;
- organizzativo;
- direzionale.

Il cambiamento risulta di vasta portata ed interessa tutti gli ambiti di attività, sia quelli con rilevanza esterna sia quelli con rilevanza interna, in tutte le fasi dei processi gestionali (pianificazione, programmazione, organizzazione, gestione e controllo).

Attualmente, la funzione del controllo interno è inserita in una cornice normativa ed organizzativa incentrata sulla L.R. n. 31/98, principalmente agli articoli 8, 9 e 10, ma le attività che la caratterizzano risultano indirettamente disciplinate da varie altre norme, attualmente in corso di rivisitazione.

Com'è noto, tra le riforme in atto figurano diverse norme di fondamentale importanza per l'Amministrazione regionale e di notevole rilevanza ai fini del sistema dei controlli; tra queste si comprendono la revisione di importanti clausole statutarie, della L.R. n. 1/73 – ripartizione delle competenze per assessorato, della L.R. n. 31/98 – organizzazione del personale e della L.R. n. 11/83 – organizzazione dell'attività contabile.

Gli elementi citati non esauriscono l'elenco delle disposizioni suscettibili di revisione nel processo di riforma, essendo l'intera impalcatura costituita da diversi tasselli, per cui l'esigenza di modificare un particolare meccanismo comporta, tra l'altro, la necessità di disegnare un nuovo assetto anche laddove si producono effetti indiretti in termini gestionali. In altre parole, si ravvisa la necessità di rivedere l'intero impianto normativo che disciplina l'apparato amministrativo in un unico sistema costituito da vari elementi tra loro interdipendenti.

Con riferimento all'Ufficio, la razionalizzazione ed il riordino delle competenze assessoriali potrebbe comportare un suo diverso posizionamento sotto il profilo organizzativo o, perlomeno, la previsione di meccanismi di coordinamento con le altre entità organizzative

più efficaci rispetto a quelli attuali, anche in vista della necessità di evitare la duplicazione di funzioni, di compiti, o semplicemente di attività operative. Ciò in quanto sono state rilevate varie iniziative di programmazione, monitoraggio, verifica e controllo poste in essere in modo concomitante da parte di diverse strutture, conseguentemente suscettibili di razionalizzazione.

Da più fonti si segnala la difficoltà ad operare in modo sinergico con altri apparati, rispetto ai quali l'Ufficio (che fa capo all'Assessorato degli Affari Generali) svolge funzioni complementari (ad esempio: Direzione Generale della Programmazione, Centro Regionale di Programmazione, Direzione Generale della Ragioneria).

L'esperienza maturata nel corso del 2005 ha messo in luce alcune criticità anche sotto il profilo del processo di controllo, rilevando la necessità di assicurare adeguati flussi informativi tra Ufficio centrale e referenti delle Direzioni, tra direttori generali e referenti, tra Ufficio centrale e Assessorati.

Come spesso accade nelle pubbliche amministrazioni che hanno intrapreso la strada del cambiamento, l'organizzazione incontra difficoltà ad adeguarsi alla nuova logica gestionale basata sulla formulazione degli obiettivi e sul monitoraggio *in itinere* delle attività e dei risultati. In questo ambito, i processi di cambiamento non possono essere soltanto basati sulla modifica legislativa delle regole di funzionamento, bensì devono essere messi a punto e collaudati sul campo, attraverso l'attivazione dei processi di programmazione, gestione e controllo, coinvolgendo, in senso lato, ciascun attore nello svolgimento del proprio ruolo.

Per il successo delle azioni di cambiamento è indispensabile l'adeguamento legislativo, ma appare di fondamentale rilevanza la volontà degli organi di governo e dei massimi vertici direzionali.

Nella cornice delle riforme legislative, l'aggiornamento del sistema dei controlli interni e l'allineamento alla normativa nazionale consentiranno una più puntuale definizione delle funzioni, anche in relazione alla necessità di stabilire gli strumenti attuativi con riferimento alle diverse tipologie di controllo interno (valutazione e controllo strategico, valutazione dei dirigenti e controllo di gestione).

Come è noto, la Regione Sardegna ha istituito l'Ufficio del Controllo Interno di Gestione individuando le principali finalità e le attività nell'art. 10 della L.R. n. 31/98, recependo con forte ritardo le indicazioni nazionali dell'ormai superato D.Lgs. n. 29/93.

La nuova disciplina introdotta con il D.Lgs. n. 286/99 articola opportunamente il controllo interno (contrapposto al controllo esterno) in quattro figure di specie, ciascuna con diversi oggetti, parametri e misure attribuite alla competenza di strutture differenti. Allo stesso tempo, essa introduce in modo puntuale il principio generale della integrazione tra l'esercizio del controllo di gestione, del controllo strategico e della valutazione dei dirigenti. Tale principio impone un andamento integrato delle diverse componenti del controllo interno:

dalla scelta degli obiettivi in sede politica alla verifica della loro concreta attuazione in sede amministrativa. In questo senso si perviene alla programmazione dei futuri indirizzi politici calibrati anche considerando i precedenti risultati di gestione, in modo da favorire la circolarità dell'azione amministrativa e quindi la garanzia di un costante coordinamento tra le singole fasi del ciclo.

Si rileva, inoltre, la necessità di dare attuazione al sistema di controllo degli Enti regionali, quali organismi delegati a svolgere specifiche competenze assessoriali. In questo ambito, si ritiene opportuno prevedere l'attivazione della funzione di controllo interno presso gli stessi enti, al fine di consentire all'Assessore di riferimento la verifica e la valutazione dei risultati, sulla base degli indirizzi impartiti. Considerando le peculiarità dei flussi informativi tra Assessorato ed ente si percepisce la scarsa convenienza, in termini di utilità per i processi gestionali, ad affidare il controllo interno degli Enti regionali all'Ufficio del controllo interno di gestione della Regione, in quanto non sarebbe più un controllo interno, bensì esterno e poco funzionale allo scopo.

Nella nuova normativa contabile si prevede l'attivazione del sistema di contabilità economico patrimoniale a partire dall'anno 2007 in via sperimentale ed in via definitiva dall'anno 2008. La nuova contabilità economica non sostituirà la contabilità finanziaria già esistente, bensì contribuirà ad ottenere un quadro informativo più completo, articolato e specializzato consentendo la produzione di informazioni per il controllo autorizzatorio e per il controllo di gestione.

L'adozione della contabilità economico-patrimoniale è prevista al fine di monitorare la dinamica dei fatti gestionali e di consentire l'elaborazione dello Stato Patrimoniale e del Conto Economico, corredati dalla Nota Integrativa, secondo i criteri ed i principi di cui agli articoli 2423 e seguenti del Codice Civile.

Il sistema di contabilità economico-patrimoniale (contabilità generale in partita doppia), attraverso la rilevazione dei fatti gestionali sotto gli aspetti finanziario ed economico, consente di monitorare "in itinere" la situazione patrimoniale, finanziaria e monetaria, con uno sguardo attento alle implicazioni economiche dei fatti gestionali posti in essere.

L'adozione del sistema di contabilità economico-analitica è indispensabile al fine di consentire le rilevazioni utili per l'effettuazione del controllo di gestione, fornendo importanti informazioni circa la quantità di risorse consumate nell'allestimento dei processi produttivi (produzione di servizi nel caso dell'Amministrazione regionale) e consentendo articolazioni per prodotto, per centro di costo, per centro di responsabilità, per processo, etc.

I nuovi sistemi contabili opereranno in modo integrato con la contabilità finanziaria e con tutti gli altri sottosistemi gestionali al fine di consentire un uso efficiente delle risorse umane e materiali ivi impiegate.

Infine, si prevede di misurare lo scostamento tra quanto preventivato e quanto realizzato introducendo il budget economico, strumento operativo altamente significativo per il controllo di gestione.

Come è facile intuire l'adozione di un nuovo sistema contabile integrato comporta l'informatizzazione anche dei processi amministrativi sottostanti, costituiti dalle informazioni prodotte dagli operatori direttamente coinvolti nell'iter di acquisizione ed utilizzo delle risorse finanziarie.

Il progetto SIBAR (Sistema Informativo di Base dell'Amministrazione Regionale) è accompagnato da una proposta di modifica alla L.R. n. 11/83 (cosiddetta legge di contabilità) appositamente formulata per integrare la previsione normativa, attualmente circoscritta alla contabilità finanziaria, alle nuove e pressanti esigenze gestionali ed informative. Ciò consentirà la realizzazione di un unico sistema informativo specializzato sia per esigenze di autorizzazione della spesa (il cosiddetto bilancio politico) che per esigenze prettamente gestionali (il cosiddetto bilancio amministrativo).

Il disegno di legge n. 237 "Norme in materia di bilancio e contabilità della Regione autonoma della Sardegna", approvato con delibera della Giunta regionale N. 26/1 del 19.06.2006, sostituisce integralmente il testo più volte modificato e integrato dalla legge regionale 5 maggio 1983 n. 11 ed ha una duplice finalità: da un lato introdurre importanti novità in materia di programmazione e contabilità, quali ad esempio l'adozione del Programma Regionale di Sviluppo (PRS) e della contabilità economica, e dall'altro ricondurre in modo sistematico e organico ad un unico testo tutta la normativa relativa alla contabilità regionale.

Il Programma Regionale di Sviluppo, già enunciato nel Documento di Programmazione Economica e Finanziaria 2005/2007, introduce un nuovo strumento di pianificazione regionale; l'articolazione in piani e progetti consente di quantificare le risorse finanziarie, organizzative e professionali necessarie per l'attuazione delle strategie in esso indicate, andando così a costituire per la Regione Sardegna un riferimento stabile ma duttile, verificabile e aggiornabile ogni anno attraverso il DPEF.

Quest'ultimo diverrà il supporto attuativo del Programma Regionale di Sviluppo sia in termini di verifica degli stati di attuazione dei piani e dei progetti in esso contenuti, sia in termini di adozione degli opportuni correttivi e innovazioni strumentali e sia in termini di elaborazione dei documenti contabili riferiti alle manovre economiche e finanziarie di bilancio.

In quest'ottica e allo scopo di consentire un sempre più efficiente uso delle risorse nel conseguimento dei propri obiettivi, l'Amministrazione regionale porta a compimento, con il presente disegno di legge, il complesso progetto di riforma amministrativo-contabile iniziato con le leggi regionali n. 31/98 e n. 23/99.

Con l'adozione del predetto Programma Regionale di Sviluppo viene introdotto un nuovo concetto di funzione obiettivo, quale strumento fondamentale da un lato per sostenere gli

elementi decisionali da parte dell'autorità politica sia essa esecutiva che assembleare, dall'altro per supportare l'attività di valutazione e di misurazione delle politiche pubbliche e del prodotto delle attività amministrative attraverso il controllo di gestione e l'analisi dei costi.

In tal senso va vista l'introduzione della contabilità economica, presupposto operativo per la legittimazione del passaggio da una logica contabile finanziaria ad una logica economica, mira a verificare i risultati dell'azione amministrativa alla luce dell'analisi dei costi e dei rendimenti delle politiche pubbliche attuate.

Il nuovo sistema contabile integrato finalizzato a soddisfare le esigenze conoscitive completa il dato finanziario di preventivo e di consuntivo già esistente con informazioni volte a consentire l'analisi patrimoniale ed economica, con carattere di sistematicità.

Le finalità del sistema sono in linea con la tendenza evolutiva caratterizzante in genere le pubbliche amministrazioni italiane ed europee, rispetto alla quale si prefigura un adeguamento caratterizzato da un impianto informatico tecnologicamente avanzato già in atto nella nostra Regione attraverso l'attuazione del SIBAR.

Nel sistema progettato, l'attenzione verso il patrimonio si riconduce alla necessità di specializzare il sistema stesso verso entità ancora più significative dei residui attivi e passivi, quali i crediti ed i debiti, verso la determinazione del capitale immobilizzato quale punto di partenza per la determinazione del consumo derivante dall'utilizzo dei beni durevoli, ed ancora delle liquidità, degli oneri futuri, dei rischi in corso, ecc.

Dallo sviluppo di corrette analisi patrimoniali deriva la possibilità di svolgere calcoli economici in merito alle risorse acquisite e consumate nell'ambito dei processi produttivi e amministrativi attraverso cui si esplica l'attività dell'amministrazione, secondo tecniche contabili di derivazione privatistica, opportunamente adeguate alle peculiarità dell'Amministrazione regionale.

Attraverso l'attivazione del nuovo sistema contabile l'Amministrazione regionale disporrà di strumenti atti a consentire il monitoraggio, la verifica ed il controllo dei costi e dei livelli di efficienza, articolati in funzione delle unità organizzative, delle produzioni di servizi, dei programmi in genere e del grado di conseguimento degli obiettivi fissati dal PRS.

Si prevede, pertanto, una nuova configurazione del Rendiconto generale della Regione in modo da completare le informazioni sulla gestione a consuntivo con il conto economico, lo stato patrimoniale e la nota integrativa, redatti ai sensi degli artt. 2424 e seguenti del codice civile in quanto applicabili ai fatti gestionali della stessa Regione.

Lo stato patrimoniale consentirà di rappresentare ad una certa data la fotografia delle attività e passività patrimoniali includendo valori ad oggi non rilevati sistematicamente nei sistemi in uso presso l'Amministrazione regionale, quali i crediti ed debiti, sia di regolamento sia di finanziamento, gli investimenti in immobilizzazioni e le rimanenze di beni di consumo.

Il conto economico rappresenterà invece l'incremento o il decremento di risorse per effetto dei processi gestionali, misurando incrementi o decrementi patrimoniali netti. Quest'ultimo riveste caratteristiche di globalità rispetto all'oggetto di osservazione (l'intera Amministrazione regionale) e presenta classificazioni che rispecchiano la natura dei fattori produttivi impiegati (ad esempio costo per acquisto di beni, di servizi, del personale, ammortamenti, etc.).

Il bilancio finanziario sarà, dunque, affiancato e integrato dal sistema di contabilità economico-analitica, indispensabile al fine di consentire le rilevazioni utili per l'effettuazione del controllo di gestione, e fornirà importanti informazioni circa la quantità di risorse consumate nell'allestimento dei processi produttivi (produzione di servizi nel caso dell'Amministrazione regionale), consentendo articolazioni per prodotto, centro di costo, centro di responsabilità, processo, etc. Le informazioni che scaturiranno dalla Contabilità analitica saranno utili per la definizione del budget economico quale strumento operativo per il controllo di gestione.

La definizione di schemi di rappresentazione, criteri di valutazione e principi contabili, procedure di funzionamento dei nuovi sistemi contabili ed altre misure applicative, comprendenti la struttura dello stato patrimoniale, del conto economico e della nota integrativa, il piano dei conti, il piano dei centri di costo, le regole contabili, i criteri di valutazione del patrimonio saranno adottati dalla Giunta Regionale, previo parere della competente Commissione Consiliare, mediante apposite direttive.

Da segnalare tra le principali innovazioni introdotte dal presente disegno di legge, oltre all'introduzione del Programma Regionale di Sviluppo e della contabilità economica sopra evidenziati, le modifiche ai contenuti della legge finanziaria che diventa sempre di più lo strumento principale per l'attuazione del programma di governo di legislatura così come configurato in termini di strategie, obiettivi, piani e progetti, nel PRS.

Nell'ambito delle riforme, si intende dare impulso alle azioni necessarie per l'attivazione di funzioni già previste, ma finora non attuate per mancanza di indirizzi e, in alcuni casi, per mancanza di strumenti informativi adeguati.

Si tratta, in particolar modo, del cosiddetto controllo strategico inteso quale strumento di verifica del raggiungimento dei massimi obiettivi stabiliti in sede di pianificazione e programmazione sulla base delle azioni amministrative poste in essere e della valutazione dei dirigenti quale strumento incentivante per rendere maggiormente efficace la gestione operativa.

Per consentire l'attuazione del sistema di valutazione delle prestazioni dirigenziali, con L.R. n. 4 dell'11 maggio 2006, si istituisce all'art. 20 comma 12 il "Nucleo di supporto alla valutazione", quale organo di collaborazione e consulenza tecnica ed il "Comitato dei garanti", quale organo di riesame, a richiesta dell'interessato.

## 1.2 L'implementazione del sistema di controllo interno

Fin dalla costituzione dell'Ufficio, sono emerse esigenze informative legate al necessario ed indifferibile adeguamento del sistema informativo regionale, con riferimento, in particolare, a quelle relative alle misurazioni di performance e alle misurazioni contabili <sup>1</sup>.

Sotto il profilo delle *misurazioni di performance*, è stata individuata la necessità di implementare specifici sistemi informativi per rilevare quantitativamente le attività ed i risultati connessi, secondo tecniche che oggi si introducono in tutte le Pubbliche Amministrazioni per consentire lo svolgimento di analisi d'efficacia. L'uso di indici ed indicatori è strumento che permette di definire in modo misurabile gli obiettivi gestionali, in vista del confronto tra risultati previsti e risultati conseguiti.

Il sistema informativo per la misurazione del grado di raggiungimento degli obiettivi presenta elementi di complessità ed investe sia l'area del controllo strategico, sia quella del controllo di gestione, in base alla tipologia di obiettivi che si intende misurare.

Se gli obiettivi sono a breve scadenza, la misurazione della performance sarà limitata all'analisi dell'*output*, ovvero all'analisi dei provvedimenti concretamente adottati dai responsabili delle diverse attività così da monitorare l'avanzamento delle attività stesse.

Un maggiore approfondimento si ha con l'analisi degli obiettivi intermedi di diretta conseguenza degli *output*, gli *outcome*, ovvero i risultati concretamente sperimentati dai destinatari. L'*outcome* è misurato con indicatori relativi alla domanda; per questo tipo di analisi si può fare ricorso a statistiche esterne oppure ad indagini ad hoc (*customer satisfaction*).

Un'ulteriore analisi è rappresentata dalle misurazioni d'impatto svolte per misurare gli obiettivi finali, per verificare se il problema rilevato alla base delle azioni intraprese è stato risolto. Gli indicatori di impatto, pur essendo in qualche caso proposti a livello di obiettivo specifico, sono solitamente legati a obiettivi strategici di lungo periodo. La misurazione è molto complessa perché occorre isolare le influenze esterne rispetto agli effetti determinati dagli interventi realizzati.

I tre livelli di analisi brevemente descritti presentano un grado di complessità via via crescente e rappresentano il necessario passaggio dal controllo direzionale a quello strategico.

Al fine di consentire l'attivazione del sistema di misurazione dei risultati non finanziari l'Ufficio ha predisposto il progetto per la gestione dei Programmi Operativi Annuali (POA)

---

<sup>1</sup> Nel Progetto per il Controllo Interno di Gestione approvato con delibera di G.R. n. 22/18 del 21/07/2003 sono state definite linee guida e metodologie che consentiranno di dare piena attuazione al nuovo sistema dei controlli interni, considerando gli attuali indirizzi di legge, le tendenze evolutive in campo nazionale ed internazionale e le esperienze maturate da altre pubbliche amministrazioni similari. Nel Progetto sono state evidenziate le esigenze di aggiornamento del sistema informativo.

sviluppando casi concreti mediante sperimentazioni applicative in varie Direzioni Generali. I principali risultati dell'attività di sperimentazione sono descritti nell'Allegato A (La gestione dei Programmi Operativi Annuali).

Con riferimento, invece, alla mancanza di strumenti per le *misurazioni contabili*, l'Ufficio evidenzia peculiari esigenze informative riconducibili, principalmente, ai seguenti aspetti:

- disporre di informazioni economiche e finanziarie sulla gestione, sia a preventivo sia a consuntivo, al fine di poter svolgere analisi di efficienza economica e di economicità nel ciclo di definizione di obiettivi-risorse-responsabilità;
- specializzare ulteriormente le analisi di spesa per consentire la determinazione dei costi sotto il duplice aspetto della “natura” e della “destinazione” dei fattori produttivi impiegati nei processi produttivi in senso lato, nonché disporre l'applicazione del criterio di competenza economica d'imputazione dei costi, nell'ottica di quantificare il valore delle risorse consumate nei processi in un dato periodo temporale;
- articolare le informazioni economiche riferite all'intera Amministrazione regionale per Assessorato/Direzione Generale, per Centro di Responsabilità, per Centro di costo e ove possibile, per missione e per funzione obiettivo;
- disporre di informazioni di carattere patrimoniale nell'intento di determinare il capitale immobilizzato quale punto di partenza per la quantificazione del consumo derivante dall'utilizzo dei beni durevoli, le liquidità, i fondi per rischi ed oneri futuri, ecc.

Fin dall'esercizio 2003 l'Ufficio ha sviluppato i progetti di base per lo sviluppo del sistema di controllo, si è dotato di una struttura organizzativa articolata negli Assessorati, e ha avviato le attività di monitoraggio impiegando gli strumenti informativi disponibili.

Nell'esercizio 2005 sono stati potenziati, nei limiti consentiti, gli strumenti informativi già esistenti e sono stati sviluppati progetti normativi, organizzativi e, soprattutto, tecnici per la realizzazione del nuovo sistema informativo.

Tra le principali attività svolte dall'Ufficio rientrano pertanto:

- la realizzazione del progetto per la gestione dei Programmi operativi annuali;
- la predisposizione del software per la gestione dei Programmi operativi annuali;
- la predisposizione del progetto del Sistema contabile integrato;
- il contributo alla predisposizione dei Disegni di legge per le proposte di riforma a carattere legislativo in termini di controllo;
- il perfezionamento di procedure informatiche per la determinazione del costo lavoro per centro di responsabilità, quale primo passo per il monitoraggio dei costi di funzionamento, in attesa dell'avvio dei sistemi informativi dedicati (SIBAR);
- il perfezionamento di procedure informatiche per il monitoraggio finanziario;



- la sperimentazione operativa del modello di controllo presso vari Assessorati;
- la redazione del Rapporto di gestione;
- la verifica di compatibilità degli oneri finanziari derivanti dalla contrattazione integrativa rispetto ai vicoli di bilancio.

Sotto il profilo del metodo prescelto si sottolinea l'importante indirizzo di carattere organizzativo che contraddistingue la scelta dell'Amministrazione regionale, in cui trova spazio la logica di specializzazione delle attività di controllo per settore di attività.

Nel sistema adottato, le attività dell'Ufficio centrale sono interconnesse con i processi produttivi che si svolgono presso le Direzioni Generali. In questo senso, l'Ufficio opera in armonia con le Direzioni, fornendo a ciascuna di esse un supporto tecnico- metodologico specifico alle proprie attività. La struttura organizzativa del sistema di controllo così realizzata è detta a "matrice". Infatti, per consentire un collegamento di tipo continuo con le diverse Direzioni Generali, ciascuna di esse dispone di un referente esperto nella materia del Controllo interno (*controller*) che funge da raccordo con l'Ufficio centrale.

Alla luce delle esperienze maturate, questo modo di operare si ritiene l'unico in grado di garantire il buon funzionamento del sistema, poiché, in mancanza, sarebbe assai difficile rendere omogenee le attività di controllo che si svolgono con riferimento a ciascuna Direzione. All'atto pratico, si realizza una sorta di decentramento delle attività dell'Ufficio con una partecipazione diretta del referente alle problematiche quotidiane della Direzione d'appartenenza, con notevoli vantaggi in termini di specializzazione verso le problematiche specifiche di settore. Si è convinti sempre più che la scelta di articolazione del sistema in unità organizzative specializzate costituisca la strategia vincente per l'applicazione delle nuove tecniche gestionali descritte.

Nell'ambito delle profonde riforme istituzionali, amministrative e contabili in corso, i progetti predisposti per la modernizzazione dell'apparato amministrativo regionale recepiscono le necessità di informazione sostenute da parte degli organi preposti ad assumere decisioni in tutte le fasi del ciclo di pianificazione, programmazione e budgeting, organizzazione, gestione e controllo.

In altri termini, nel processo di riforma al momento in corso si è tenuto conto della evidente necessità di sviluppare sistemi adeguati alle esigenze informative, caratterizzati da un elevato grado di informatizzazione, da processi amministrativi definiti in funzione degli obiettivi predefiniti e di sistemi di monitoraggio in itinere, a vantaggio della trasparenza e della tempestività di eventuali interventi correttivi incentrati sull'uso razionale delle risorse.

L'integrazione dei processi amministrativi contabili e non contabili all'interno di un sistema informativo modulare ed integrato che opera per processi, specializzato in aree gestionali, ma con una base comune, costituisce una chiave di successo nella gestione per obiettivi.

L'Amministrazione ha attivato, come noto, un percorso di interventi mirati a migliorare i sistemi informativi esistenti, che prevedeva la costituzione di un nuovo sistema che andasse a sostituire, o ad affiancare, gli elementi già presenti con altri nuovi nei casi in cui le attività svolte avessero avuto un contenuto prevalentemente manuale o cartaceo.

Come già ribadito, caratteristica basilare del nuovo sistema denominato Sibar (Sistema Informativo di Base dell'Amministrazione Regionale) è l'integrazione tra i diversi elementi che lo costituiscono.

Allo stato attuale sono in corso di realizzazione i progetti relativi alle seguenti aree:

- SB - i sistemi per lo svolgimento delle funzioni operative dell'amministrazione, in cui figurano tra gli altri il protocollo informatico, la firma digitale, la gestione dei documenti in forma elettronica, la reingegnerizzazione dei processi e la gestione dei procedimenti amministrativi e l'erogazione di servizi in via telematica ed il front office per l'accesso unificato al sistema;
- SCI - il sistema informativo contabile integrato;
- HR - il sistema per la gestione delle risorse umane, articolato per moduli funzionali specializzati.

Tra le finalità del progetto del Sistema Informativo Contabile Integrato per la Regione Autonoma della Sardegna si riscontra l'intento di:

- ricondurre ad un processo organizzativo unitario la raccolta e il trattamento dei dati contabili, per via elettronica e telematica;
- sviluppare l'efficacia delle politiche regionali attraverso strumenti di supporto alle decisioni e di verifica e valutazione dei risultati conseguiti in relazione agli obiettivi e agli indirizzi politici predefiniti sia di carattere finanziario che non finanziario;
- migliorare l'efficienza e l'efficacia dell'azione amministrativa utilizzando gli strumenti e le metodiche del controllo di gestione e sviluppando nuove modalità nella gestione amministrativa e contabile;
- aumentare la chiarezza e la trasparenza dell'azione amministrativa nei confronti dell'autorità politica e dei cittadini con riferimento al governo della spesa pubblica, all'utilizzo delle risorse e all'ambito dei rapporti amministrazione-utente.

Nell'ambito del progetto Sibar sono state considerate le esigenze dell'Ufficio ed in particolare quelle relative alla realizzazione di strumenti in grado di gestire informazioni per le misurazioni di performance e per le misurazioni contabili, atte a consentire la completa funzione del controllo interno.

Nelle pagine seguenti si riportano i principali contenuti dell'imminente riforma informativo-contabile e normativa; per quanto concerne l'applicazione sperimentale del modello per la

gestione dei POA, si fa, invece, rinvio all'Allegato A in cui sono illustrati il progetto, il modello ed i risultati della sperimentazione svolta attraverso i programmi operativi e gestionali delle Direzioni prescelte.

### **1.3. SIBAR SCI - Sistema di contabilità integrato**

La diffusione e la concreta attuazione delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione (ICT) nell'attività amministrativa costituiscono lo strumento principale per la realizzazione di servizi in grado non solo di migliorare l'efficacia e l'efficienza dell'apparato amministrativo, ma anche di creare condizioni di sviluppo del territorio permanenti nel tempo.

La Regione Sardegna ha raccolto la sfida verso l'innovazione ed il cambiamento muovendosi, essenzialmente, lungo due direttrici: da una parte, la realizzazione di interventi che riguardano principalmente la modernizzazione dell'apparato amministrativo regionale e, solo in via indiretta, la cittadinanza; dall'altra, l'attuazione di progetti più direttamente volti a migliorare la qualità della vita dei cittadini ed il loro rapporto con l'Amministrazione.

Sul primo versante, maggiormente rilevante in questa sede, l'Amministrazione sta procedendo alla realizzazione di un vasto piano di interventi che coprono i principali settori operativi al fine di garantire l'ammodernamento tecnologico, funzionale ed organizzativo della struttura amministrativa.

In particolare, il progetto per l'introduzione dei sistemi informativi di base (SIBAR) mira alla razionalizzazione dell'apparato amministrativo regionale attraverso:

- il radicale rinnovamento dei sistemi informativi delle Direzioni Generali della Ragioneria, della Programmazione, degli Enti locali e del Personale, unitamente all'attivazione del sistema di protocollo informatico e della gestione documentale presso tutte le Direzioni Generali dell'Amministrazione;
- la previsione di sistemi per la reingegnerizzazione dei processi e gestione dei procedimenti amministrativi, sistemi per l'erogazione per via telematica di servizi a cittadini, imprese, Enti Locali, sistema di front-office per l'accesso unificato al sistema da parte di tipologie differenti di utenti;
- l'adozione da parte dell'Amministrazione a partire dal 2007 della contabilità economico patrimoniale e economico analitica;
- la previsione di un sistema per la gestione delle risorse umane, ovvero gestione della pianta organica e dei concorsi, gestione giuridica, rilevazione delle presenze, gestione paghe e contributi, missioni, interventi formativi, carichi di lavoro, incentivi (obiettivi attribuiti, verifiche, etc.).

Al momento il sistema contabile in uso, basato sulla contabilità finanziaria, non si presta a fornire informazioni idonee a supportare il sistema dei controlli che si intende attuare sulla

base delle indicazioni normative (artt. 9 e 10, L.R. n. 31/98) e della prassi aziendale in genere.

Nella sostanza, si riscontra una discordanza tra l'obiettivo, con cui si prevede lo svolgimento di attività di programmazione e controllo mediante analisi economiche per la misurazione delle risorse impiegate nell'espletamento dei servizi (efficienza economica), secondo finalità già descritte nelle pagine precedenti, e gli strumenti contabili disponibili, costituiti dal sistema della contabilità finanziaria, il quale per sua natura non è in grado di alimentare processi di analisi economica. Infatti, come è noto, il ruolo del sistema della contabilità finanziaria, nel più generale contesto del sistema informativo aziendale, è di tipo "autorizzatorio", nel senso che mira a consentire utilizzi di risorse finanziarie predeterminate (non consumi di risorse) ai responsabili dei centri di spesa.

In questa sede, non appare opportuno approfondire ulteriormente le differenze in termini di finalità e caratteristiche tra il sistema di contabilità finanziaria (contabilità pubblica) e la contabilità economica (in senso lato, contabilità di tipo privatistico), ma a titolo di esempio, si segnala che:

- il centro di spesa non sempre coincide con il centro utilizzatore delle risorse (esempio il costo del personale dell'intera Amministrazione regionale fa capo ad un unico centro di spesa, oppure l'acquisto di beni di consumo è concentrato in capo ad un ufficio acquisti);
- il criterio di competenza in base al quale si imputano le "spese" è duplice (impegno e pagamento), ma in ogni caso diverge dal criterio economico che mira ad individuare il momento di imputazione delle risorse ai centri utilizzatori (costo d'acquisizione o consumo);
- non esiste un sistema contabile finalizzato alla determinazione degli ammortamenti quale quota di costo imputabile ai centri per l'utilizzo di beni durevoli.

Se da un lato il sistema contabile in uso presso l'Amministrazione regionale presenta delle limitazioni intrinseche, in quanto finalizzato a scopi autorizzatori della spesa (peraltro di indubbia utilità nella gestione di risorse pubbliche), dall'altro ha manifestato inaspettati limiti anche sotto il profilo concreto, per effetto dell'accentramento delle operazioni di registrazione in capo ad unico centro contabile, scontando carenze di integrazione.

Il progetto di Sistema di Contabilità Integrata, sviluppato da un gruppo di lavoro a cui ha partecipato una vasta rappresentanza delle strutture interessate, si è concluso con l'aggiudicazione della gara d'appalto SIBAR alla società Accenture Spa e la conseguente adozione del sistema SAP. L'intero impianto verrà concluso entro il 31.12.2007.

### **Caratteristiche di base del nuovo sistema contabile integrato**

Il nuovo Sistema di contabilità integrato (SCI) dell'Amministrazione regionale sarà composto dai sottosistemi contabili denominati:

- Contabilità finanziaria;
- Contabilità economico patrimoniale;
- Contabilità economico analitica.

La soluzione fa perno su una base di dati unica e sul concetto di integrità del dato, ed è orientata al processo amministrativo, prevedendo l'alimentazione di specifiche banche dati da parte degli stessi soggetti preposti alla produzione delle informazioni nei processi amministrativi (ciascuno nell'ambito delle proprie competenze), secondo una catena logica che permette di eliminare la ridondanza dei dati, consentendo l'utilizzo comune delle informazioni inserite.

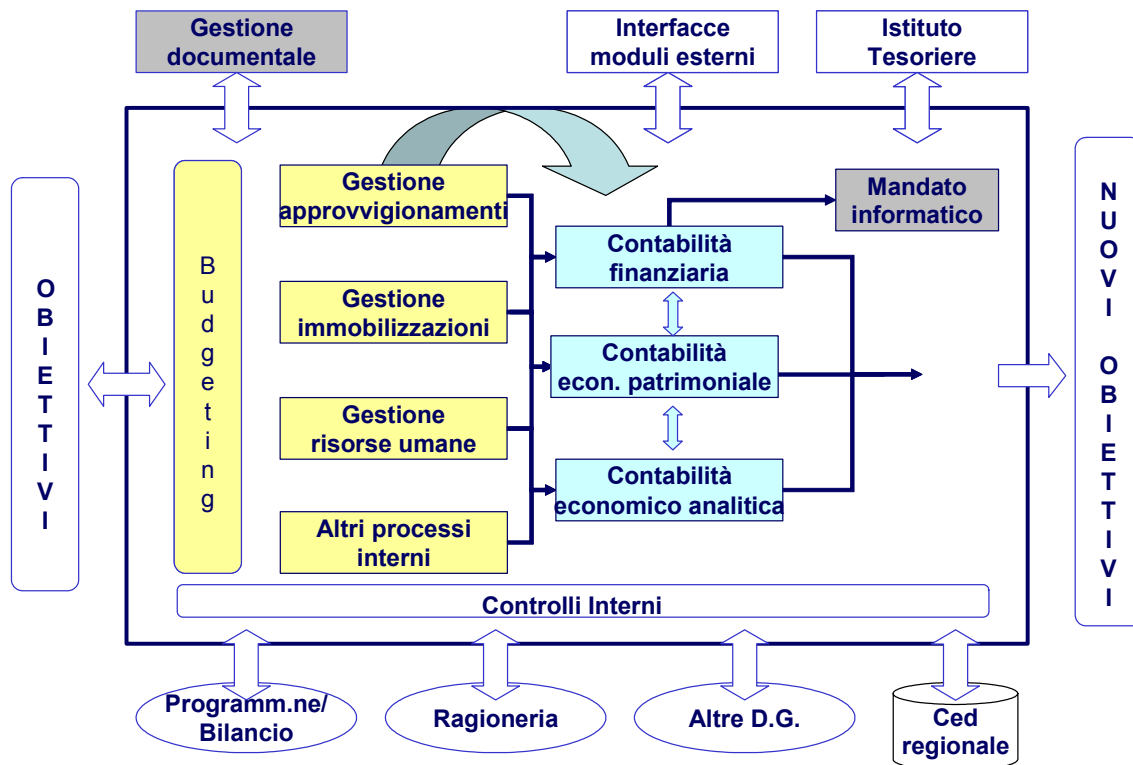
Il sistema, oltre all'obiettivo dell'integrazione, mantiene la caratteristica della flessibilità dello strumento tecnologico nell'adeguarsi all'evolversi dell'organizzazione, considerando anche la specificità dell'autonomia statutaria e normativa della Regione, e infine garantisce la standardizzazione dei flussi. Il progetto ridisegna l'architettura del sistema contabile, definendo le procedure telematiche di trasferimento delle informazioni a partire dall'interfaccia contabile dei provvedimenti che comportano operazioni economico finanziarie: deliberazioni, decreti, determinazioni, ecc..

Il Sistema informativo contabile progettato costituisce un adeguato supporto:

- alle attività di governo;
- al controllo di gestione;
- alla valutazione dei dirigenti;
- al controllo ed alla valutazione strategica.

Il diagramma di flusso di seguito riportato pone in evidenza lo schema generale di funzionamento del sistema contabile integrato con l'intento di individuare i moduli che lo compongono ed i principali fattori che caratterizzano la sua operatività.

### Diagramma di flusso del sistema di contabilità integrato-SCI



Il sistema contabile inserito nel progetto SIBAR si configura quale sistema informativo dedicato al supporto decisionale nel più ampio ciclo di governo. Tale ciclo risulta caratterizzato dalla presenza di processi di:

- pianificazione, programmazione e budgeting;
- organizzazione e gestione;
- verifica, controllo e valutazione.

Secondo quanto indicato nel diagramma, all'interno del quadro generale si svolgono processi di natura strettamente contabile volti a monitorare aspetti economici, finanziari, monetari e patrimoniali della gestione.

In questo contesto si collocano i moduli del sistema informativo per le misurazioni quantitative. Essi operano secondo le logiche d'integrazione descritte nelle pagine successive al fine di garantire l'univocità dell'inserimento dei dati attraverso processi di condivisione altamente specializzati.

Dette funzionalità, preposte alla gestione di specifiche problematiche "settoriali", svolgono una sorta di duplice funzione, essendo orientate a supportare l'ambito decisionale dell'area di riferimento ed, inoltre, ad alimentare i sistemi "successivi". Rientrano in tali fattispecie i moduli dedicati a:

- Gestione approvvigionamenti;

- Gestione immobilizzazioni;
- Gestione risorse umane;
- Altri processi interni.

Come già rilevato, le utilità prodotte dalle funzionalità in questione non si esauriscono nell'ambito della rispettiva area di competenza, bensì costituiscono un'importante fonte di alimentazione del sistema a un livello superiore in cui, sostanzialmente, si verifica il consolidamento di dati "elementari" già rilevati.

A questo livello si considerano i seguenti moduli, costituenti i sottosistemi di:

- Contabilità finanziaria;
- Contabilità economico patrimoniale;
- Contabilità economico analitica.

Le contabilità in questione rispondono a logiche di "globalità" dell'informazione (contrapposte alle logiche "settoriali" sottostanti) e, pertanto necessitano di un importante raccordo sotto il profilo informatico organizzativo fra le strutture interessate alla produzione delle informazioni.

La presenza dei tre sottosistemi indirizza l'Amministrazione verso la realizzazione un sistema informativo contabile evoluto, caratterizzato da un elemento guida quale la Contabilità finanziaria (preposta al cosiddetto controllo autorizzatorio), la Contabilità economico patrimoniale (preposta al controllo economico riferito alla globalità dell'amministrazione ed al controllo patrimoniale) e la Contabilità economico analitica (preposta al controllo economico per centri, aree, funzioni, etc.).

L'operatività dei tre moduli di sottosistema, integrati attraverso i flussi informativi prodotti anche dai moduli settoriali descritti, assicura al sistema complessivo la capacità di osservare i fenomeni gestionali sotto diverse angolazioni e di produrre informazioni:

- di preventivo e di consuntivo;
- sintetiche ed analitiche.

Il diagramma di flusso evidenzia altresì la necessità di alimentare il sistema contabile attraverso il modulo di Gestione documentale, facente parte dello stesso progetto Sibar.

Lo stesso diagramma evidenzia la partecipazione al progetto di varie entità organizzative dell'Amministrazione regionale ad elevata valenza contabile, sia in qualità di soggetti preposti all'alimentazione del sistema (Programmazione/Bilancio, Ragioneria, Uff. Provveditorato, Uff. Personale, sia in qualità di utenti finali delle informazioni prodotte (Direzioni Generali, Servizi, Uff. Controllo Interno).

Infine, si pone in rilievo la necessità di realizzare un sistema in grado di dialogare con entità esterne rispetto all'Amministrazione regionale, quale il caso del Mandato informatico che interessa i flussi informativi tra l'amministrazione e l'Istituto Tesoriere.

La realizzazione del sistema di contabilità integrato (SCI) descritto richiede quindi concretamente:

- la definizione di un piano dei conti aggiornabile nel tempo;
- la definizione di anagrafiche dei creditori e debitori uniche per l'intero sistema contabile;
- una scelta tecnica/operativa sulle modalità di raccordo fra contabilità finanziaria e contabilità economico patrimoniale;
- la definizione delle regole di rilevazione per classi omogenee di operazioni;
- la progettazione delle modalità di raccolta delle informazioni;
- la definizione del grado di accentramento/decentramento delle rilevazioni ancora in corso al termine del periodo amministrativo, parte delle quali è diffusa nell'amministrazione.

#### **Contabilità finanziaria**

E' il modulo che fornisce gli strumenti per una razionale formazione ed aggiornamento del bilancio di previsione avente carattere autorizzatorio, per la gestione della spesa e delle entrate, sia in conto competenza, sia in conto residui, ai sensi della normativa regionale, nazionale e comunitaria.

L'area comprende sostanzialmente le funzioni per l'emissione degli atti di accertamento, riscossione e versamento dell'entrata, di impegno, liquidazione, ordinazione del pagamento della spesa da parte dell'Amministrazione e per le successive registrazioni da parte della Ragioneria Generale.

#### **Contabilità Economico patrimoniale**

E' il modulo che fornisce informazioni a consuntivo attraverso la rilevazione dei fatti amministrativi di esterna gestione (quali liquidazioni attive e passive, riscossioni, pagamenti, etc.) secondo la tecnica contabile della partita doppia.

Le codifiche dei movimenti contabili sono basate su un piano dei conti in cui figurano conti di natura patrimoniale ed economica e su anagrafiche di creditori e debitori uniche ed integrate nell'ambito dell'intero sistema contabile.



L'attivazione della contabilità economica rende possibile il collegamento delle scritture contabili rappresentative delle operazioni di esercizio con le variazioni e il valore del patrimonio (attività, passività e netto patrimoniale):

L'integrazione del sistema consente di ottenere informazioni di confronto tra i dati della contabilità finanziaria e della contabilità economico patrimoniale anche per singola pratica.

Attraverso la rilevazione dei fatti gestionali nel sistema di contabilità economico patrimoniale si può monitorare la dinamica economica, patrimoniale, finanziaria e monetaria con particolare attenzione alle implicazioni economiche dei fatti gestionali sotto il profilo del costo. Gli aspetti legati alla determinazione analitica dei costi nel sistema di contabilità economico analitica verranno, invece, descritti nelle pagine successive.

Il sistema di rilevazione in oggetto fornisce le basi per la predisposizione dello Stato Patrimoniale e del Conto Economico (il cosiddetto bilancio d'esercizio) dell'Amministrazione regionale.

### **Contabilità Economico analitica**

E' il modulo che rileva fatti amministrativi d'interna gestione e fornisce informazioni economiche circa la rispondenza dei risultati conseguiti rispetto a quanto previsto nel budget, secondo un'articolazione analitica dei valori imputabili a centri di costo, di ricavo e di profitto, strutture organizzative, Funzioni, Missioni, commesse, ecc..

Il modulo di Contabilità economico analitica fornisce importanti informazioni circa la quantità di risorse consumate nell'allestimento dei processi produttivi (produzione di servizi nel caso dell'Amministrazione regionale) consentendo articolazioni per prodotto/servizio, centro di costo, centro di responsabilità, processo, commessa, etc., e dei ricavi eventualmente riferibili a tali aggregati.

La Contabilità economico-analitica favorisce inoltre la valutazione periodica di cui al comma 5 dell'art. 9 della L.R. n. 31/98 e lo svolgimento di analisi economiche per centro di costo, inerenti l'attuazione del controllo di gestione di cui all'art. 10 della L.R. n. 31/98.

I valori di consuntivo sono confrontabili con i valori di preventivo (budget), fornendo i termini di confronto per poter svolgere l'analisi degli scostamenti a livello settoriale.

In sintesi, il sistema di contabilità economico-analitica verrà realizzato in funzione della necessità di disporre informazioni ai fini del controllo interno o, più in generale, a vantaggio del ciclo di governo, consentendo:

- di monitorare l'utilizzo delle risorse da parte delle articolazioni organizzative;
- di conoscere l'incidenza delle componenti di costo per prodotto/servizio, centro di costo, centro di responsabilità, processo, commessa, etc.;

- di conoscere la variabilità dei costi in relazione ad incrementi di attività;
- di verificare tempestivamente il livello delle risorse consumate rispetto al budget concordato;
- di determinare in modo razionale le necessità di aggiornamento del budget per mutati obiettivi o mutate esigenze gestionali;
- di supportare la programmazione (ed il budgeting) di un nuovo ciclo gestionale con precisa conoscenza della propria struttura di costo;
- di supportare la funzione di approvvigionamento di beni e servizi;
- di impiegare le analisi basate sul consumo di risorse per il collegamento costi/risultati.

Nell'ottica dell'integrazione dei sistemi contabili, le rilevazioni contabili sono in larga misura derivate da rilevazioni effettuate in altri sottosistemi.

### **Controllo di Gestione**

E' una funzione interessata alla produzione di informazioni direzionali sotto due diverse angolazioni:

- informazioni riconducibili a grandezze monetarie attraverso l'utilizzo di elementi informativi già prodotti da elementi del sistema informativo contabile;
- informazioni quantitative non monetarie attraverso la misurazione dello stato di avanzamento dei programmi operativi definiti.

In ambito contabile, il controllo di gestione costituisce l'utente finali del sistema delle misurazioni, beneficiando delle rilevazioni contabili a rilevanza sia interna e sia esterna, originate e rilevate dalle unità organizzative preposte in fasi antecedenti dell'iter amministrativo.

La capacità del sistema informativo contabile di far confluire le registrazioni in una sorta di unica banca dati contribuisce a rendere efficace il sistema di reporting a beneficio della qualità e tempestività dell'informazione.

Per i compiti del Controllo Interno di Gestione sarà necessario realizzare procedure di interrogazione dei dati già disponibili nel sistema contabile (Contabilità finanziaria, economico patrimoniale, economico analitica, approvvigionamenti, risorse umane, etc.), e generare report gestionali strutturati, definendo regole di elaborazione suscettibili di impiego ripetuto, che si aggiungeranno a quelle previste nel modulo di reportistica descritto in un successivo paragrafo, che invece sono indirizzate alle esigenze della Direzione Generale della Programmazione e Bilancio e alla Direzione Generale della Ragioneria.

Le analisi possono essere svolte anche a partire dall'informazione di sintesi mediante approfondimento per gradi di dettaglio dei dati che la compongono.

Sotto il profilo delle misurazioni quantitative non monetarie, il controllo di gestione necessita di un sistema di programmazione e rilevazione delle attività e dei processi condotti dalle unità organizzative dell'Amministrazione regionale nell'ambito degli obiettivi assegnati (Art. 9. L.R. 31/98) al fine di monitorare il grado di efficacia delle azioni.

La gestione informatica del sistema di monitoraggio dei Programmi Operativi prevede la realizzazione di un quadro di controllo dal quale risulta lo stato di avanzamento delle attività ed il grado di raggiungimento degli obiettivi programmati.

La realizzazione del sistema implica la correlazione in via revisionale e consuntiva di costi/risultati attraverso il collegamento tra le risorse economiche e finanziarie (misurabili nell'ambito dei sottosistemi contabili) ed il grado di raggiungimento dell'obiettivo (analisi di efficacia e di efficienza).

### **Gestione degli approvvigionamenti**

E' il modulo preposto alla gestione delle problematiche di programmazione, esecuzione e rilevazione degli acquisti dei beni di consumo e dei servizi da impiegare nei processi produttivi/amministrativi interni all'Amministrazione regionale. Nell'operatività del modulo rientrano sia gli uffici centralizzati preposti istituzionalmente all'acquisizione dei fattori produttivi per l'intera amministrazione, i quali ricevono in via telematica le richieste di approvvigionamento, sia gli uffici che conducono tali acquisizioni in modo diretto.

Il modulo utilizza la gestione del magazzino limitatamente ad alcune tipologie di beni di consumo da definire caso per caso.

Sotto il profilo dell'integrazione, il modulo fornisce informazioni contabili ad elevato valore economico/finanziario, rivestendo una funzione di cerniera tra il modulo autorizzatorio della contabilità finanziaria, il modulo della contabilità economico patrimoniale in cui si rilevano le operazioni di scambio con l'esterno ed il modulo della contabilità economico analitica in cui si misura il consumo dei fattori produttivi dei centri produttivi.

Il modulo contabile per gli approvvigionamenti consente la gestione elettronica di tutti gli acquisti di beni e servizi necessari alla normale attività dell'amministrazione, fornendo nel contempo importanti dati per le rilevazioni contabili successive a beneficio dei restanti elementi del modulo contabile.

Il modulo consente di ottimizzare i procedimenti di acquisto: dalla definizione dei fabbisogni, fino alla programmazione degli acquisti, dalla scelta del contraente, alla gestione dei rapporti contrattuali.

Il modulo gestisce tutti gli aspetti operativi della gestione del ciclo passivo, a partire dalle richieste di approvvigionamento fino al loro soddisfacimento tramite l'entrata dei beni, eventuali prelievi da magazzino per la consegna agli utilizzatori dei beni stessi, la verifica della fattura con le fasi precedenti del ciclo stesso, fino ad arrivare alla predisposizione dei documenti per il pagamento.

### **Gestione delle immobilizzazioni**

E' il modulo preposto alla gestione delle immobilizzazioni, siano esse materiali, immateriali o finanziarie, sotto il profilo dell'acquisizione, utilizzo, manutenzione, rivalutazione, svalutazione e dismissione.

Sotto il profilo dell'integrazione, si rilevano importanti connessioni con la contabilità finanziaria ed economico patrimoniale, con la contabilità analitica e degli approvvigionamenti e, inoltre, con il modulo di gestione dei programmi di manutenzione.

Il modulo di gestione dei cespiti gestisce l'inventario delle immobilizzazioni materiali (beni mobili e immobili), immateriali e finanziarie dell'amministrazione in base a quanto previsto dalla normativa vigente. Si prevede l'acquisizione dei dati originari dell'acquisto secondo le specifiche generali descritte in merito alla gestione degli approvvigionamenti.

Il sistema consente la gestione contabile dei dati relativi alle immobilizzazioni realizzando un inventario permanente ed aggiornato in funzione delle acquisizioni, delle assegnazioni ai responsabili e delle successive modifiche, degli utilizzi (ammortamenti per natura e destinazione) e delle dismissioni.

La procedura contabile in questione è integrata con la contabilità finanziaria, economico patrimoniale ed economico analitica, e pertanto consente l'aggiornamento coordinato dei valori contabili.

Nell'ottica dell'integrazione, al fine di alimentare il sistema in questione, si condividono numerosi dati contabili già immessi (liquidazioni, riscossioni e pagamenti), beneficiando di un patrimonio informativo (banca dati) già costituito in sede di contabilità finanziaria e codificato anche in funzione degli scopi di rilevazione economico patrimoniale.

In termini generali, troverà attuazione il principio in base al quale i dati immessi per la tenuta della contabilità finanziaria sono suscettibili di utilizzo per la contabilità economico patrimoniale. Ciò è particolarmente valido con riferimento alla cosiddetta Gestione del bilancio (descritta separatamente) in cui si considerano accertamenti, impegni, liquidazioni, reversali e mandati, suscettibili di modificare la situazione patrimoniale dell'Amministrazione regionale.

Secondo un criterio generale in contabilità economico patrimoniale si rilevano i fatti amministrativi nella fase di liquidazione di credito e di debito; tuttavia, in considerazione della

particolarità dell'attività dell'Amministrazione regionale, e con riferimento a determinate categorie di operazioni, si potrà prevedere di imputare le registrazioni nella fase di accertamento e d'impegno (piuttosto che nella fase di liquidazione del credito e del debito). Questa intende essere un'eccezione piuttosto che la regola generale e costituisce una sorta di semplificazione per rendere agevole l'avvio del sistema, riservando a momenti successivi la possibilità di svolgere interventi di perfezionamento.

La rilevazione dei fatti amministrativi è basata su un piano dei conti differente ed autonomo rispetto a quello della contabilità finanziaria, per cui nel momento di registrazione in contabilità finanziaria di fenomeni rilevanti anche per la contabilità economico patrimoniale occorre specificare la necessaria ulteriore codifica, eventualmente anche mediante proposte "intelligenti". A titolo d'esempio, si specificherà il codice di capitolo (e conseguente U.P.B.) di una determinata liquidazione passiva e, contestualmente il codice di costo col quale si identifica la natura del fattore produttivo acquistato. Ancora, all'atto dell'emissione di un mandato di pagamento si specificherà, oltre al codice del capitolo, il codice del creditore (beneficiario), peraltro già associato all'operazione in fase di liquidazione del debito.



## **CAPITOLO II - GLI STRUMENTI PER IL CONTROLLO NELLA REGIONE SARDEGNA**

Nel presente capitolo si espongono i risultati delle analisi finanziarie ottenuti sulla base degli strumenti disponibili e si riportano alcune note metodologiche circa le possibili linee di sviluppo dei sistemi contabili alla luce delle sperimentazioni effettuate nel contesto ed in vista dell'imminente attivazione del sistema contabile integrato (SIBAR).

Inoltre, si descrive l'esito delle analisi finanziarie svolte "per indici" e "per flussi", distinguendo opportunamente il lavoro nelle due sezioni relative alle "fonti" e agli "impieghi" di risorse finanziarie, considerando la gestione di competenza, dei residui e di cassa, e affrontando, ove possibile, l'analisi particolareggiata per Assessorato.

Alcune interessanti considerazioni emergono dall'analisi della situazione finanziaria e patrimoniale elaborata impiegando i dati ufficiali del Rendiconto Generale attraverso l'applicazione di schemi di riclassificazione di derivazione privatistica.

Quindi, si affronta il tema della Contabilità direzionale esprimendo l'approccio metodologico impiegato nel trattare la tematica del monitoraggio dei costi di funzionamento. In questa sezione vengono esposti i risultati delle analisi condotte secondo "natura" e "destinazione" nel "sistema di misurazione del costo lavoro", elaborate tramite una procedura contabile elementare realizzata per la quantificazione del costo delle risorse umane per Assessorato.

### **2.1 Il sistema della contabilità finanziaria**

Come enunciato nel DPEF 2005-2007, nel corso dell'esercizio finanziario 2005, l'Amministrazione regionale ha impostato la propria politica finanziaria attraverso iniziative volte sia al potenziamento della gestione delle entrate che alla razionalizzazione e riqualificazione delle spese.

I risultati emersi dalle analisi condotte nella presente parte del rapporto sono scaturiti dall'osservazione dei dati contenuti nel Bilancio di previsione e dall'impiego dei dati ufficiali del Rendiconto Generale della Regione Sardegna 2005.

L'esame del quadro finanziario dell'Amministrazione regionale è stato effettuato sulla base degli strumenti attualmente disponibili, nell'attesa dell'entrata in esercizio del nuovo sistema contabile integrato e dell'adozione del sistema di contabilità economico-patrimoniale ed analitica (in via sperimentale a partire dall'anno 2007 e in via definitiva dall'anno 2008), che consentirà di monitorare i flussi gestionali in modo adeguato, fornendo informazioni contabili maggiormente espressive sotto il profilo della natura, della responsabilità, della destinazione e della finalità delle risorse gestite.

Le risultanze complessive della gestione finanziaria riportate nel quadro di sintesi esprimono soltanto in parte importanti e positivi fenomeni finanziari riconducibili ai flussi di entrata e di spesa che verranno descritti con maggior dettaglio nelle pagine successive.

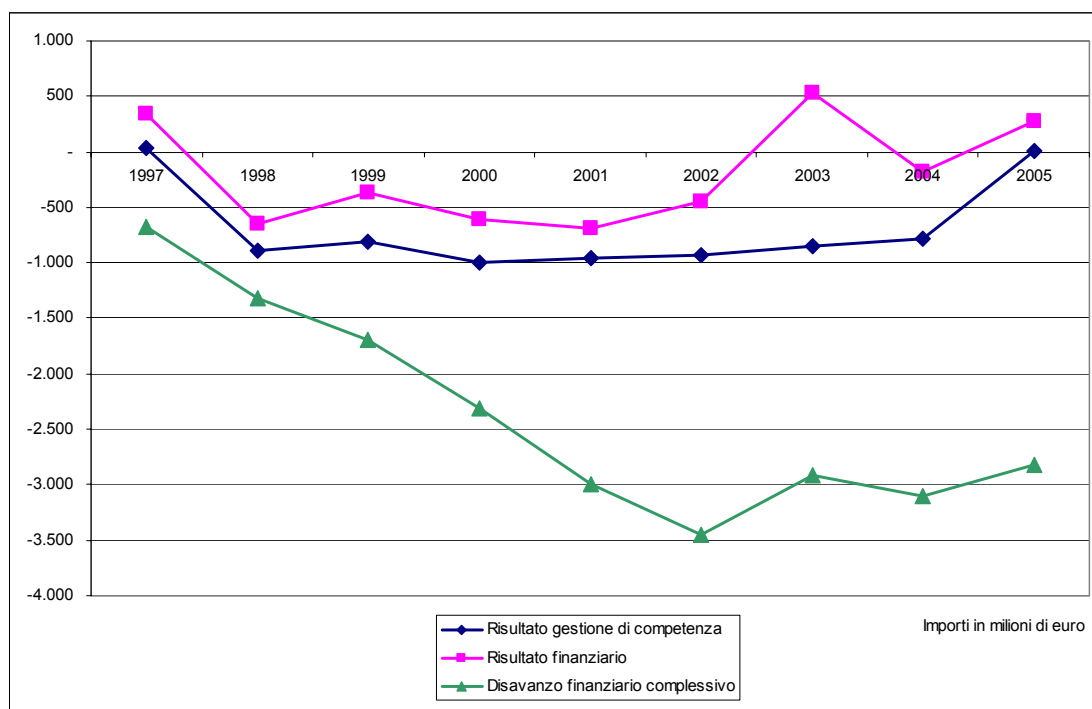
**ENTRATE E SPESE 2005**

Importi in euro

<b>GESTIONE COMPETENZA</b>					
<b>Entrate accertate</b>			<b>Spese impegnate</b>		
TITOLO 1 - Tributi propri e quote di tributi devoluti dallo Stato	3.571.546.193	51,2%	TITOLO 1 - Spese correnti	4.312.643.666	62,0%
TITOLO 2 - Contributi ed assegnazioni statali anche per competenze delegate	2.327.518.536	33,4%	TITOLO 2 - Spese in c/capitale	2.392.253.794	34,4%
TITOLO 3 - Rendite patrimoniali - Utili di Enti o Aziende regionali	539.416.930	7,7%	TITOLO 3 - Spese per rimborso mutui e prestiti	233.410.303	3,4%
TITOLO 4 - Alienazione beni patrimoniali - Trasferimenti capitali - Rimborsi crediti	1.033.805	0,0%			
TITOLO 5 - Mutui, prestiti od altre operazioni creditizie	511.350.030	7,3%			
TITOLO 6 - Partite di giro	20.345.470	0,3%	TITOLO 4 - Spese partite di giro	18.617.231	0,3%
TITOLO 7 - Avanzo di amministrazione	-	0,0%	TITOLO 5 - Copertura disavanzo	-	0,0%
<b>TOTALE</b>	<b>6.971.210.965</b>	<b>100,0%</b>	<b>TOTALE</b>	<b>6.956.924.994</b>	<b>100,0%</b>
<b>Risultato gestione di competenza</b>				<b>14.285.971</b>	
<b>GESTIONE RESIDUI</b>					
<b>Entrate</b>			<b>Spese</b>		
Residui attivi al 01.01	6.922.555.168		Residui passivi al 01.01	8.045.278.975	
Riaccertamenti residui attivi al 31.12	6.601.350.973		Riaccertamenti residui passivi al 31.12	7.462.322.652	
Maggiori o minori accertamenti	- 321.204.195		Maggiori o minori accertamenti	582.956.322	
<b>Risultato gestione residui</b>				<b>261.752.127</b>	
<b>Risultato finanziario 2005</b>			<b>276.038.098</b>		
<b>Disavanzo finanziario 2004</b>			<b>-3.098.597.774</b>		
<b>Disavanzo finanziario complessivo</b>			<b>-2.822.559.676</b>		



Come è facilmente rilevabile, dal quadro generale riportato emerge un importante segnale di cambiamento nel risultato della gestione di competenza (+14 milioni di Euro nel 2005, contro -785 milioni di Euro nel 2004) e nel risultato finanziario (+276 milioni di Euro nel 2005, contro -180 milioni di Euro nel 2004).



Tali risultati costituiscono un evidente segnale dell'inversione di tendenza riscontrabile contabilmente rispetto al trend del passato e lasciano intravedere una concreta possibilità di risanamento finanziario dell'Amministrazione regionale, seppure nel medio termine.

Infatti, nonostante l'importo del disavanzo finanziario complessivo permanga elevato (2.822 milioni di Euro nel 2005, contro 3.098 milioni di Euro nel 2004) si registrano importanti segnali di ripresa per effetto delle scelte adottate sia nella gestione delle entrate che delle spese.

Tuttavia, in termini generali, si rileva il forte condizionamento derivante da decisioni pregresse in tema di ricorso all'indebitamento per il finanziamento delle azioni di spesa. Poiché le regole contabili attuali prevedono l'impegno delle rate di debito nell'esercizio in cui si verifica la loro scadenza, gli effetti di tali decisioni non si avvertono in termini di disavanzo, bensì condizionano la capacità di spesa in termini di rigidità per effetto del rimborso della quota capitale e degli oneri finanziari.

Nel momento in cui si scrive risulta ancora aperto il confronto con il Governo centrale sul tema della ridefinizione della compartecipazione regionale ai tributi erariali (meglio conosciuto come "Vertenza Entrate"). La trattativa è stata avviata nel 2005 dalla Giunta regionale per una risoluzione definitiva delle problematiche legate alle distorsioni nelle

modalità di devoluzione da parte dell'Amministrazione statale delle quote dei tributi erariali spettanti alla Regione Sardegna.

Gli obiettivi di riequilibrio della finanza regionale rimangono pertanto assegnati, in considerevole parte, a strumenti di concertazione tra livelli di Governo.

### **2.1.1 Le fonti di risorse finanziarie**

L'analisi delle entrate mira a fornire un quadro esplicativo della gestione delle risorse finanziarie reperite a vario titolo dalla Regione Sardegna nell'esercizio 2005, sistematicamente corredato dallo studio della dinamica dei processi di acquisizione caratterizzanti l'attività realizzata nell'arco temporale dell'ultimo quadriennio. Le informazioni scaturiscono principalmente dall'impiego dei dati contenuti nei rendiconti generali del periodo di riferimento, opportunamente integrati da informazioni aggiuntive ottenute direttamente dai diversi Assessorati.

Le grandezze numeriche <sup>1</sup> oggetto di disamina sono costituite dalle seguenti fonti di risorse finanziarie:

- Titolo I – Tributi propri e quote di tributi devoluti dallo Stato
- Titolo II – Contributi ed assegnazioni statali anche per competenze delegate
- Titolo III – Rendite patrimoniali – Utili di Enti o Aziende Regionali
- Titolo IV – Alienazione beni patrimoniali – Trasferimenti capitali – Rimborsi crediti
- Titolo V – Mutui, prestiti od altre operazioni creditizie.

Nella lettura del documento occorre dunque tenere in considerazione la scelta operata di escludere i valori relativi al Titolo VI – Partite di giro (in quanto i relativi importi sono già compresi nei Titoli precedenti) e al Titolo VII – Avanzo di amministrazione (in quanto mera espressione contabile dell'eventuale risultato positivo relativo alla gestione finanziaria complessiva dell'esercizio).

I diversi aspetti del processo di acquisizione delle entrate sono inoltre esaminati attraverso l'utilizzo dello strumento degli indicatori finanziari. In considerazione della specifica funzione segnaletica, si ricorre all'adozione dei parametri sotto riportati:

- capacità di accertamento, espressa dal rapporto tra gli accertamenti e gli stanziamenti finali appartenenti alla gestione di competenza;
- capacità di riscossione, originata dal rapporto tra le riscossioni e gli accertamenti registrati in conto competenza nell'anno;

---

<sup>1</sup> Gli importi sono arrotondati all'unità di Euro.

- capacità di versamento, costituita dal rapporto tra i versamenti effettuati in conto competenza e gli accertamenti contabilizzati;
- capacità di smaltimento dei residui attivi, espressa dal rapporto tra i versamenti in conto residui - rettificati dalle minori entrate riaccertate - ed i residui pregressi provenienti dagli esercizi precedenti (laddove i riaccertamenti risultino maggiori del valore iniziale, l'indice è ottenuto rapportando direttamente i versamenti in conto residui ai residui pregressi registrati all'1/1);
- grado di autonomia finanziaria, ottenuto dal rapporto tra entrate libere<sup>2</sup> e il totale delle entrate (libere e vincolate);
- grado di autonomia tributaria, espresso dal rapporto tra le entrate tributarie libere e il totale delle entrate (libere e vincolate).

Al fine di apprezzare in maniera esaustiva i fenomeni osservati, l'analisi è condotta secondo la seguente logica sequenziale: dapprima si esaminano le entrate regionali sotto il profilo della competenza (comparando i risultati di gestione del 2005 con i dati di sintesi del triennio precedente) e, in un secondo momento, si concentra l'attenzione sulla gestione in conto residui (evidenziando i risultati di un'indagine storica condotta per anno di formazione del residuo).

#### **2.1.1.1 Le entrate di competenza**

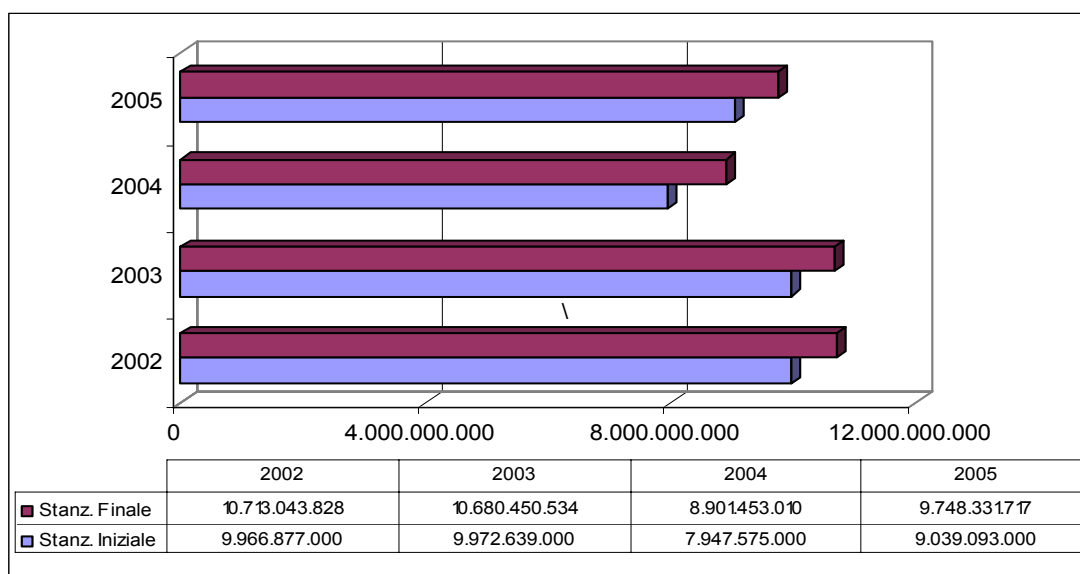
##### **Le previsioni di entrata**

Il bilancio di previsione 2005, adottato con L.R. 21 aprile 2005 n. 8, indica una previsione di entrata pari a € 9.039.093.000 che nel corso dell'esercizio, per effetto delle variazioni di bilancio, si è assestato a € 9.748.331.717, con uno scostamento in aumento del 7,8% rispetto alla dotazione iniziale.

Il grafico seguente opera il raffronto tra gli stanziamenti iniziali e gli stanziamenti finali degli esercizi finanziari compresi nel quadriennio 2002-2005.

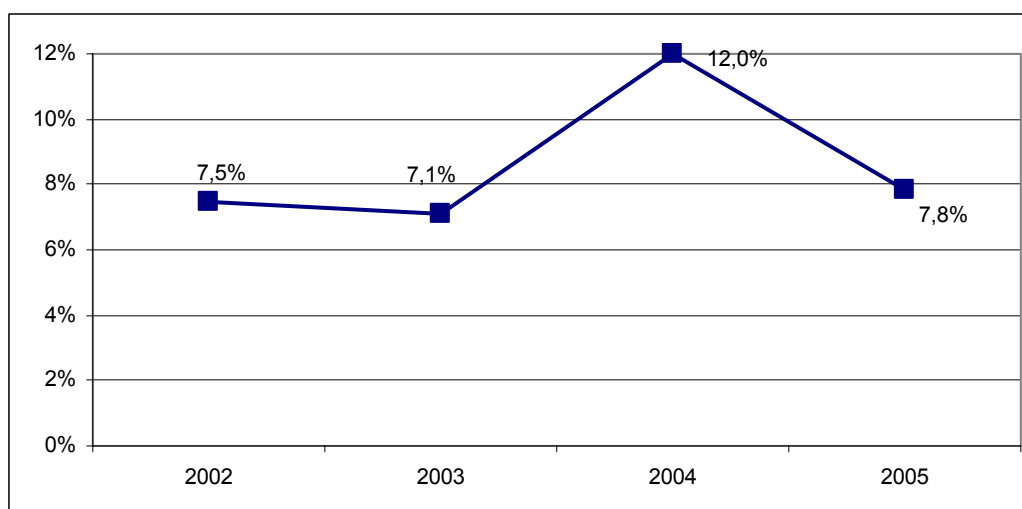
---

<sup>2</sup> Entrate prive di qualsivoglia vincolo di destinazione imposto da disposizioni normative.

**Tavola 1 - Previsioni di entrata**

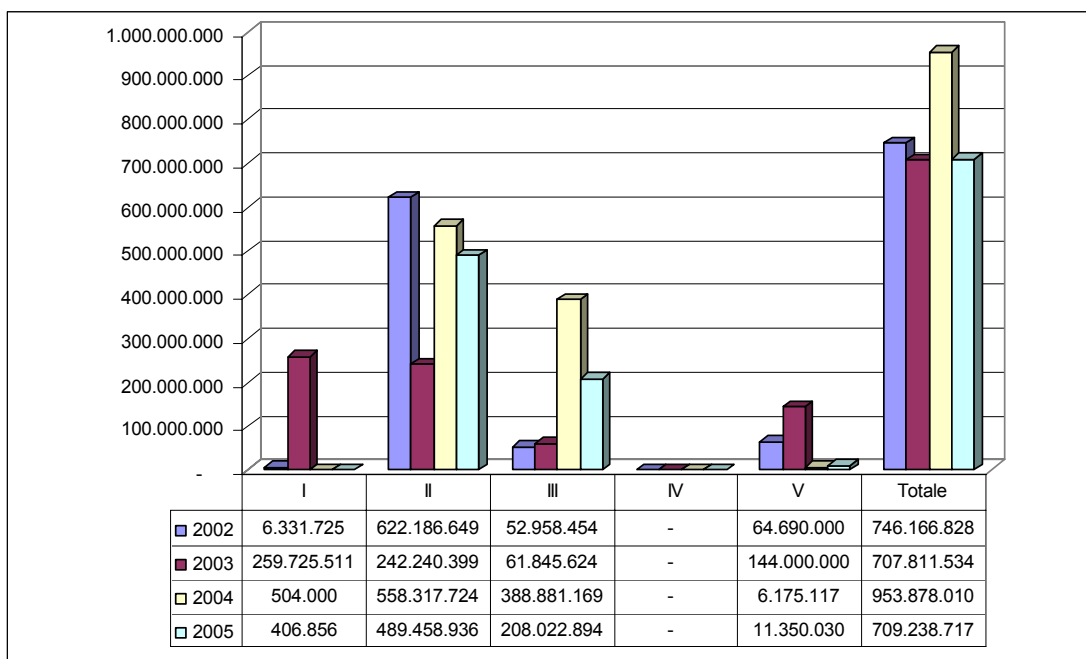
La marcata contrazione degli stanziamenti rilevata nell'anno 2004 non trova riscontro nei valori riferiti all'esercizio finanziario 2005. L'incremento degli stanziamenti finali, con un +9,5% rapportato al 2004, conferma però la tendenza alla diminuzione del volume complessivo di risorse potenzialmente acquisibili degli anni precedenti (-8,7% rispetto al 2003 e -9,0% rispetto al 2002).

Il quadriennio in esame risulta, inoltre, costantemente caratterizzato da un divario positivo tra stanziamenti finali e iniziali. Il grafico mette in rilievo come l'indicatore, calcolato con riferimento all'esercizio 2005, si attesti ad un livello prossimo a quelli raggiunti nel biennio 2002-2003.

**Tavola 2 - Variazione percentuale stanziamenti iniziali/finali**

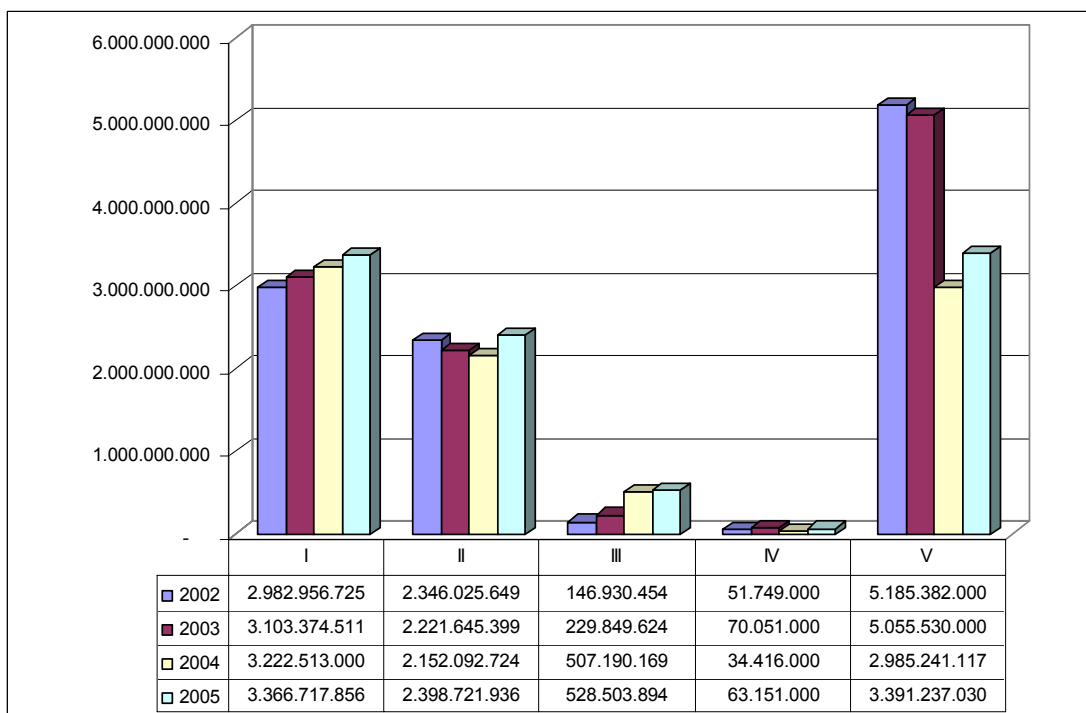
L'indagine prosegue con l'impiego dei valori attinenti i singoli Titoli, oggetto delle tavole seguenti.

**Tavola 3 – Variazione stanziamenti iniziali e finali per Titoli**



Come in linea di massima già osservato nel 2004, sulla formazione dello scostamento globale tra gli stanziamenti finali e le dotazioni iniziali dell'esercizio 2005 incidono prevalentemente le variazioni inerenti il Titolo II (con un valore pari al 69%) seguite dal Titolo III (con il 29,3%).

**Tavola 4 – Stanziamenti finali per Titolo**



Dal quadro sulla composizione delle previsioni finali di entrata è agevole dedurre che il ricorso all'indebitamento costituisce il 34,8% delle risorse finanziarie potenzialmente acquisibili dalla Regione Sardegna nel corso dell'esercizio 2005, mentre il 59,1% è attribuibile alle due fonti di finanziamento "Tributi propri e quote di tributi devoluti dallo Stato" e "Contributi ed assegnazioni statali anche per competenze delegate", rispettivamente per il 34,5% ed il 24,6%.

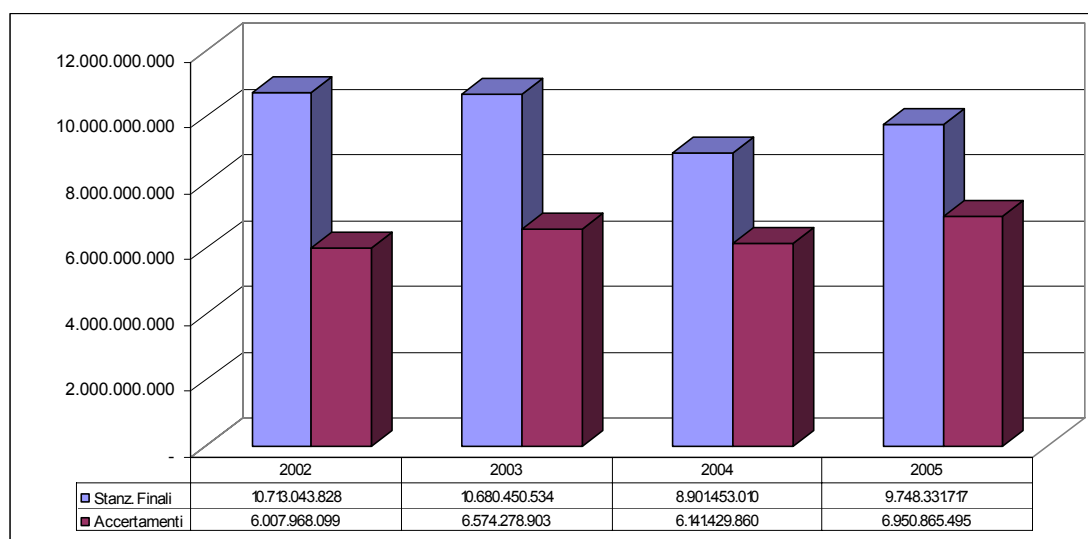
La figura sopra riportata illustra, con riferimento al quadriennio 2002-2005, un costante andamento di crescita del Titolo I (+4,5% rispetto al 2004) e un leggero aumento tendenziale del Titolo III (+4,2% nel raffronto con il 2004), mentre segnala l'inversione di tendenza in raffronto agli esercizi precedenti rispettivamente nel Titolo II (+11,5% in rapporto al 2004) e nel Titolo V (+13,6% rispetto al 2004), un leggero aumento tendenziale del Titolo III (+4,2% nel raffronto con il 2004). Infine, la marcata variazione in aumento (83,5%) delle entrate del Titolo IV nel raffronto con il valore dell'esercizio precedente è da considerarsi interamente riconducibile alla maggiore previsione della voce "Proventi delle vendite di beni patrimoniali".<sup>3</sup>

#### L'accertamento delle entrate

A consuntivo, lo svolgimento della gestione nell'esercizio finanziario 2005 ha attivato il procedimento di acquisizione delle entrate per un totale di € 6.950.865.495, posizionandosi ad un valore inferiore di € 2.797.466.222 rispetto allo stanziamento finale (-28,7%).

L'andamento degli accertamenti rispetto agli stanziamenti finali, nel periodo 2002-2005, è illustrato nella tavola sottostante.

**Tavola 5 - Stanziamenti e accertamenti**



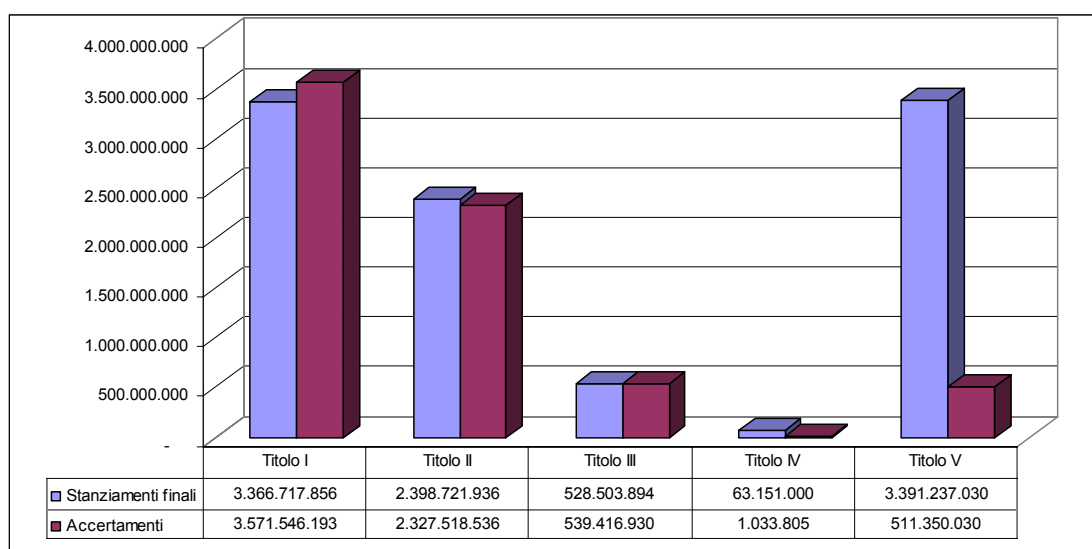
<sup>3</sup> All'art.39 (Riordino del patrimonio immobiliare regionale) la legge finanziaria 2005 dispone l'attuazione da parte dell'Amministrazione regionale di programmi di dismissione del patrimonio immobiliare disponibile.

Le entrate accertate nel 2005 aumentano in misura marcata rispetto all'esercizio precedente (+13,2%), accelerando il ritmo di crescita mediamente riscontrato - in termini di valori assoluti - nel triennio precedente.

Al termine dell'esercizio finanziario 2005 la gestione di competenza concretamente realizzata ha sortito risultati, in riferimento all'attività di accertamento, non sempre conformi alle aspettative di entrata.

A questo punto dell'analisi, si ritiene utile articolare i dati attinenti gli stanziamenti finali e gli accertamenti a livello di aggregazione per Titoli, così come mostrato dal grafico seguente.

**Tavola 6 - Stanziamenti e accertamenti per Titoli – Esercizio 2005**



I minori accertamenti operati rispetto agli stanziamenti finali sono principalmente riconducibili al Titolo V (-84,9%), al Titolo II (-3,0%) e al Titolo IV (-98,4%); osservando la dinamica del fenomeno nel dettaglio, sulla formazione del disallineamento tra la fase di previsione e la fase di gestione prevalgono in misura marcata i minori accertamenti operati nella voce Proventi della vendita di beni patrimoniali nell'ambito del Titolo IV e nella voce Ricavo dei mutui contratti per la copertura del disavanzo di amministrazione allocata nel Titolo V. In particolare, si evidenzia come il ricorso a forme di indebitamento (mutui e/o prestiti obbligazionari) previsto dall'art. 1 (Disposizioni di carattere finanziario e programmatico) della legge finanziaria 2005 a copertura - a pareggio - del disavanzo di amministrazione a tutto il 31/12/2004 (stimato in € 2.811.887.000) sia vincolato, al comma 2 dello stesso articolo, al verificarsi di effettive esigenze di cassa.<sup>4</sup>

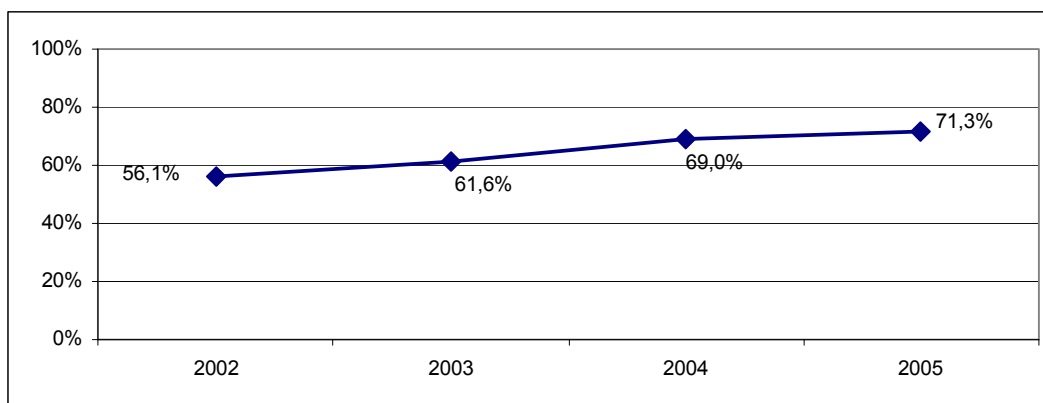
In controtendenza, l'ammontare complessivo degli accertamenti delle entrate classificate nel Titolo I supera del 6,1% quanto fissato in via prospettica; il divario, alimentato positivamente dall'attivazione del processo di acquisizione delle entrate tributarie ad un ritmo superiore alle

<sup>4</sup> Per quanto concerne, invece, la disamina del capitolo di entrata Proventi della vendita di beni patrimoniali si rinvia al Rapporto di autovalutazione della Direzione generale degli Enti locali e finanze inserito nell'Allegato B.

previsioni, è riscontrabile sia nei tributi propri (con un maggior contributo dell'Irap) che nelle quote di compartecipazione ai tributi erariali (tra cui emergono gli scostamenti ascrivibili rispettivamente all'Imposta di fabbricazione, all'Irpeg -attuale Ires - e all'Imposta di registro).

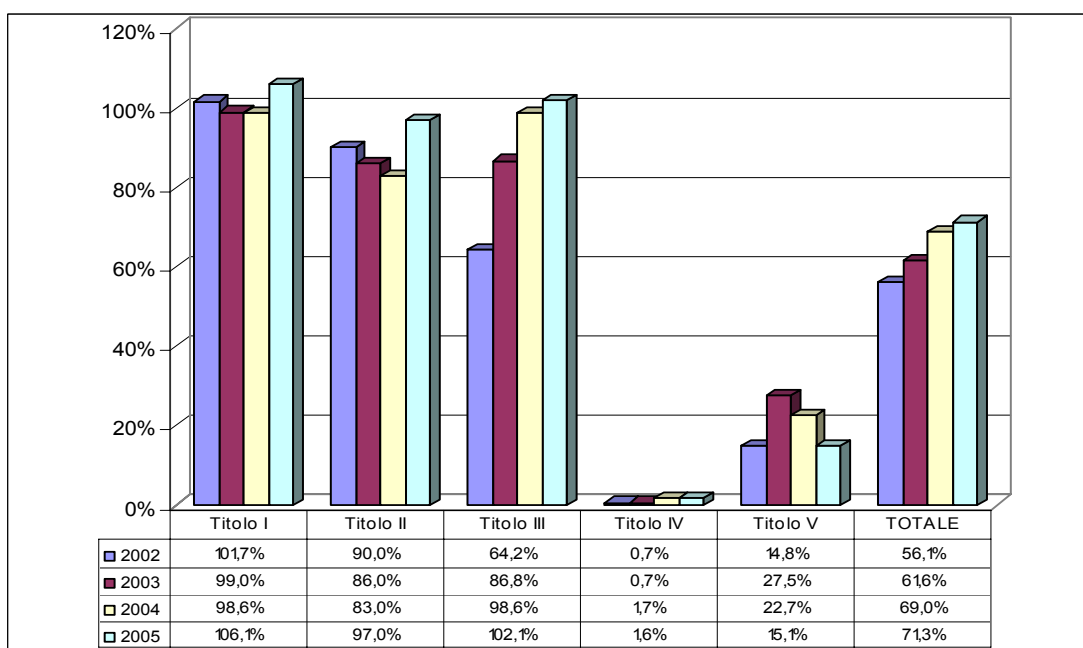
La capacità di accertamento globale dell'Amministrazione regionale nell'esercizio 2005 risulta pari al 71,3%; dall'andamento dell'indicatore nel quadriennio in esame si può dedurre che tale valore, attestandosi al di sopra dei livelli raggiunti negli esercizi precedenti (+2,3% rispetto al 2004 e, in particolare, +15,2% in raffronto al 2002) contribuisce ad innalzare il dato medio del periodo di riferimento.

**Tavola 7 – Capacità di accertamento**



L'interpretazione dei valori assunti dalla capacità di accertamento nell'orizzonte temporale 2002-2005, ottenuta dal rapporto tra gli accertamenti e gli stanziamenti della gestione in conto competenza aggregati questa volta per Titolo di entrata, è supportata dalla lettura del grafico seguente.

**Tavola 8 – Capacità di accertamento per titoli**





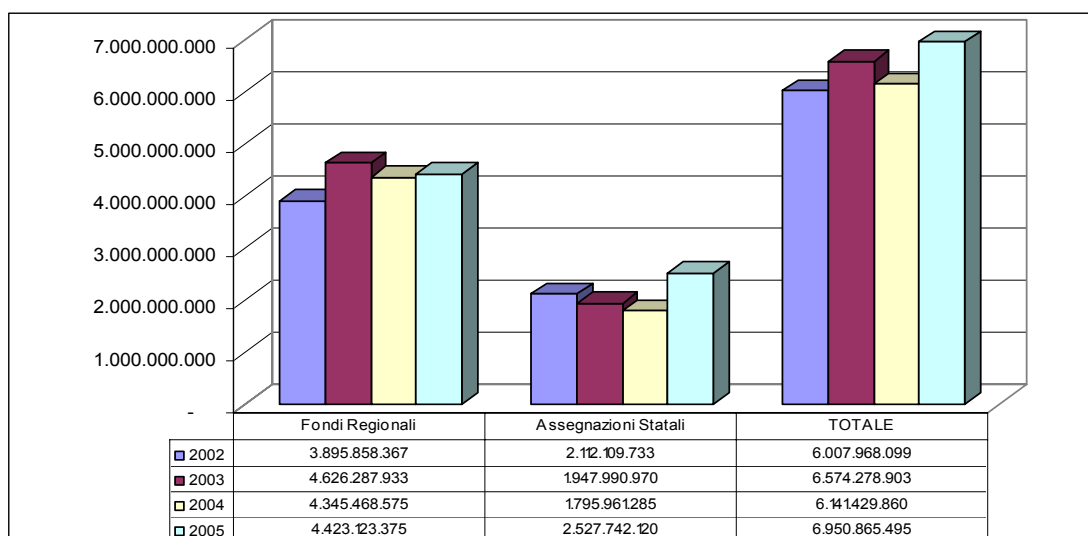
Al termine dell'esercizio 2005, i valori della capacità di accertamento riferiti rispettivamente al Titolo I, al Titolo II e al Titolo III (punte di massima rispetto al triennio precedente) traducono, in termini di risultati decisamente apprezzabili, la forte spinta decisionale ad accelerare il ritmo dei procedimenti gestori atti a generare inflow finanziari avviata nel corso dell'anno.

### Le entrate per fonte finanziaria di provenienza

L'analisi prosegue con il consueto raffronto tra gli accertamenti delle risorse finanziarie codificate sulla base della diversa fonte di provenienza, in modo da apprezzare il peso di ciascuna sul valore globale.

Gli accertamenti ordinati in base alle due fonti Fondi Regionali/Assegnazioni Statali presentano, nel periodo temporale oggetto d'esame, il quadro di composizione di seguito delineato.

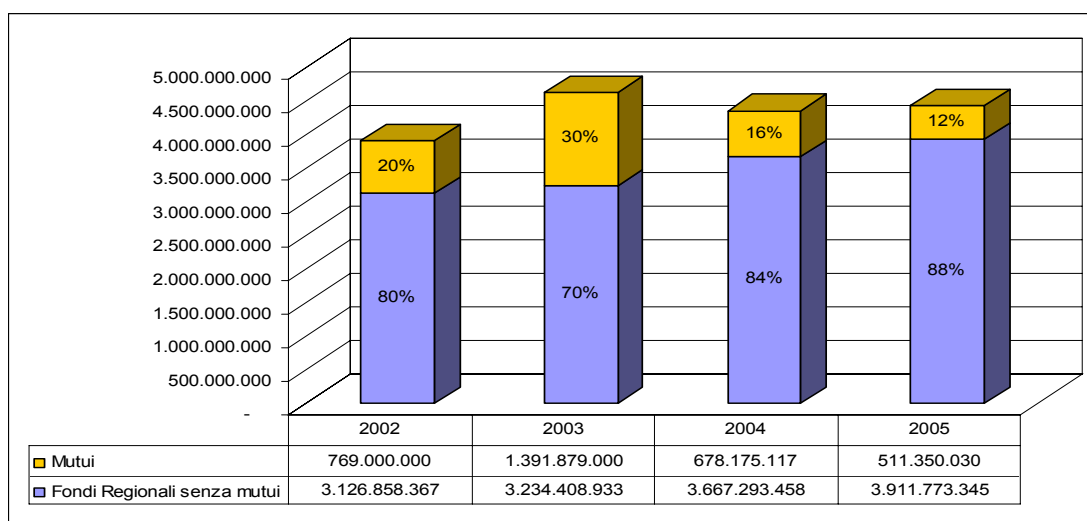
**Tavola 9 – Accertamenti -Fondi Regionali/Assegnazioni Statali**



Nell'esercizio 2005, le Assegnazioni Statali (AS) rappresentano il 36,4% delle risorse accertate e registrano, nel confronto col dato dell'anno precedente, una variazione in aumento del 40,7%. Le entrate di provenienza statale risultano, inoltre, quasi interamente allocate nel Titolo II (92,1%), a fronte di un marginale volume di accertamenti del Titolo III pari al 7,9% del totale.

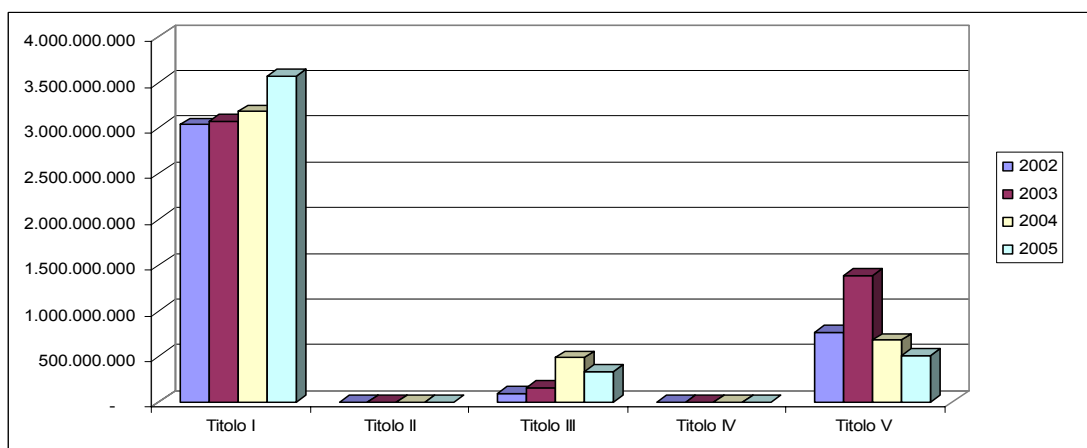
I dati a consuntivo evidenziano, ancora una volta, la prevalenza dei fondi regionali sul totale delle entrate accertate: gli accertamenti di Fondi regionali (FR) incidono infatti nella misura del 63,6%, con un lieve incremento percentuale (1,8%) rispetto al valore del 2004.

Immediate informazioni sul livello delle entrate regionali reperite con il ricorso all'indebitamento negli anni 2002-2005 si ottengono scorrendo dai valori attinenti i Fondi Regionali gli accertamenti operati nel Titolo V - Mutui, prestiti od altre operazioni creditizie. Si rimanda a tal fine al grafico sotto riportato.

**Tavola 10 – Accertamenti - Fondi Regionali**

I mutui (e/o prestiti ed altre operazioni creditizie) complessivamente contratti, espressi in termini di peso percentuale sul totale dei fondi regionali, sono passati dal 15,6% del 2004 all'11,6% del 2005, segnando una contrazione del 63,3% rispetto al 2003, anno in cui le entrate da indebitamento della Regione si collocavano al livello massimo del quadriennio.

La tavola che segue completa l'analisi con la comparazione degli accertamenti delle entrate di provenienza regionale (FR) ordinate per Titoli nel quadriennio 2002-2005.

**Tavola 11 – Accertamenti - Fondi regionali per Titoli**

Il fenomeno appena osservato in riferimento al Titolo V altro non è che la contropartita della già commentata dinamica degli accertamenti delle entrate classificate nel Titolo I - Tributi propri e quote di tributi devoluti dallo Stato, i quali contribuendo nell'esercizio 2005 alla formazione dei Fondi Regionali per l'ammontare di € 3.571.546.193 (con un'incidenza percentuale dell'80,7%) segnano una crescita del 12,4% rispetto all'esercizio 2004 (con una variazione su base annua di € 394.994.679).

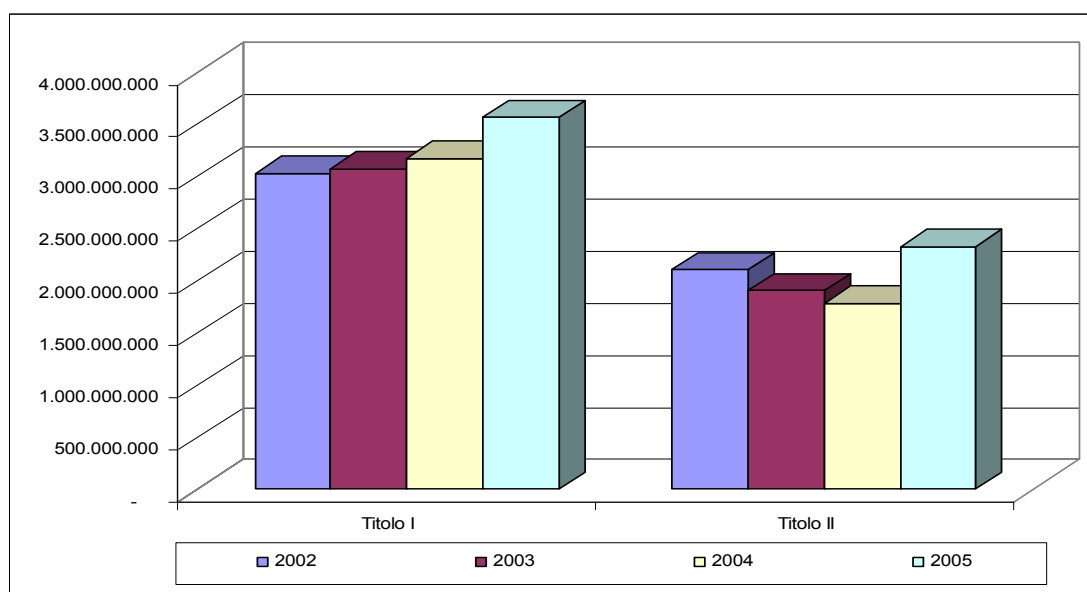
In una dimensione in termini quantitativi di minore rilevanza, l'analisi è condotta anche con

riferimento ai dati attinenti il Titolo III - Rendite patrimoniali – Utili di Enti o Aziende Regionali: gli accertamenti operati dalla gestione del 2005 risultano pari a € 339.193.346 (7,7% del totale dei Fondi regionali), in diminuzione quindi del 30,8% rispetto all'ammontare dell'esercizio precedente. La variazione è essenzialmente riconducibile alla fonte di entrata "Rimborsi dallo Stato per anticipazioni sostenute dalla Regione" in capo alla Direzione generale della sanità, voce classificata con la codifica AS nel bilancio 2005 e, secondo un più appropriato criterio, con la codifica FR nel bilancio 2006.

I dati a consuntivo del Titolo I (Tributi propri e quote di tributi devoluti dallo Stato) e del Titolo II (Contributi ed assegnazioni statali anche per competenze delegate) rappresentano le principali fonti di entrata della finanza regionale (84,9%.) e, correlati tra loro, possono essere interpretati come l'espressione quantitativa della finanza territoriale fondata, in armonia con la finanza statale, da una parte sull'autonomia impositiva delle Regioni e sulla compartecipazione a tributi erariali e, dall'altra, sui trasferimenti di risorse da parte dello Stato.

Il grafico seguente pone a raffronto i valori inerenti le due tipologie di entrata nell'arco del quadriennio 2002-2005 in modo da delineare il quadro tendenziale del grado di realizzazione di quel processo di decentramento denominato federalismo fiscale: l'inversione di tendenza registrata nel 2005 nell'andamento del Titolo II può considerarsi principalmente riconducibile ai maggiori accertamenti di quote del Fondo Sanitario Nazionale (relative anche ad anni decorsi) destinate al finanziamento - nel territorio della Regione Sardegna - del Servizio Sanitario Nazionale, nonchè di risorse assegnate dallo Stato e dall'Unione Europea per la realizzazione del Programma Operativo Regionale 2000 -2006 – POR Sardegna<sup>5</sup>.

**Tavola 12 – Accertamenti Titoli I e II**



<sup>5</sup> Le variazioni appena esaminate hanno tuttavia generato un inflow finanziario solo con riferimento alle entrate derivanti da trasferimenti statali, in quanto - data la totale assenza di versamenti - i maggiori accertamenti delle risorse da destinare alla realizzazione del POR Sardegna si sono tramutati, a fine esercizio, in residui di nuova formazione.

La tavola seguente completa l'analisi riportando il dettaglio delle variazioni assolute registrate negli accertamenti di entrata ascrivibili al Titolo I e al Titolo II nell'arco temporale esaminato.

**Tavola 13 – Variazione Accertamenti**

Variazione Accertamenti	Titolo I	Titolo II	Totale titolo I + titolo II
2005-2004	394.994.679	541.557.251	936.551.930
2004-2003	103.974.244	- 123.942.443	- 19.968.199
2003-2002	40.357.395	- 202.206.004	- 161.848.609

Sempre nell'ambito dell'analisi delle entrate per fonte di provenienza, si ritiene opportuno porre l'attenzione sugli accertamenti delle entrate di origine comunitaria, risorse che nel bilancio regionale sono allocate essenzialmente nel Titolo II e risultano classificate come Assegnazioni Statali (AS).

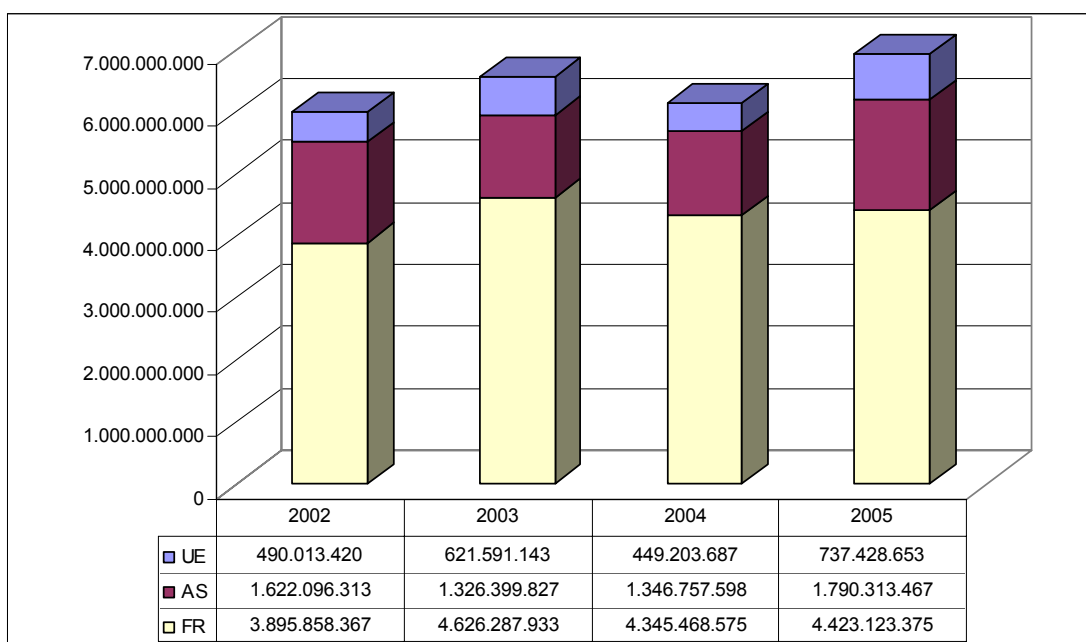
La finalità dell'analisi è ora quella di rappresentare l'entità degli accertamenti di entrata, nel quadriennio oggetto di indagine, scomposte in:

- a) fondi regionali (FR);
- b) assegnazioni statali (AS);
- c) assegnazioni dell'Unione Europea (UE);

con la precisazione che le entrate comunitarie (UE) sono comprensive anche degli eventuali trasferimenti da parte dello Stato nelle ipotesi di compartecipazione ai programmi comunitari.

La rappresentazione grafica che segue permette di valutare, a consuntivo, la variazione nel tempo degli accertamenti di entrata rielaborati secondo il criterio appena illustrato.

**Tavola 14 – Accertamenti per fonte di provenienza – FR- AS- UE**

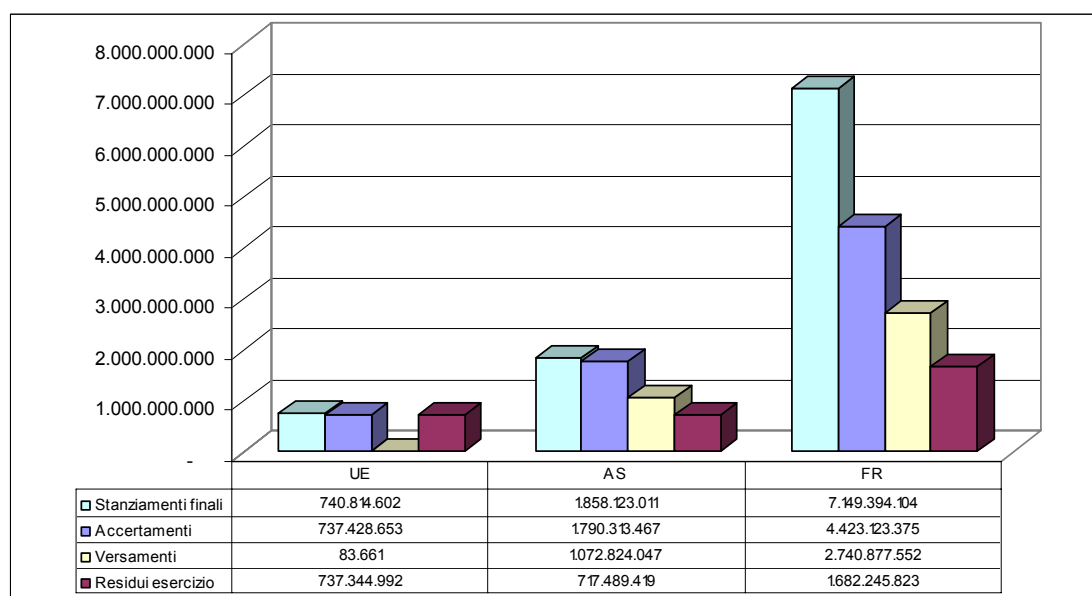


Dalla lettura del quadro di composizione sopra riportato emerge il maggior peso assunto nel corso dell'esercizio 2005 dalle assegnazioni dell'Unione Europea sul totale delle entrate complessivamente accertate (UE 10,6%, AS 25,8%, FR 63,6%), con un rialzo del 64,2% nel confronto con l'ammontare delle risorse di origine comunitaria registrato nel 2004.

La tavola sottostante restituisce invece utili informazioni sui processi di gestione, articolati nelle diverse fasi, attuati nell'esercizio 2005 in relazione alle tre fonti di finanziamento.

In particolare, il grado di realizzazione del processo di gestione delle entrate comunitarie (UE) sconta le peculiarità dell'attività ad esse correlata (finanziamento di investimenti di durata ultrannuale soggetti a monitoraggio e rendicontazione); pertanto l'ottima capacità di accertamento (99,5%) si accompagna, a seguito di una pressoché totale assenza di versamenti, ad un'altrettanto alta propensione a generare residui alla fine dell'esercizio.<sup>6</sup>

**Tavola 15 – Entrate per provenienza – Esercizio 2005**



### Entrate tributarie

L'autonomia finanziaria di cui gode la Regione Sardegna attribuisce al ricorso alle entrate di natura tributaria un progressivo ruolo di centralità.

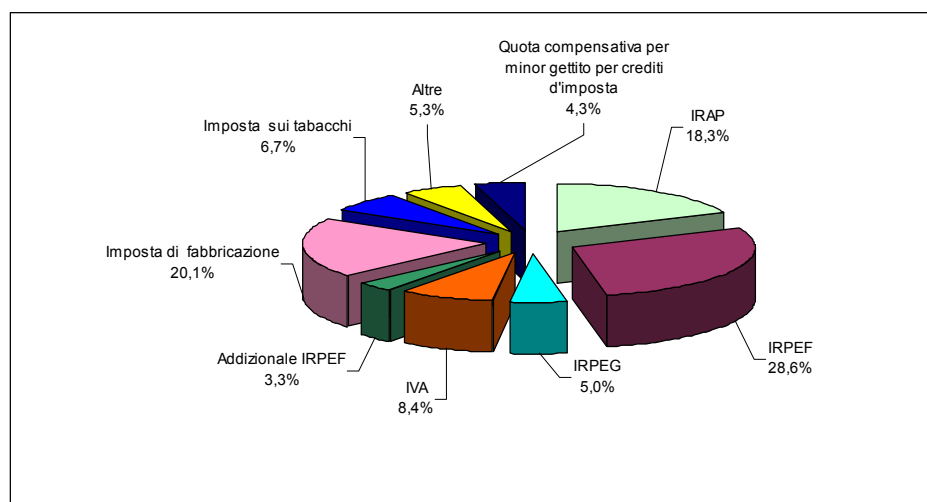
Nell'esercizio 2005 la gestione del Titolo I ha complessivamente attivato accertamenti di entrata per € 3.571.546.193, accelerando ulteriormente il ritmo di crescita già caratterizzante il triennio precedente (+ 12,4% rispetto al livello raggiunto nel 2004, pari a € 3.176.551.513).

Il quadro sulla composizione delle principali fonti di entrata di natura tributaria è delineato dal grafico di seguito riportato<sup>7</sup>.

<sup>6</sup> L'analisi dei residui attivi trova sviluppo nel paragrafo 2.1.1.2, a cui si fa rinvio.

<sup>7</sup> Alla formazione della voce "Altre" concorrono principalmente gli accertamenti ascrivibili ai tributi di seguito elencati: Imposta di registro (38,5%), Imposta di bollo e tassa di bollo sui documenti di trasporto (13,8%), Quota compensativa per la perdita di

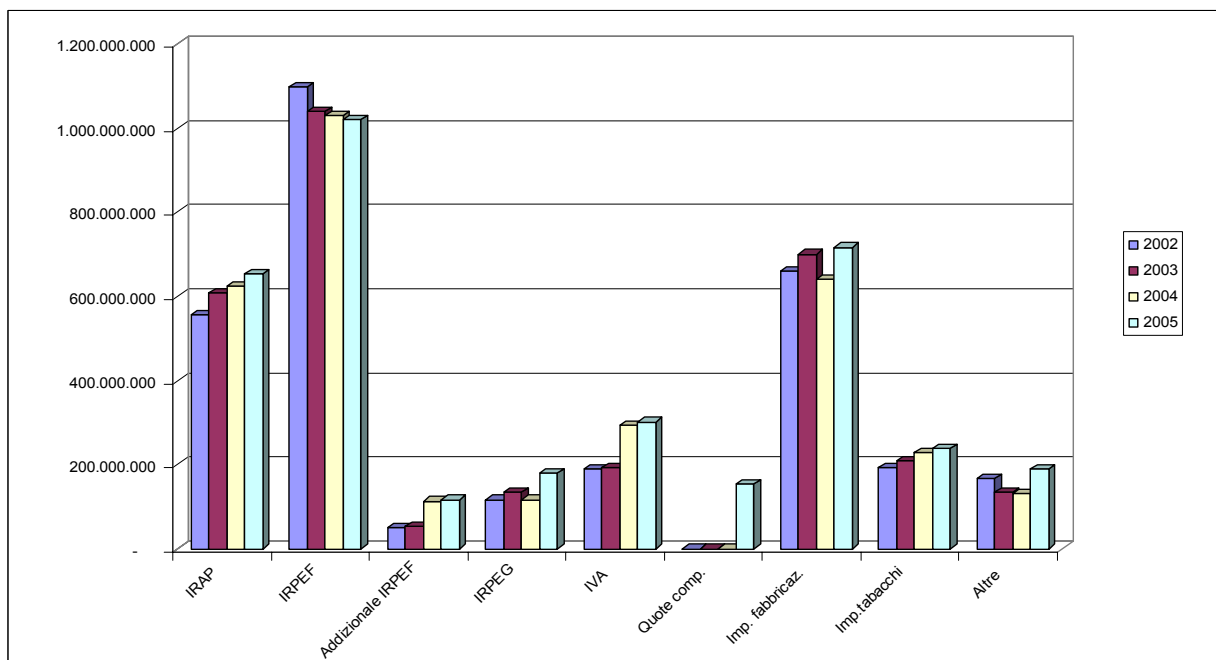
**Tavola 16– Composizione delle entrate tributarie – Esercizio 2005**



I tributi che assicurano le maggiori quote del gettito regionale sono, nell'ordine, l'Irpef, l'Imposta di fabbricazione e l'Irap, con un apporto complessivo del 67,0% sul totale delle fonti tributarie regionali.

Il grafico seguente visualizza l'andamento delle entrate tributarie accertate nel periodo 2002-2005 e ordinate per tipologia di imposta. Nella comparazione con l'esercizio precedente, le fonti di entrata che registrano a consuntivo 2005 un incremento nel volume degli accertamenti sono pertanto: l'Irap (+4,6%), l'Irpeg (+54,4%), l'Iva (+3,0%), l'Imposta di fabbricazione (+12%), l'Imposta sui tabacchi (+4,6%) e l'Addizionale Irpef (+2,9%).<sup>8</sup>

**Tavola 17 –Entrate tributarie per tipologia di imposta**

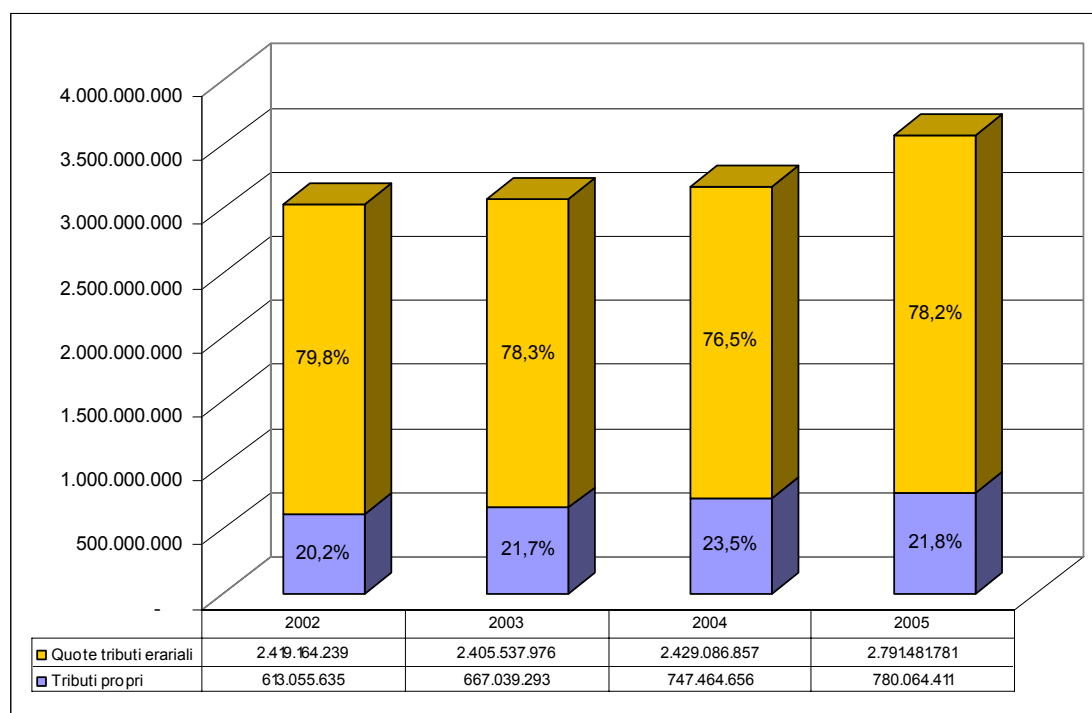


gettito subita in conseguenza dell'abolizione della tassa di concessione governativa per le patenti (13,6%), Imposta ipotecaria (13,2%), Imposta sul consumo dell'energia elettrica e del gas (7,9%), Tassa sulle concessioni governative (7,7%).

Il regime delle entrate proprie della Regione Sardegna è fondato da un lato sui tributi propri e dall'altro sulla devoluzione da parte dello Stato di quote di tributi erariali, in ossequio ai principi di armonia e coordinamento con la finanza pubblica.

Sempre con riferimento agli accertamenti operati nel quadriennio 2002-2005, il grafico seguente permette di individuare sia la composizione delle risorse rese disponibili dalle due diverse tipologie di entrata (Tributi propri e Quote tributi erariali) sia la dinamica tendenziale del gettito dalle stesse scaturito.

**Tavola 18 – Entrate proprie – Accertamenti**



### Entrate libere e entrate vincolate

Come di consueto, il quadro della situazione degli accertamenti si completa con la disamina della dimensione delle entrate accertate con riferimento al vincolo di destinazione delle risorse a vario titolo acquisite (Entrate libere/vincolate), così da misurare il grado di manovrabilità da parte dell'Amministrazione regionale dei successivi processi finanziari di spesa<sup>9</sup>.

La tavola che segue impiega i dati consuntivi al 31/12/2005 delle risorse finanziarie libere e vincolate, classificate in base ai rispettivi Titoli di entrata.

<sup>8</sup> Nell'aggregato "Altre" emergono, invece, maggiori accertamenti soprattutto con riferimento alle seguenti tipologie di entrata: Tasse sulle concessioni in materia di caccia, Imposta di registro e Imposta ipotecaria.

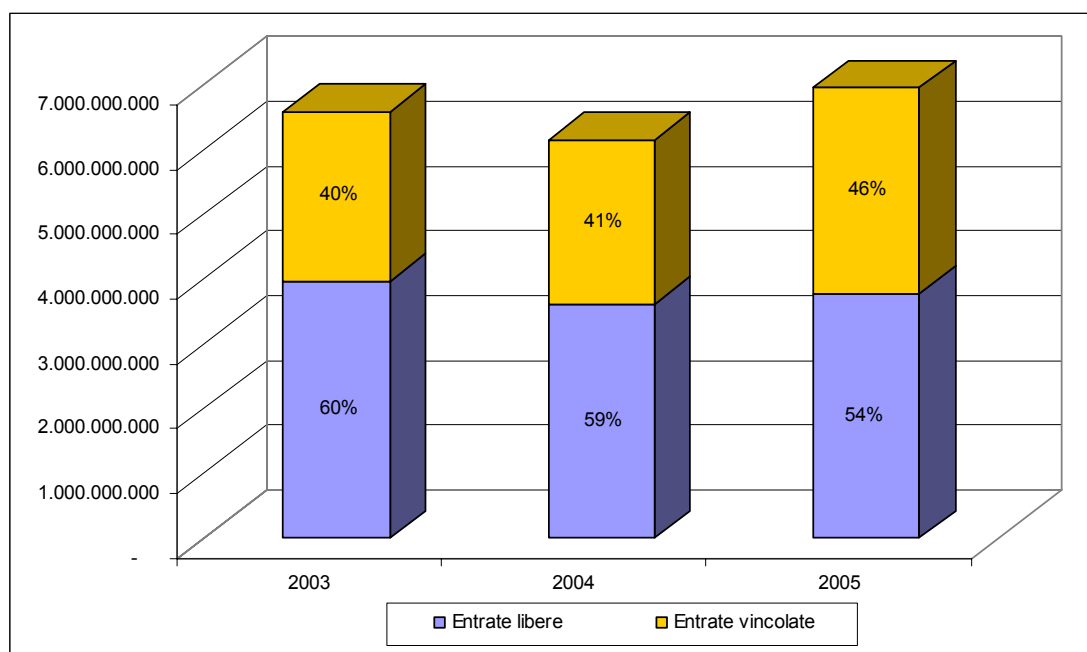
<sup>9</sup> Il criterio adottato nell'impiego dei dati considera come entrate libere tutte le risorse per le quali non sia specificamente previsto un vincolo normativo di destinazione. Pertanto, l'Irap e l'Addizionale Irpef (Titolo I) sono classificate come entrate vincolate in quanto predestinate per legge al finanziamento della spesa sanitaria regionale; parimenti vi rientrano le entrate del Titolo V preordinate al finanziamento di spese per specifici investimenti.

Tavola 19 – Accertamenti per fonte, titolo e destinazione – Esercizio 2005

Tipo entrata	Titolo	Assegnazioni Statali	Fondi Regionali	Totale complessivo
Entrate libere	I	-	2.800.796.697	2.800.796.697
	III	200.110.084	254.845.297	454.955.381
	IV	-	1.033.805	1.033.805
	V	-	509.950.030	509.950.030
<b>Libere totale</b>		<b>200.110.084</b>	<b>3.566.625.830</b>	<b>3.766.735.913</b>
Entrate vincolate	I	-	770.749.496	770.749.496
	II	2.327.518.536	-	2.327.518.536
	III	113.500	84.348.049	84.461.549
	V	-	1.400.000	1.400.000
<b>Vincolate totale</b>		<b>2.327.632.036</b>	<b>856.497.545</b>	<b>3.184.129.581</b>
<b>Totale complessivo</b>		<b>2.527.742.120</b>	<b>4.423.123.375</b>	<b>6.950.865.495</b>

Le diverse combinazioni che le due forme di entrata possono assumere nel tempo trovano espressione nel grado di autonomia finanziaria, indicatore ottenuto dal rapporto tra gli accertamenti di risorse finanziarie senza vincolo di destinazione (Entrate libere) e gli accertamenti globalmente operati.

Tavola 20 – Composizione degli Accertamenti per destinazione



La comparazione temporale fra gli esercizi 2003-2005, oggetto del grafico sopra riportato, evidenzia come dall'aumento delle entrate con destinazione specifica (Entrate vincolate) dell'esercizio 2005 scaturisca il peggioramento di ben 5 punti percentuali della discrezionalità decisionale nell'impiego delle risorse complessivamente acquisite.

Nell'ambito delle entrate libere, le risorse provenienti da fonte tributaria rappresentano, alla fine dell'esercizio 2005, il 74,4% ed alimentano positivamente il grado di autonomia finanziaria. L'indice di autonomia tributaria, ad esso strettamente correlato (ottenuto dal rapporto tra gli accertamenti delle entrate tributarie libere e il totale degli accertamenti), ha registrato infatti un valore pari a 40,3%, con un leggero aumento rispetto all'esercizio 2004



(anno in cui l'indicatore era pari a 39,7%).

### Entrate da indebitamento

L'autonomia finanziaria che contraddistingue la Regione Sardegna consente di incrementare le entrate regionali con il ricorso al mercato finanziario.

La gestione in conto competenza delle risorse reperite nel corso dell'esercizio 2005 tramite il ricorso all'indebitamento è sintetizzata nella tabella sottostante: per ogni capitolo di bilancio, i valori relativi alle previsioni (coincidenti con le autorizzazioni a contrarre) sono affiancati da quelli inerenti l'intero ciclo finanziario derivante dalla stipulazione dei mutui e/o prestiti ed altre operazioni creditizie autorizzate a preventivo<sup>10</sup>.

**Tavola 21 – Entrate per mutui e prestiti**

Capitolo	Descrizione capitolo	Stanz. Finali	Accertamenti	Riscossioni	Versamenti	Res. esercizio
5100500	Ricavo dei mutui contratti per investimenti in opere di carattere permanente (art. 1, comma 1 della legge finanziaria)	568.000.000	-	-	-	-
5100600	Ricavo dei mutui contratti per la copertura del disavanzo di amministrazione presunto alla chiusura dell'esercizio precedente (art. 1, comma 5 della legge finanziaria)	2.811.887.000	500.000.000	500.000.000	500.000.000	-
5100700	Ricavo della provvista finanziaria per il finanziamento, da parte dei comuni, degli interventi destinati alle iniziative per lo sviluppo e l'occupazione previsti dall'articolo 19 della legge regionale 24 dicemb	-	-	-	-	-
5100900	Ricavo dei mutui contratti per il finanziamento di sofferenze finanziarie a favore di Enti locali e Istituti Autonomi per le case popolari (art. 6, comma 15, L.R. 24 aprile 2001, n. 6, art. 18, comma 3, L.R. 29	9.950.030	9.950.030	9.950.030	9.950.030	-
5101100	Ricavo dei mutui contratti ex deroga D.L. 12 luglio 2004, n. 168, convertita nella Legge 30 luglio 2004, n. 191 per contributi ad investimenti a privati (tab. B, L.R. 3 dicembre 2004, n. 9)	-	-	-	-	-
5101300	(N.I) Ricavo dei mutui contratti con l'istituto per il credito sportivo per la realizzazione di centri sportivi articolati soddisfacenti un'utenza sovracomunale (ARTT. 16 e 17, L.R.17 maggio 1999, N, 17)	1.400.000	1.400.000	1.400.000	1.100.000	300.000
<b>TOTALE</b>		<b>3.391.237.030</b>	<b>511.350.030</b>	<b>511.350.030</b>	<b>511.050.030</b>	<b>300.000</b>

Sussistendo i requisiti normativi e considerata l'entità delle entrate regionali e del flusso di pagamenti originato dagli impegni relativi a spese in conto capitale assunti negli esercizi precedenti, la Giunta regionale ha approvato, ad ottobre 2005, l'emissione di titoli di debito a medio e lungo termine nell'ambito del programma EMTN (Euro Medium Term Notes)

<sup>10</sup> La gestione in conto residui delle entrate da indebitamento ha sortito nel 2005 una capacità di smaltimento globale del 100%.

sottoscritto in data 2/12/2004, al fine di incrementare le dotazioni di cassa dell'Amministrazione regionale entro la fine dell'esercizio 2005.

Nella stessa seduta, la Giunta ha disposto – in linea con le previsioni contenute nel D.P.E.F. 2006-2008- l'attuazione della procedura di emissione di titoli obbligazionari per un ammontare complessivo di 500 milioni di Euro per il finanziamento di investimenti di carattere permanente autorizzati da Leggi finanziarie di esercizi precedenti (1991-1993-1994-1996-1997).<sup>11</sup>

L'ammontare dei mutui e/o prestiti autorizzati per la copertura del disavanzo di amministrazione (principale fonte di finanziamento) passa nel corso dell'esercizio 2005 da € 1.663.746.000 (dato del 2004) a € 2.811.887.000, con un incremento del 69,0%; l'attività di effettiva contrattazione di mutui e/o prestiti, secondo quanto sopra esposto, ha registrato nel 2005 una dinamica di dimensioni – in termini di valori assoluti – eguali a quella realizzata nell'esercizio precedente e corrispondente al valore di emissione dei titoli obbligazionari collocati sul mercato finanziario.

Proseguendo nel confronto dei dati del 2005 con quelli dell'esercizio precedente, si rileva la marcata contrazione del valore assegnato in sede di previsione al finanziamento di investimenti in opere di carattere permanente (nel 2004 i mutui autorizzati ammontavano infatti a € 1.143.320.000) e si segnala il perdurare dell'assenza di una attività di concreta gestione di tale strumento finanziario.

Al contrario, l'incremento del 61,1% della autorizzazione di mutui per il finanziamento di sofferenze finanziarie a favore degli Enti locali e degli I.A.C.P. rispetto alla previsione del 2004 (pari a € 6.175.117) ha dato impulso, nel corso dell'esercizio 2005, ad un ciclo gestionale di pari entità.

La previsione e la stipulazione di mutui da parte dell'Assessorato della Pubblica Istruzione finalizzati al finanziamento di centri sportivi costituisce, infine, un elemento di novità rispetto all'esercizio 2004.

### **Le riscossioni e i versamenti**

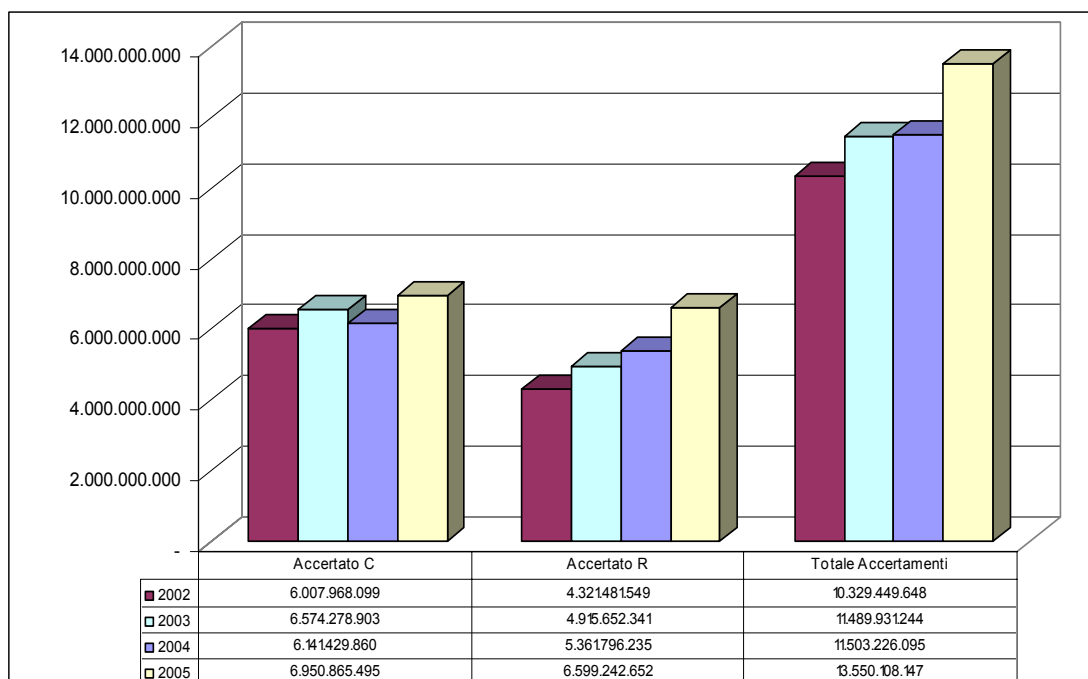
I grafici di seguito riportati consentono l'interpretazione unitaria dei flussi informativi originati dai dati contabili inerenti la gestione delle entrate regionali nell'arco temporale 2002-2005, seguendo un itinerario di analisi che, prendendo avvio dagli accertamenti e terminando con i versamenti, ripercorre le fasi in cui è articolato il processo di acquisizione delle risorse finanziarie.

Ai valori globali si perviene aggregando i dati attinenti, rispettivamente, la gestione in conto competenza (C) e la gestione in conto residui (R).

---

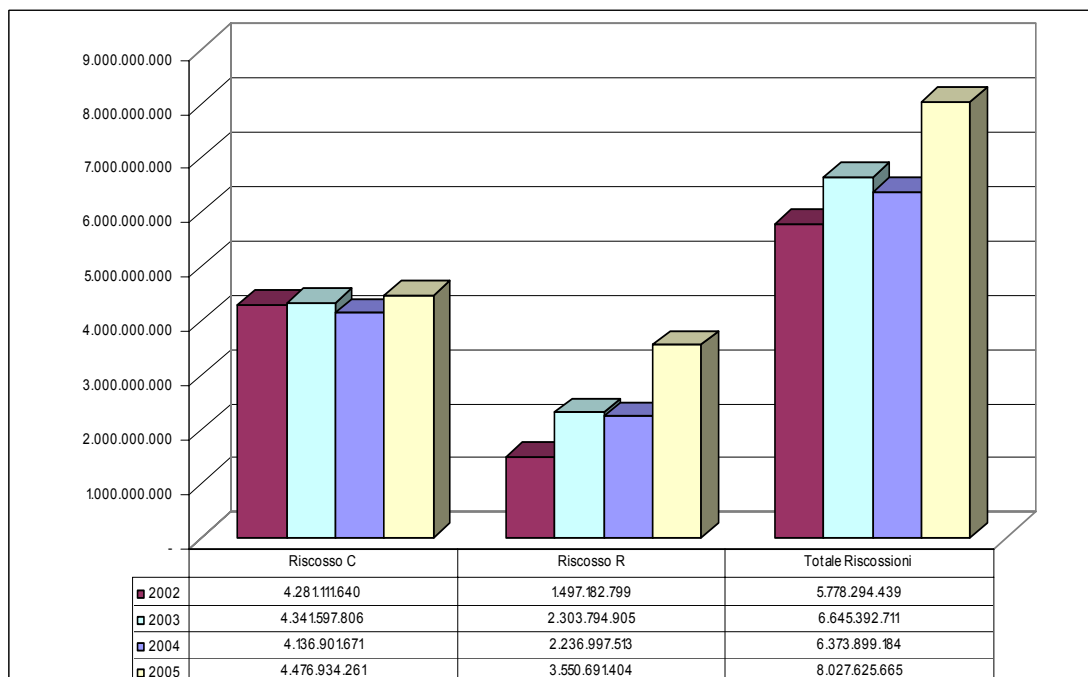
<sup>11</sup> Per ulteriori approfondimenti si rinvia alle Deliberazioni della Giunta regionale n. 49/24 e n. 49/25 del 21/10/2005.

**Tavola 22 – Accertamenti totali**



L'avanzamento degli accertamenti di entrata - attestato al termine dell'esercizio 2005 a € 13.550.108.147 - ha segnato una decisa accelerazione nella comparazione con il triennio precedente (+17,8% rispetto al 2004 e + 31,2% nel confronto con il 2002), con una combinazione competenza/residui pressoché paritetica.

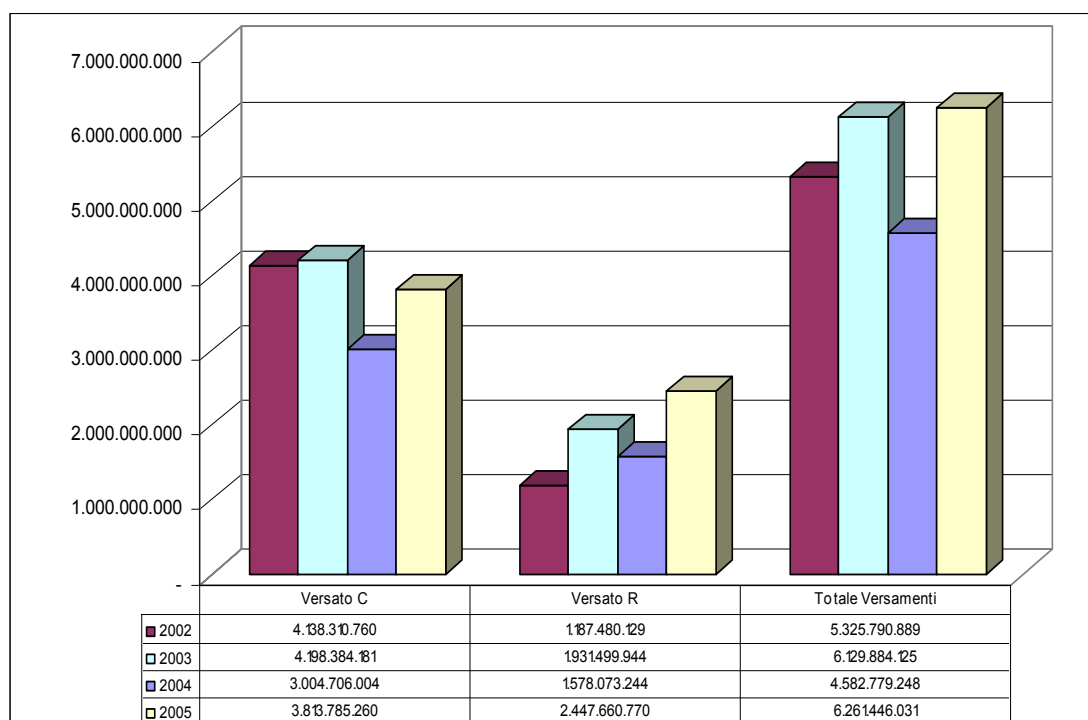
**Tavola 23 – Riscossioni totali**



Le entrate riscosse dall'Amministrazione regionale nel 2005 ammontano a € 8.027.625.665, con una quota della gestione di competenza sul totale del 55,8%. La dinamica delle riscossioni nel quadriennio considerato continua a segnare una crescita sostenuta: il valore globale del 2005 registra variazioni positive del 25,9% e del 38,9% nel confronto con i dati, rispettivamente, del 2004 e del 2002.

Il quadro di sintesi della fase conclusiva del ciclo di gestione delle entrate è visualizzato nel successivo grafico.

**Tavola 24 – Versamenti totali**

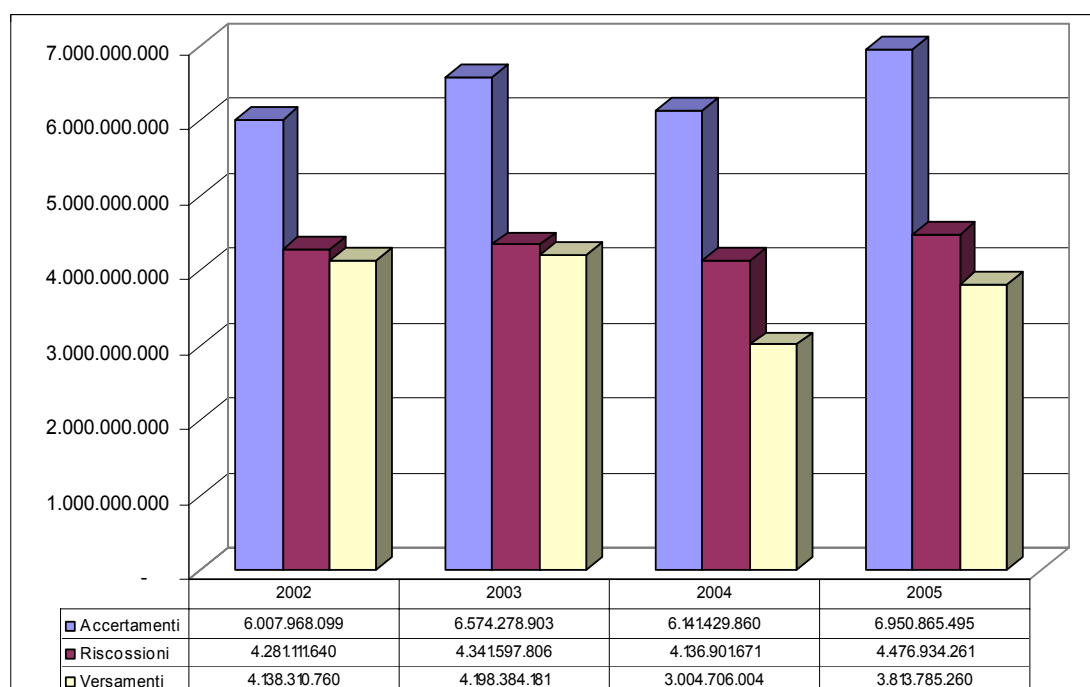


Al 31/12/2005 i versamenti totali registrano una variazione in aumento pari al 36,6% rispetto all'esercizio precedente permettendo di apprezzare una decisa dinamica in recupero; l'entità dei flussi in entrata di risorse finanziarie risultano essere pari a € 6.261.446.031, con il contributo del 60,9% della gestione di competenza e del rimanente 39,1% della gestione dei residui (in netto rialzo rispetto al triennio precedente).

La dinamica dei processi esecutivi operati dalla gestione in conto competenza nell'intervallo temporale 2002-2005 è evidenziata dal grafico seguente.

Le riscossioni e i versamenti rappresentano, come noto, rispettivamente la seconda e la terza fase del ciclo finanziario delle entrate. Le entrate accertate che non risultano versate al termine dell'esercizio finanziario costituiscono residui attivi.

**Tavola 25 – Gestione entrate in conto competenza**



Nel 2005 il trend negativo dello scostamento tra versamenti e riscossioni ha segnato una decelerazione del fenomeno di significativa entità in raffronto all'esercizio precedente (con un divario pari a - 14,8% contro il -27,4% del 2004), ma non ancora in linea con il livello raggiunto sia nel 2002 che nel 2003 (-3,3%)<sup>12</sup>.

Con riferimento all'esercizio 2005, alla determinazione dell'ammontare di € 663.149.001 di entrate riscosse ma non versate contribuiscono essenzialmente il Titolo I per il 52,0%, il Titolo II per il 23,7% e il Titolo III per il 24,2%.

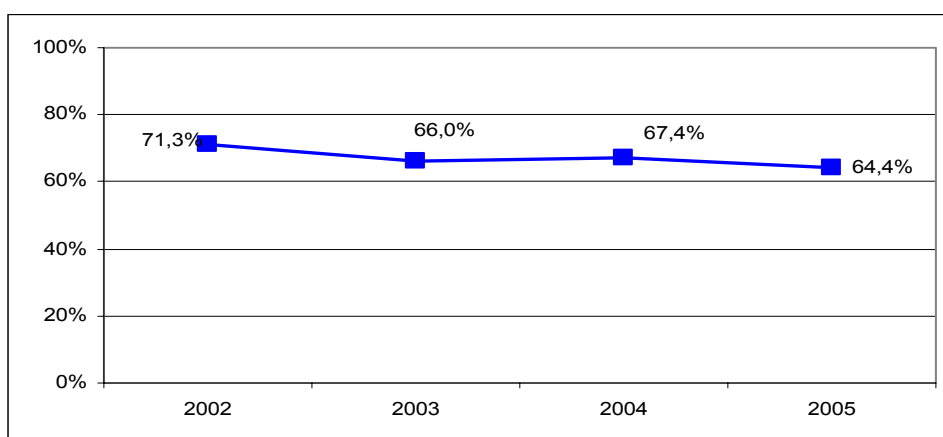
L'analisi prosegue ora con l'impiego dei dati inerenti dapprima le riscossioni e, a seguire, i versamenti delle entrate di competenza.

Il flusso di riscossioni di risorse finanziarie originato dalla gestione del 2005 ha registrato un incremento in termini percentuali rispetto all'esercizio precedente dell'8,2% attestandosi a € 4.476.934.261, valore principalmente alimentato con un incidenza del 54,1% dal Titolo I, del 27,5% dal Titolo II, del 7,0% dal Titolo III e dell'11,4% dal Titolo V.

I grafici che seguono riportano la visione unitaria dell'andamento delle riscossioni in conto competenza nell'arco temporale 2002-2005 delineata dalla capacità di riscossione calcolata per valori globali e per Titoli di entrata.

<sup>12</sup> La disamina dei residui attivi trova sviluppo, come premesso, nella seconda parte della trattazione delle entrate regionali.

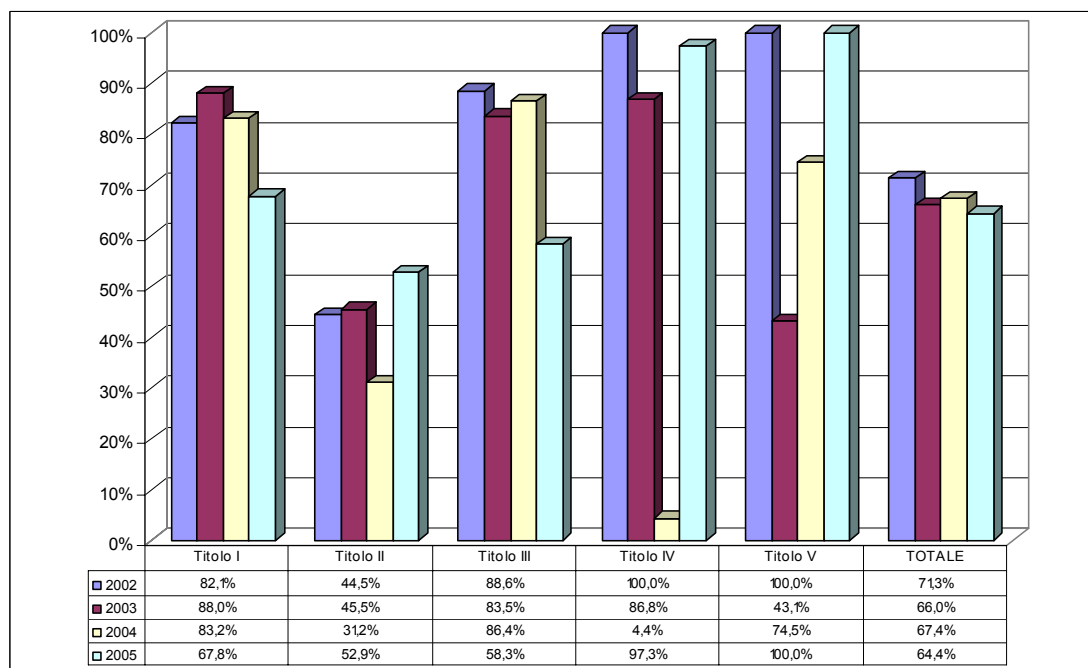
**Tavola 26 – Capacità di riscossione**



L'esercizio 2005 è contraddistinto da un netto peggioramento del grado di riscossione delle entrate in rapporto agli accertamenti operati; il valore complessivo assunto dall'indicatore (64,4%) costituisce il dato minimo del quadriennio oggetto di analisi.

Procedendo alla comparazione temporale dei dati ordinati per Titoli, si può notare infatti come nell'esercizio finanziario 2005 l'accelerazione del ritmo di riscossione delle risorse ascrivibili rispettivamente al Titolo II, al Titolo IV e al Titolo V sia fortemente contrapposta dall'andamento in ribasso dell'indice ottenuto invece impiegando i valori relativi al Titolo I e al Titolo III, ampiamente al di sotto di quelli caratterizzanti il triennio 2002-2004.

**Tavola 27 – Capacità di riscossione per titoli**

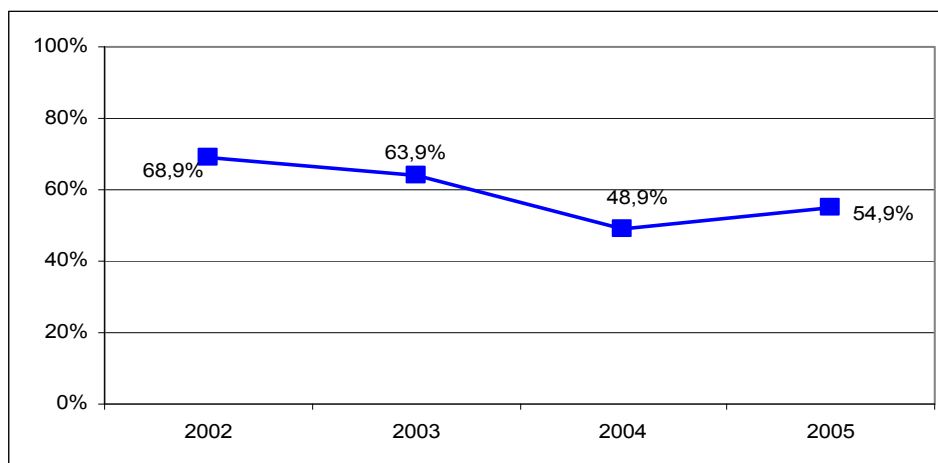


La conclusione dei processi di gestione ha generato nel corso dell'esercizio 2005 versamenti di entrate regionali per un totale di € 3.813.785.260 (con un apprezzabile scostamento positivo del 26,9% nel confronto con il dato del 2004). L'analisi della composizione

dell'ammontare dei versamenti attribuisce principalmente un peso percentuale del 54,4% al Titolo I, del 28,1% al Titolo II, del 4,0% al Titolo III e del 13,4% al Titolo V.

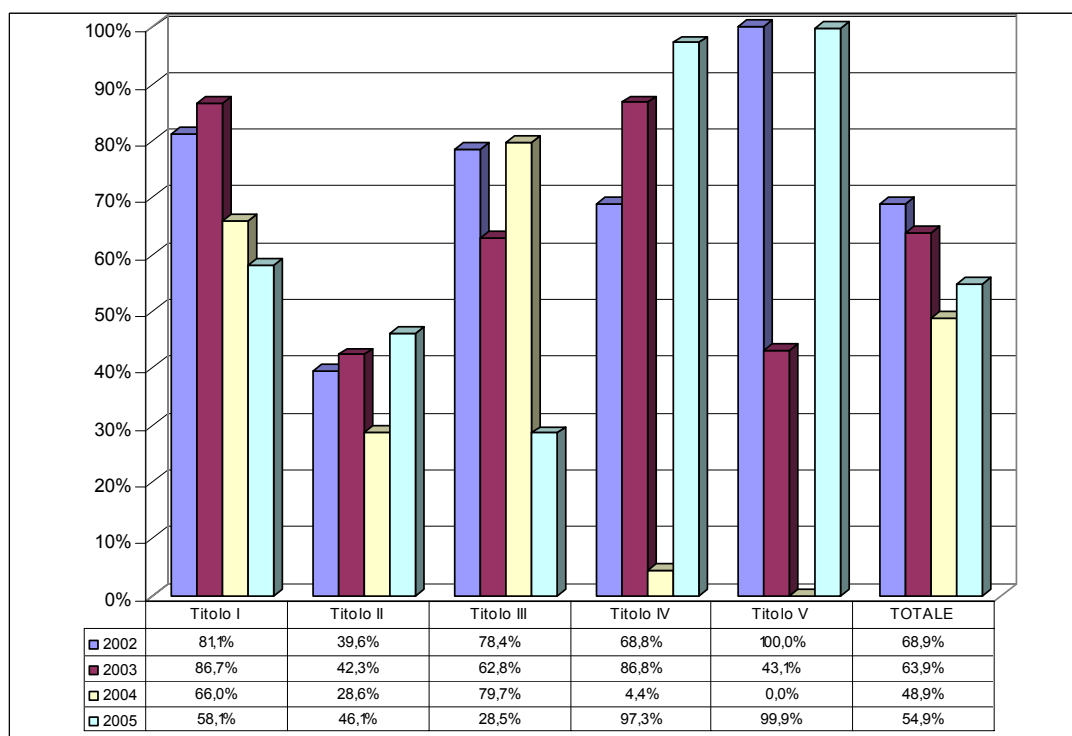
Con riferimento alle gestioni di competenza dell'intervallo temporale 2002-2005, i grafici sotto riportati restituiscono immediate informazioni sulla dinamica della capacità di versamento, indicatore ottenuto dall'impiego dei dati sia nei valori globali che nelle disaggregazioni per Titoli di entrata.

**Tavola 28 – Capacità di versamento**



La capacità di versamento calcolata con riferimento all'anno 2005 si attesta ad un livello (54,9%) che pur tendendo a migliorare rispetto all'esercizio precedente, si mantiene ancora al di sotto dei valori raggiunti nel 2002 e nel 2003.

**Tavola 29 – Capacità di versamento per titoli**



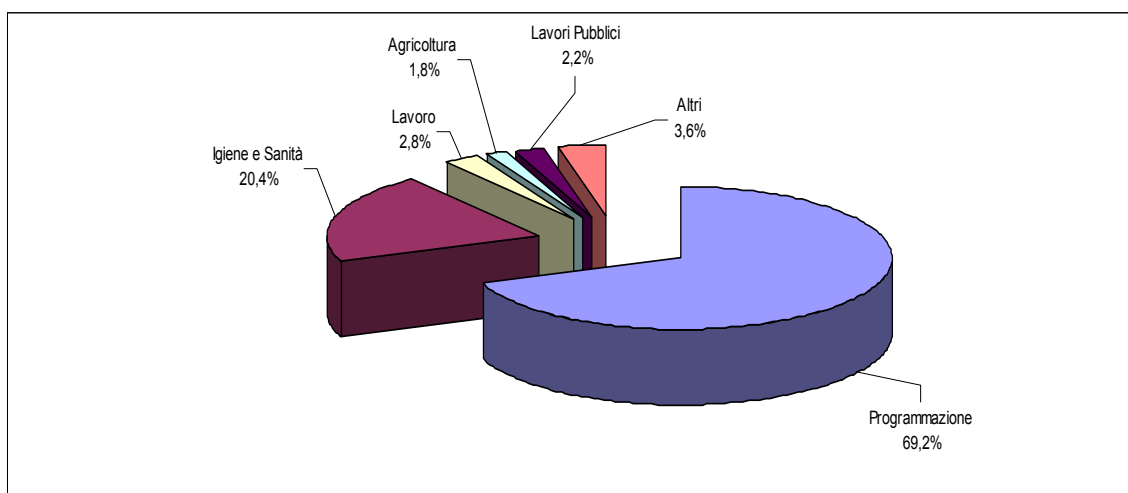
Nel raffronto dei dati inerenti l'esercizio 2005 con i valori registrati nell'anno precedente, si può notare come la decisa dinamica in crescita dei versamenti - registrata nel Titolo II, nel Titolo IV e nel Titolo V - risenta della spinta demoltiplicativa scaturita dal tendenziale calo dell'indicatore registrato rispettivamente nel Titolo I e nel Titolo III.

### L'analisi delle entrate per Assessorato

L'analisi della gestione delle risorse finanziarie per Assessorato è condotta attraverso la lettura del dato inerente le entrate accertate in conto competenza nell'esercizio 2005 opportunamente articolato secondo la struttura organizzativa dell'Amministrazione regionale<sup>13</sup>.

Il grafico di seguito riportato facilita la riflessione sull'apporto di ciascun Assessorato al raggiungimento del valore complessivo degli accertamenti delle entrate regionali, pari a € 6.950.865.495.

**Tavola 30 – Incidenza accertamenti per Assessorato – Esercizio 2005**



L'esame dei dati conferma ancora una volta come la competenza in materia di acquisizione delle risorse finanziarie sia prevalentemente attribuita all'Assessorato della Programmazione, bilancio, credito e assetto del territorio, con un ammontare di accertamenti pari a € 4.810.387.183 (+13% nella comparazione con il 2004), seguito dall'Assessorato dell'Igiene e sanità e dell'assistenza sociale con € 1.419.478.895 di entrate accertate (con un deciso aumento del 66,6% rispetto all'esercizio precedente).

#### 2.1.1.2 I residui attivi

L'analisi a consuntivo della gestione delle entrate regionali è ora finalizzata alla rappresentazione e alla lettura dei dati inerenti i residui attivi nella cornice temporale

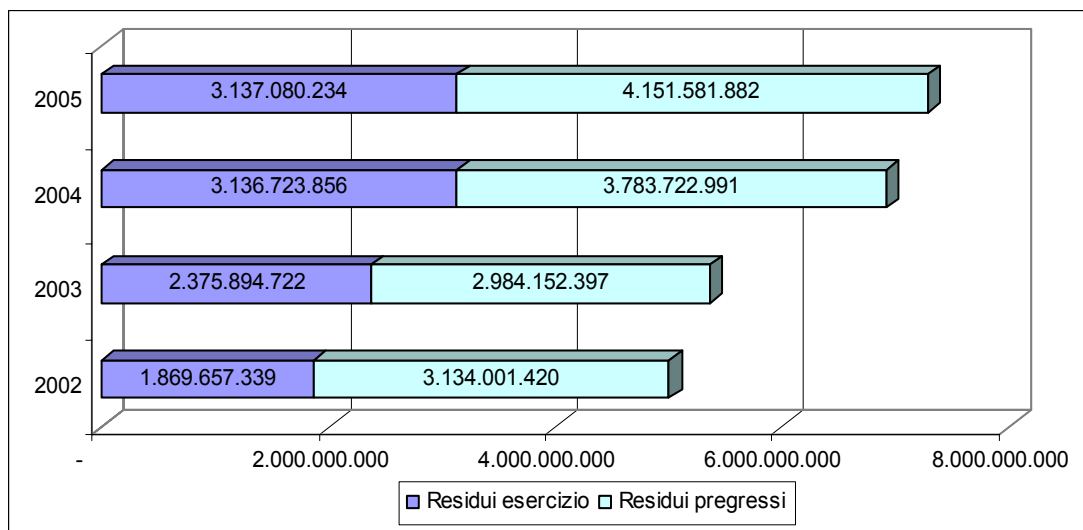
<sup>13</sup> Si ricorda che il processo di analisi dei dati finanziari a livello di singola Direzione Generale trova sviluppo nell' Allegato B.



costituita dal quadriennio 2002 – 2005.

L'ammontare dei residui attivi al 31/12/2005 si attesta, nel suo valore globale, a € 7.288.662.116 con un rialzo di 5,3 punti percentuali rispetto all'esercizio precedente (€ 6.920.446.847); il dato risulta formato per il 43% dai residui di nuova formazione (Residui esercizio) e per il 57% dai residui provenienti dagli esercizi precedenti (Residui pregressi).

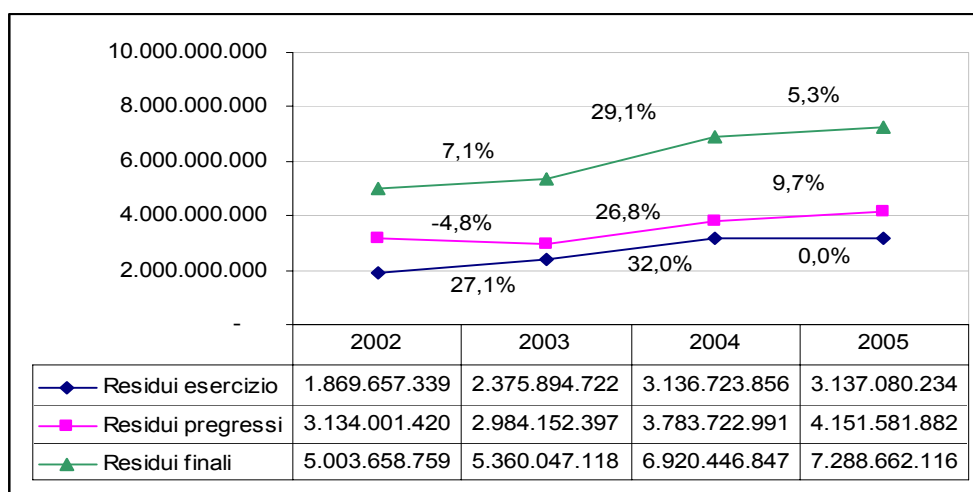
**Tavola 31 – Residui attivi totali**



Il grafico permette di anticipare quanto verrà successivamente approfondito nel corso dell'indagine, e cioè come – nel confronto con l'anno precedente - la gestione realizzata nel 2005 abbia sortito in riferimento ai residui generati in corso d'esercizio un modesto rialzo (non riuscendo pertanto ad invertire il trend di crescita riscontrato nel triennio precedente) associato ad un rilevante aumento dei residui pregressi, che vanno infatti a collocarsi, sempre in termini di valori assoluti, al livello massimo del quadriennio di riferimento.

La visualizzazione del fenomeno è resa ancora più evidente attraverso la lettura del grafico seguente in cui vengono riportati gli scostamenti percentuali che hanno caratterizzato la gestione dei residui attivi nel corso del quadriennio esaminato.

**Tavola 32 – Variazione dei residui attivi totali**



**Residui attivi della gestione di competenza**

Al termine dell'esercizio finanziario 2005 i residui attivi originati dalla gestione di competenza mostrano, nel raffronto con l'esercizio precedente, un incremento di € 356.378 e si assestano € 3.137.080.234, valore che conferma il forte divario con i livelli raggiunti nel 2003 e nel 2002 (con un rialzo rispettivamente del 32,0% e del 67,8%).

L'analisi del processo di formazione dei residui attivi per effetto della gestione di competenza dell'esercizio 2005 (calcolati come differenza tra gli accertamenti ed i versamenti) prosegue con l'utilizzo della tabella che segue ed è interessata a due fondamentali aspetti: il primo riguarda l'individuazione del contributo che ciascun Titolo di entrata fornisce alla formazione dei residui, con l'esposizione dei dati sia in termini assoluti che percentuali; il secondo riflette la propulsione della gestione di competenza a generare residui, espressa come percentuale dei processi di acquisizione delle entrate (ordinate per Titoli) attivati nel corso d'esercizio ma non portati a termine entro il 31/12/2005.

**Tavola 33 – Residui attivi della gestione di competenza - Esercizio 2005**

TITOLO	Accertamenti	Versamenti	Residui esercizio	% Res. Titolo sul totale	% Res. Titolo su accertato
TITOLO 1 - TRIBUTI PROPRI E QUOTE DI TRIBUTI DEVOLUTI DALLO STATO	3.571.546.193	2.074.909.988	1.496.636.204	47,7%	41,9%
TITOLO 2 - CONTRIBUTI ED ASSEGNAZIONI STATALI ANCHE PER COMPETENZE DELEGATE	2.327.518.536	1.072.907.531	1.254.611.005	40,0%	53,9%
TITOLO 3 - RENDITE PATRIMONIALI - UTILI DI ENTI O AZIENDE REGIONALI	539.416.930	153.912.127	385.504.803	12,3%	71,5%
TITOLO 4 - ALIENAZIONE BENI PATRIMONIALI - TRASFERIMENTI CAPITALI - RIMBORSI CREDITI	1.033.805	1.005.583	28.222	0,0%	2,7%
TITOLO 5 - MUTUI PRESTITI OD ALTRE OPERAZIONI CREDITIZIE	511.350.030	511.050.030	300.000	0,0%	0,1%
<b>TOTALE 2005</b>	<b>6.950.865.495</b>	<b>3.813.785.260</b>	<b>3.137.080.234</b>	<b>100,0%</b>	<b>45,1%</b>
<b>TOTALE 2004</b>	<b>6.141.429.860</b>	<b>3.004.706.004</b>	<b>3.136.723.856</b>		<b>51,1%</b>
<b>TOTALE 2003</b>	<b>6.574.278.903</b>	<b>4.198.384.181</b>	<b>2.375.894.722</b>		<b>36,1%</b>
<b>TOTALE 2002</b>	<b>6.007.968.099</b>	<b>4.138.310.760</b>	<b>1.869.657.339</b>		<b>31,1%</b>

Come si rileva, è la gestione delle entrate allocate nel Titolo I, con il 47,7%, ad originare nel 2005 una massa di residui pari a quasi la metà del valore globale registrato nell'esercizio, Titolo che nell'esercizio precedente -con un ammontare pari a € 1.081.145.062- partecipava, invece, con un peso percentuale del 34,5% sul totale.

Un aumento del contributo alla generazione dei residui attivi, sebbene con valori in termini assoluti di portata decisamente minore, si riscontra anche con riferimento al Titolo III, ove il livello registrato nell'esercizio precedente - pari a € 101.661.252 – subisce nel 2005 una variazione in aumento, passando dall'incidenza sul totale dei residui del 3,2% del 2004 al peso del 12,3% nel 2005, esercizio in cui la mancata conclusione dei processi di acquisizione delle entrate riguarda più dei due terzi (71,5%) degli accertamenti operati nel

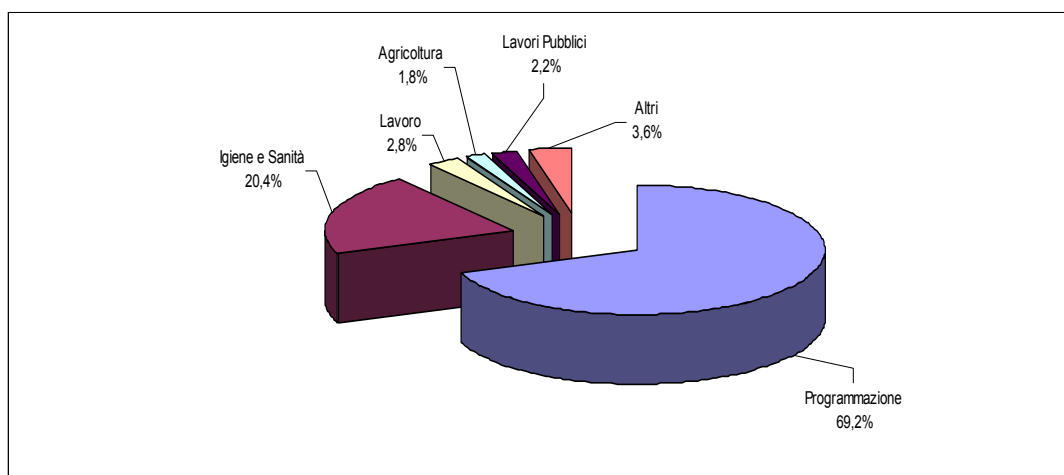
Titolo stesso.

In controtendenza è, invece, il risultato ottenuto dalla gestione del Titolo II che nel 2005 si posiziona ad un livello inferiore al dato del 2004 (anno in cui i residui, con un peso pari al 71,4% delle risorse accertate nell'ambito del Titolo stesso, ammontavano a € 1.275.169.229), dimostrando pertanto un lieve rallentamento del processo di formazione dei residui.

Infine, sicuramente positiva è la gestione delle entrate ascrivibili al Titolo V che ha segnato nell'esercizio 2005 un grado di realizzazione dei mutui e/o prestiti contratti pressoché totale, laddove nel 2004 i residui originati nell'esercizio risultavano pari al 100% degli accertamenti di entrata.

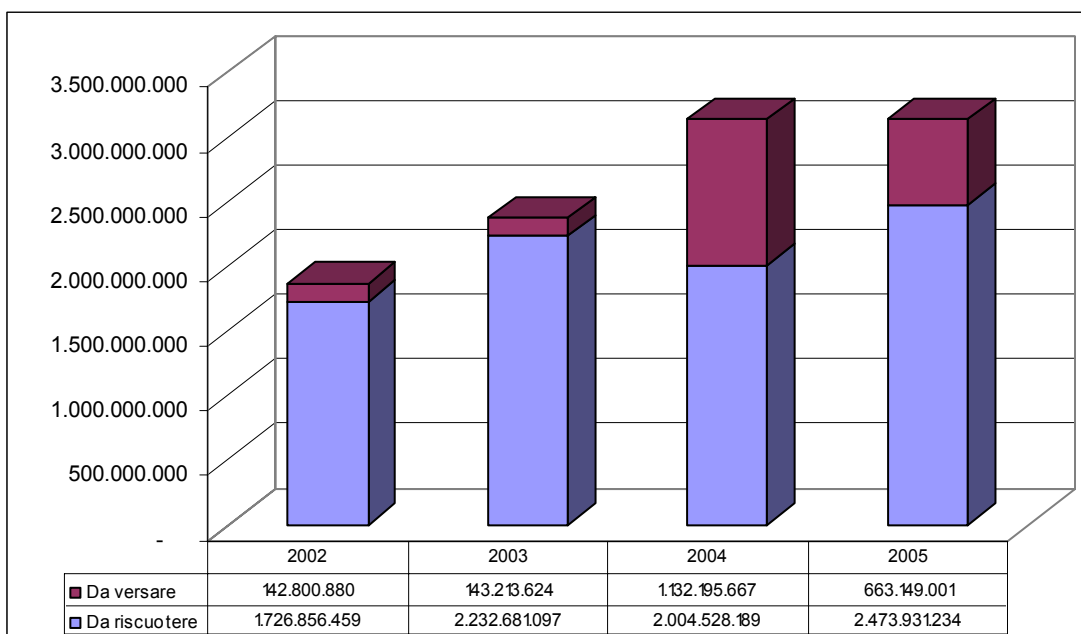
Il grafico sotto riportato visualizza invece i dati al 31/12/2005 disaggregati per Assessorato e consente di valutare l'effetto della gestione di ciascuno sulla determinazione finale dei residui di nuova formazione.

**Tavola 34 – Incidenza per Assessorato dei residui attivi della gestione di competenza 2005**



Al fine di apprezzare in maniera esaustiva il fenomeno osservato, l'analisi mira ora ad interpretare lo sviluppo del processo contabile di formazione dei residui attivi per effetto della gestione di competenza.

Nel sistema contabile adottato dalla Regione Sardegna, il dato a consuntivo dei residui attivi è ottenuto infatti dalla somma delle entrate "Rimaste da versare" più le entrate "Rimaste da riscuotere"; con la stessa articolazione è costruita la tavola seguente, così da fornire un quadro d'insieme dei flussi informativi originati dalle diverse fasi contabili nella cornice di riferimento del quadriennio 2002 -2005.

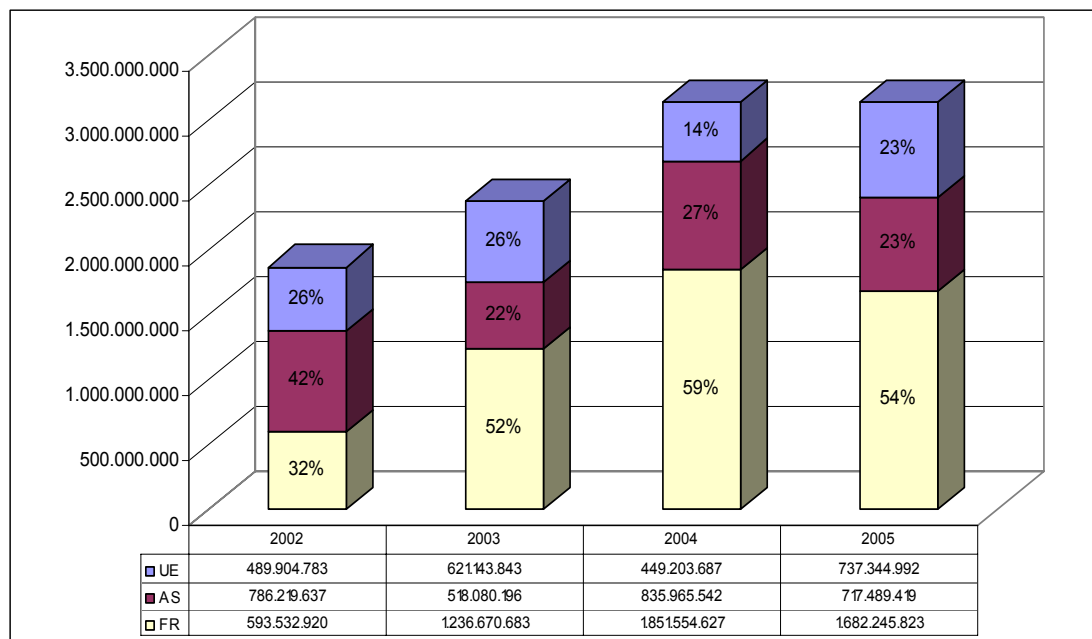
**Tavola 35 – Residui attivi della gestione di competenza**

In rapporto al valore globale dei residui attivi generati nell'esercizio 2005, le entrate accertate ma non riscosse ("Da riscuotere") hanno un peso percentuale del 78,9% mentre le entrate riscosse ma non versate ("Da versare") incidono per il restante 21,1%.

Nel raffronto invece con l'esercizio precedente, la composizione dei residui di nuova formazione registra, al 31/12/2005, una netta contrazione (-41,4%) per quanto attiene le risorse finanziarie riscosse in attesa dell'ultima fase della attività amministrativa, accompagnata però dalla crescita (+23,4%) delle entrate accertate e ancora da riscuotere.

Il grafico di seguito riportato restituisce, infine, immediate informazioni sulla dinamica dei residui attivi della gestione di competenza nel periodo 2002-2005 con l'impiego, questa volta, dei valori disaggregati sulla base della diversa fonte di provenienza dei flussi finanziari in entrata.

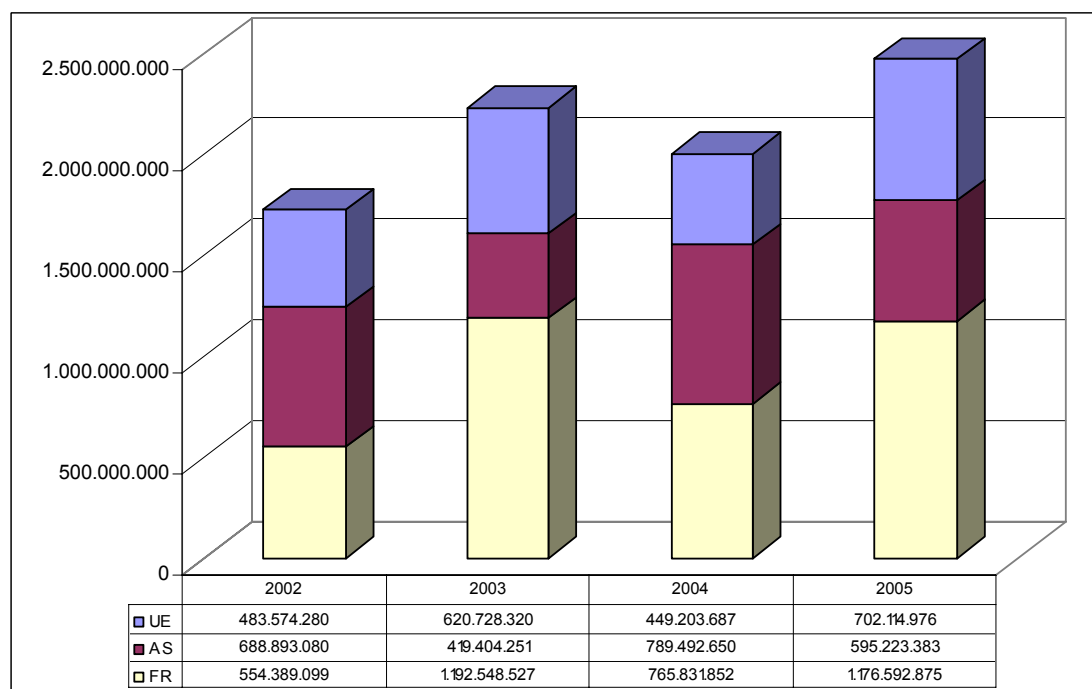
**Tavola 36 - Residui attivi della gestione di competenza per fonte di provenienza**



Come già rilevato, la mancata riscossione degli accertamenti di entrata costituisce la principale causa della formazione di residui da parte della gestione di competenza.

Rimanendo sempre nell'ambito dell'aggregazione delle risorse finanziarie per fonte di provenienza, si ritiene dunque opportuno evidenziare la dinamica delle entrate accertate ma non riscosse in corso d'esercizio (Entrate da riscuotere in conto competenza); a tal fine, si rinvia al grafico successivo riferito al quadriennio oggetto di analisi.

**Tavola 37 - Entrate da riscuotere in c/ competenza per fonte di provenienza**

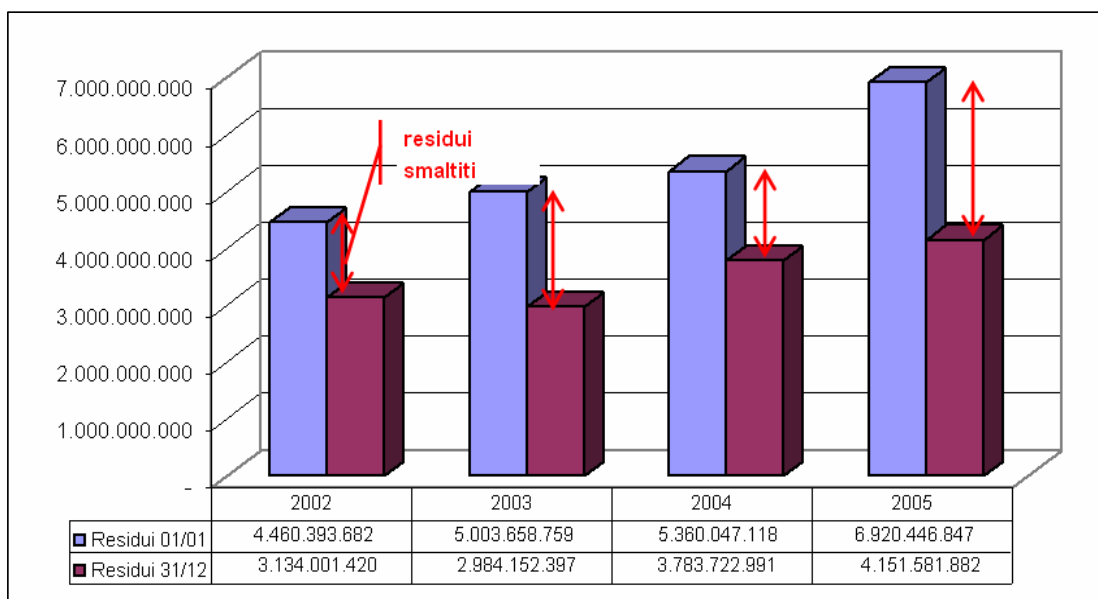


Il volume di entrate accertate ma non riscosse registrato al 31/12/2005 risulta pertanto così composto: assegnazioni dell'Unione Europea 28,4%, assegnazioni statali 24,0% e fondi regionali 47,6%.

### Residui attivi pregressi

La trattazione prosegue con l'analisi dei residui attivi pregressi, vale a dire i residui generati dalle gestioni anteriori al 2005, attraverso la rappresentazione grafica dei rispettivi valori all'inizio e al termine di ciascun periodo amministrativo appartenente al quadriennio 2002-2005.

**Tavola 38 – Residui attivi pregressi**

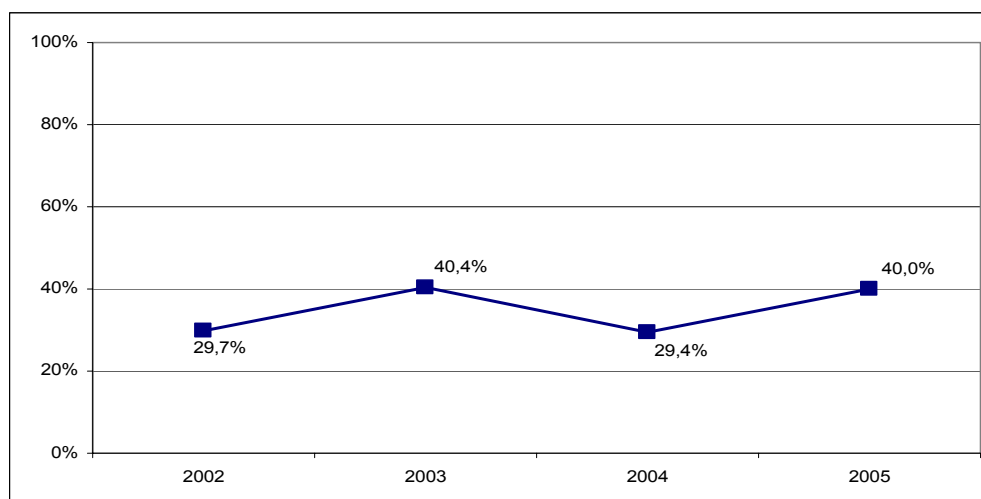


Il grafico conferma, anche per l'esercizio 2005, il trend di crescita caratterizzante il triennio precedente. Il valore globale dei residui attivi pregressi, superiore rispetto all'esercizio precedente (+29,1% e +9,7% nei valori rispettivamente iniziali e finali), mostra come l'attività della gestione in conto residui realizzata nell'esercizio non sia riuscita ad arginare la consistenza – in termini assoluti - dei residui pregressi.

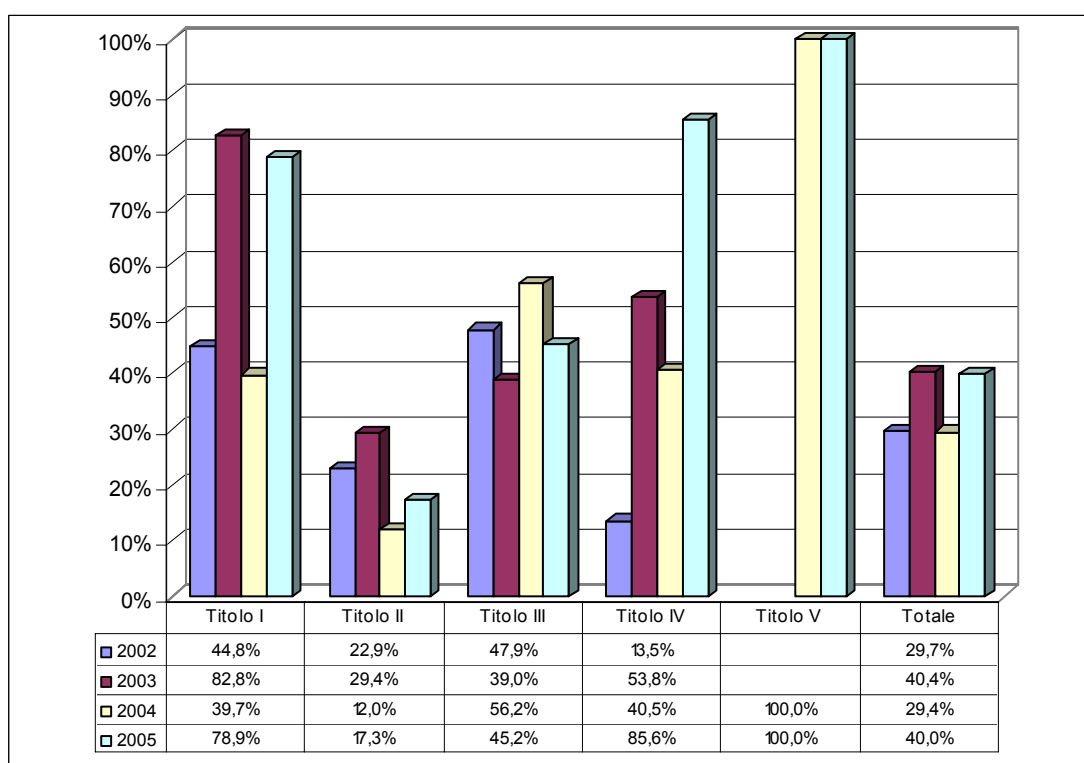
Tuttavia, un apprezzabile miglioramento del processo di gestione emerge dall'impiego dei dati espressi in termini relativi: nel corso dell'esercizio 2005 i valori iniziali si sono ridotti del 40% (con un volume di residui smaltiti pari a € 2.768.864.965) a fronte della riduzione del 29,4% scaturita dalla gestione del 2004 (con una massa di residui smaltiti pari di € 1.576.324.127).

Le tavole che seguono restituiscono immediate informazioni sulla dinamica tendenziale dei livelli raggiunti, nel quadriennio 2002-2005, dalla capacità di smaltimento dei residui attivi, indicatore ottenuto dall'impiego dapprima dei valori relativi l'Amministrazione regionale analizzata nel suo complesso e, nel secondo grafico, dalla articolazione degli stessi per Titoli di entrata.

**Tavola 39 - Capacità di smaltimento dei residui globale**



**Tavola 40 – Capacità di smaltimento dei residui per Titolo**



In particolare, il deciso rialzo della capacità di smaltimento dei residui pregressi registrato a consuntivo 2005 nel Titolo I è essenzialmente riconducibile all’Imposta sul valore aggiunto (con una percentuale di smaltimento del 79,6% contro il 49,7% dell’anno precedente), all’Imposta sul reddito delle persone fisiche (con un tasso del 90,7% a fronte del valore pari a zero del 2004), all’Imposta regionale sulle attività produttive (con un indice del 99,8% contro il 40,1% del 2004), nonché all’Imposta di fabbricazione (con una capacità di smaltimento dell’87,0% da comparare con quello pari a zero dell’anno precedente).

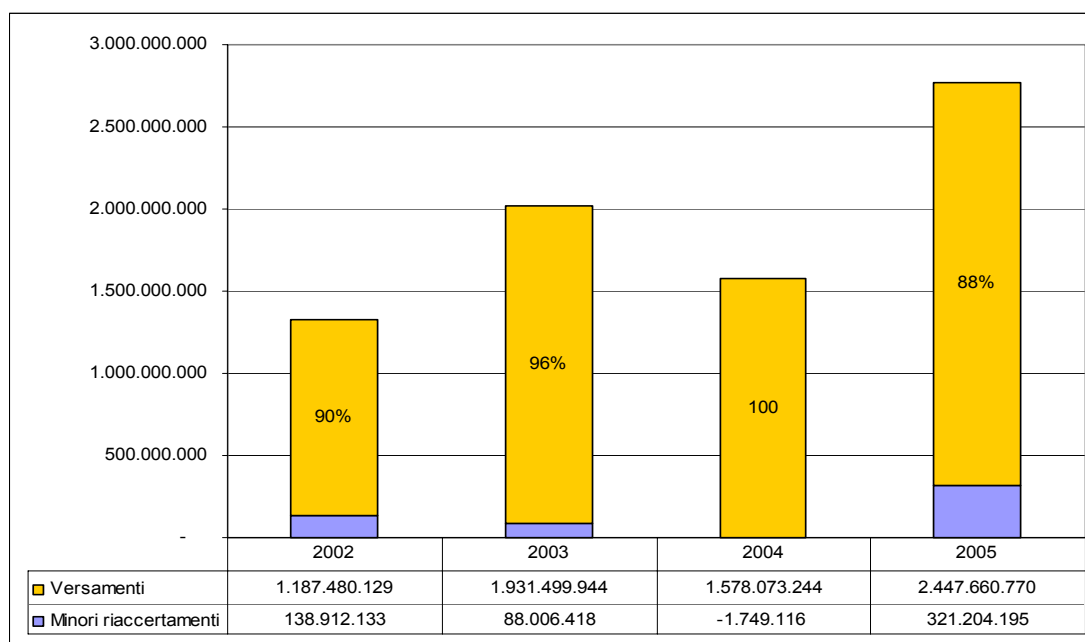
Proseguendo nel raffronto con l’esercizio 2004, l’accelerazione di circa 5 punti percentuali complessivamente segnata al 31/12/2005 nel ritmo di smaltimento dei residui appartenenti al

Titolo II è principalmente attribuibile all'ottimo livello raggiunto con riferimento ai residui pregressi iscritti nella Quota del Fondo Sanitario Nazionale destinata alla Regione Sardegna (con un indice pari al 100% contro il 18,6% del 2004), mentre l'apprezzabile aumento dell'indicatore ottenuto dall'impiego dei valori del Titolo IV scaturisce, in massima parte, dal buon grado di smaltimento dei residui registrati alla voce Proventi della vendita di beni patrimoniali (85,4% di smaltimento percentuale del 2005 a fronte del 29,8% dell'anno precedente).

Lo scostamento tra valori iniziali e valori finali dei residui pregressi rappresenta, come noto, la massa di residui provenienti dalle gestioni passate complessivamente smaltiti nel corso dell'esercizio; il dato è alimentato positivamente sia dalla dinamica dei versamenti in conto residui che dal venir meno della sussistenza di un idoneo titolo a fondamento del credito (presupposto del riaccertamento dei residui pregressi).

Il fenomeno, nella cornice temporale di riferimento costituita dagli anni 2002-2005, è visualizzato nel grafico seguente: i valori inerenti la massa dei residui complessivamente smaltiti sono impiegati in modo da illustrare e misurare i due sottoprocessi – l'uno di natura gestionale e l'altro di natura prettamente contabile - attivati durante ciascun esercizio.

**Tavola 41 – Composizione residui pregressi smaltiti**



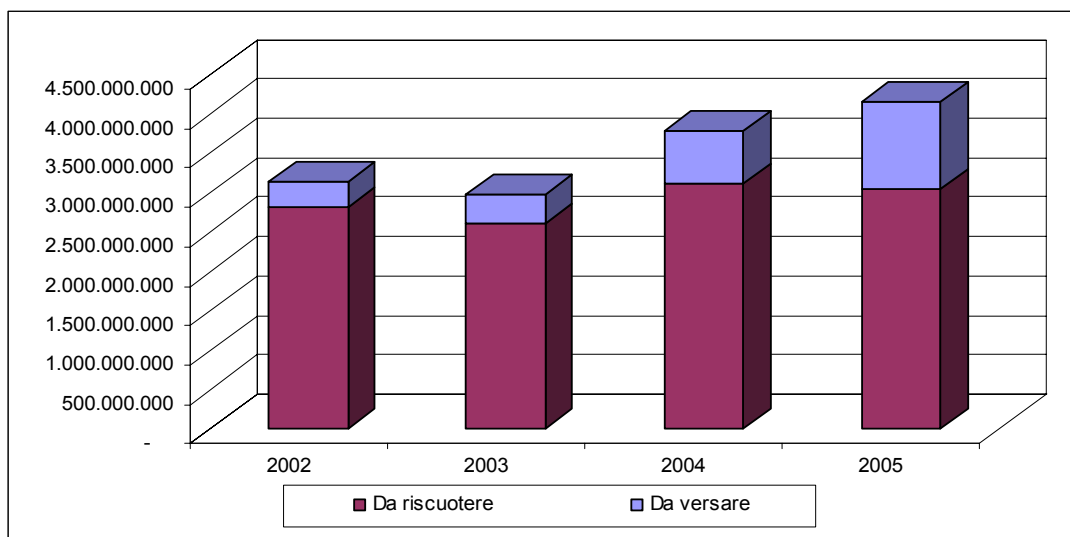
Il grafico evidenzia la peculiarità della scansione del processo di smaltimento dei residui pregressi realizzato nel 2005 rispetto al triennio precedente: il valore a consuntivo dei residui riaccertati sconta un margine del 4,6% (€ 321.204.195) di residui iniziali per i quali non è stata individuata, in sede di riesame, la sussistenza di un idoneo titolo; di qui il contributo dell'11,6 % dei minori riaccertamenti alla determinazione del volume di residui smaltiti



nell'esercizio.<sup>14</sup>

Reiterando il processo di analisi già condotto sui residui generati dalla gestione di competenza, si propone ora la lettura dei dati riferiti ai residui pregressi al termine di ciascun periodo amministrativo appartenente al quadriennio 2002-2005 opportunamente articolati sulla base delle componenti "Da riscuotere" e "Da versare", coincidenti con le distinte fasi della procedura contabile utilizzata dalla Amministrazione regionale.

**Tavola 42 – Composizione residui attivi pregressi finali**



A consuntivo 2005 la componente "Da riscuotere" ammonta a € 3.048.551.249 e la componente "Da versare" risulta pari a € 1.103.030.633; dal raffronto dei dati, è agevole dedurre che la mancata riscossione delle risorse accertate ha sortito un effetto sulla formazione dei residui pregressi finali del 73,4%, mentre le entrate riscosse in attesa dell'ultima fase del processo contabile hanno inciso, sempre in termini percentuali, per il 26,6%.

La tabella successiva permette di ricostruire la dinamica delle singole fasi dell'attività gestionale in conto residui complessivamente realizzata nel corso dell'esercizio 2005, così da valutarne l'impatto finale sulla composizione dei residui attivi pregressi; si ricorre a tal fine all'aggregazione dei dati per rispettivo anno di formazione (1984-2004).

<sup>14</sup> Nel corso del 2005, al fine di razionalizzare il funzionamento dell'apparato amministrativo regionale, la Giunta regionale ha dato impulso - sulla base del principio di responsabilità degli organi gestionali - ad una attenta attività di monitoraggio dei residui attivi pregressi (Cfr. Rapporto di autovalutazione della Direzione generale della Ragioneria).

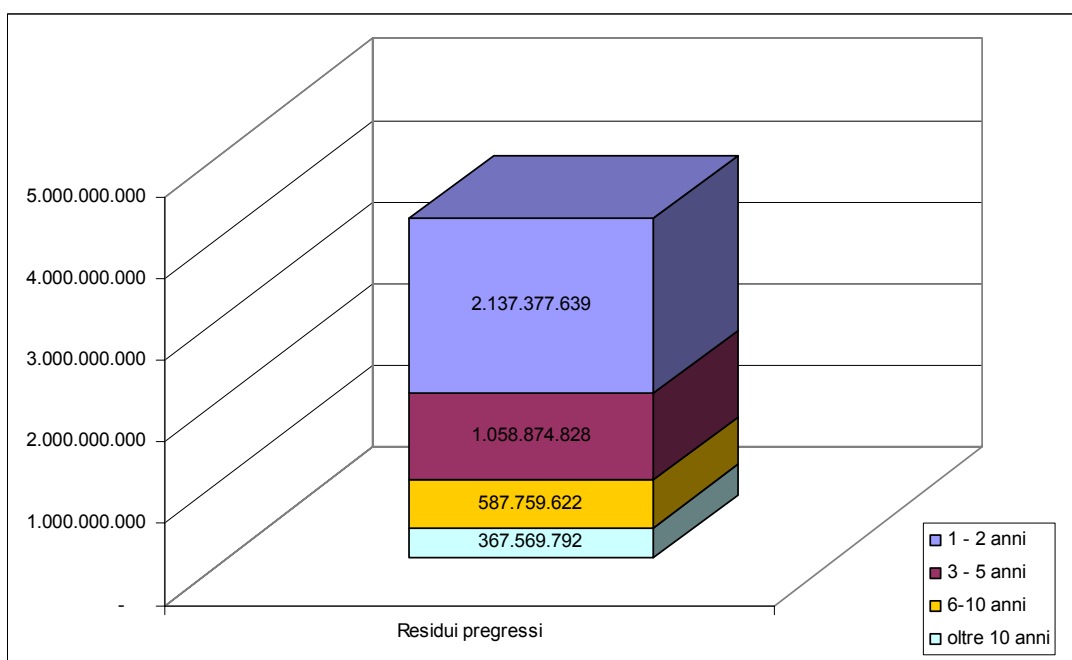
**Tavola 43 – Residui attivi pregressi per anno di formazione**

Anno	Residui al 01/01/2005	Accertamenti	Minori riaccert.	Riscossioni	Versamenti	Residui al 31/12/2005	Rimasto da Risc. / Acc.	Cap. di smalt.
1984	804.698	804.698	-	-	-	804.698	100,0%	0,0%
1985	14.414.602	14.414.602	-	1.572.947	-	14.414.602	89,1%	0,0%
1986	3.727.693	3.727.693	-	-	-	3.727.693	100,0%	0,0%
1987	5.380.047	5.380.047	-	167.325	-	5.380.047	96,9%	0,0%
1988	9.460.072	9.460.072	-	345.768	-	9.460.072	96,3%	0,0%
1989	27.407.593	25.962.168	1.445.425	-	-	25.962.168	100,0%	5,3%
1990	44.522.927	38.587.665	5.935.262	11.184.184	11.184.184	27.403.481	71,0%	38,5%
1991	195.743.438	194.248.285	1.495.152	2.325.313	113.621	194.134.665	98,8%	0,8%
1992	57.234.214	51.918.631	5.315.583	12.238.037	12.238.037	39.680.594	76,4%	30,7%
1993	54.673.315	49.232.442	5.440.873	17.656.763	15.601.596	33.630.846	64,1%	38,5%
1994	28.939.971	28.939.971	-	18.102.638	15.969.044	12.970.927	37,4%	55,2%
1995	89.828.918	89.828.918	-	50.124.015	-	89.828.918	44,2%	0,0%
1996	62.427.828	62.427.828	-	8.516.854	4.170.950	58.256.878	86,4%	6,7%
1997	146.083.481	146.083.481	-	87.974.038	22.018.482	124.064.999	39,8%	15,1%
1998	117.239.058	110.678.808	6.560.250	4.040.364	4.007.551	106.671.256	96,3%	9,0%
1999	209.042.955	208.937.571	105.384	534.041	-	208.937.571	99,7%	0,1%
2000	27.234.607	12.907.237	14.327.370	7.693.549	87.776	12.819.461	40,4%	52,9%
2001	306.803.513	283.531.702	23.271.811	60.367.786	37.832.913	245.698.789	78,7%	19,9%
2002	949.448.523	900.025.138	49.423.385	372.494.821	99.668.559	800.356.578	58,6%	15,7%
2003	1.433.305.539	1.318.986.047	114.319.492	766.524.397	274.358.227	1.044.627.820	41,9%	27,1%
2004	3.136.723.856	3.043.159.650	93.564.206	2.128.828.563	1.950.409.831	1.092.749.820	30,0%	65,2%
<b>TOT.</b>	<b>6.920.446.847</b>	<b>6.599.242.652</b>	<b>321.204.195</b>	<b>3.550.691.404</b>	<b>2.447.660.770</b>	<b>4.151.581.882</b>	<b>46,2%</b>	<b>40,0%</b>

I risultati ottenuti a consuntivo nell'esercizio 2005 scontano le difficoltà già segnalate negli anni precedenti: la preesistente situazione di criticità risulta attenuata ma non ancora superata. L'accelerazione innescata dalle politiche gestionali avviate nel corso del 2005 ha infatti sortito un volume di versamenti pari al 37,1% dei residui pregressi riaccertati all'inizio del periodo, dato che esprime un ritmo gestionale decisamente più sostenuto nel raffronto con quello registrato nel 2004 (29,4%), ma ancora inferiore al livello raggiunto nel 2003 (39,3%).

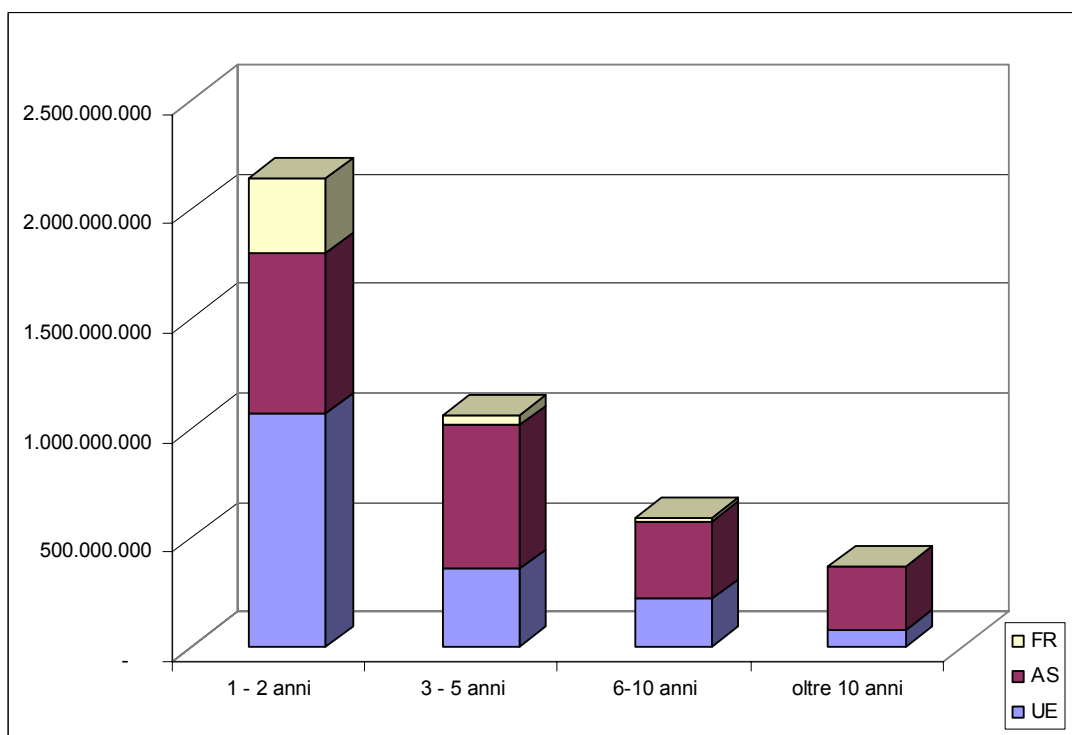
Il grafico successivo apporta un ulteriore contributo alla disamina dei residui attivi pregressi con l'impiego dei dati sopraesposti opportunamente rielaborati per fasce temporali e mostra come la maggior parte (51,5%) dei residui pregressi risulti - al termine dell'esercizio 2005 - concentrata nella fascia temporale più recente (2004-2003), mentre il restante 48,5% sia così distribuito: 25,5% nella fascia temporale 2002-2000, 14,2% nella fascia temporale 1999-1995 e 8,8% nella fascia temporale comprendente il 1994 e gli anni precedenti.

**Tavola 44 – Stratificazione dei residui attivi pregressi**



Valido strumento di riscontro dell'andamento della gestione residui attivi pregressi è, inoltre, la rappresentazione della stratificazione temporale dei valori al 31/12/2005 disaggregati per fonte di provenienza delle entrate regionali (fondi regionali, assegnazioni statali e assegnazioni comunitarie) oggetto delle successive tavole.

**Tavola 45 - Stratificazione dei residui attivi per fasce temporali e per fonte di provenienza**



Fascia oltre 10 anni. Il volume di residui pregressi risulta ascrivibile per il 78,5% alle entrate statali e per il 21,3% alle entrate derivanti dall'Unione Europea (con un marginale 0,3% di entrate regionali).

Fascia 6-10 anni. La fascia temporale in esame risulta ancora essere formata per la maggior parte (59,7%) da trasferimenti da parte dello Stato, per il 37,4% da fondi comunitari e per il restante 2,9% da fondi regionali.

Fascia 3-5 anni. Le entrate statali rappresentano, come nei periodi temporali precedenti, la componente preponderante dei residui pregressi (61,9%), a fronte del 33,7% ascrivibile alle entrate comunitarie e del restante 4,4% relativo ad entrate regionali.

Fascia 1-2 anni: L'articolazione dei residui pregressi per fonte di provenienza risulta differente da quanto finora osservato, infatti il 49,8% è rappresentato dalle assegnazioni comunitarie, il 34,3% dalle assegnazioni statali e il restante 15,9% dai fondi regionali.

**Tavola 46 – Residui pregressi per fasce temporali e fonte di provenienza**

<b>Fascia</b>	<b>Anni di provenienza</b>	<b>UE</b>	<b>AS</b>	<b>FR</b>
1 - 2 anni	2004, 2003	49,8%	34,3%	15,9%
3 - 5 anni	2002, 2001,2000	33,7%	61,9%	4,4%
6-10 anni	1999, 1998,1997,1996,1995	37,4%	59,7%	2,9%
oltre 10 anni	1994 e precedenti	21,3%	78,5%	0,3%
	<b>TOTALE</b>	<b>41,4%</b>	<b>48,8%</b>	<b>9,7%</b>

Infine, la tabella successiva delinea sia la dinamica della gestione in conto residui realizzata nel corso dell'esercizio 2005 che la composizione finale dei residui pregressi originati dalle entrate di provenienza comunitaria, opportunamente articolati per anno di formazione.

**Tavola 47 - Stratificazione residui pregressi UE**

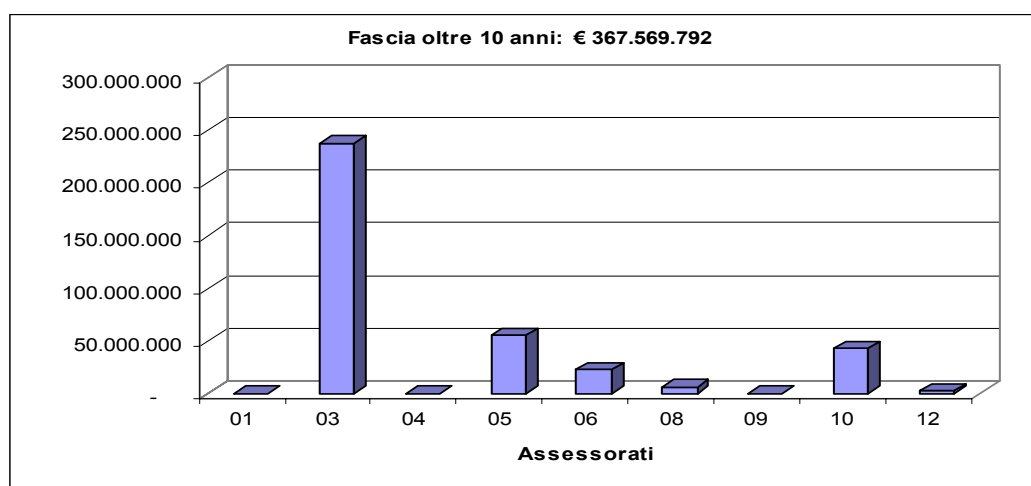
<b>Anno residui</b>	<b>Accertamenti</b>	<b>Riscossioni</b>	<b>Versamenti</b>	<b>Rimasto da versare</b>	<b>Residui pregressi</b>
1987	1.960.186	-	-	-	1.960.186
1989	1.746.854	-	-	-	1.746.854
1990	8.817.500	-	-	-	8.817.500
1991	10.408.894	1.862.067	-	1.862.067	10.408.894
1992	14.771.942	377.356	377.356	-	14.394.586
1993	31.008.143	637.359	54.309	583.050	30.953.835
1994	9.984.489	365.127	-	365.127	9.984.489
1995	8.669.226	-	-	-	8.669.226
1996	45.440.375	-	-	-	45.440.375
1997	31.209.269	1.215.344	1.215.344	-	29.993.925
1998	30.174.036	-	-	-	30.174.036
1999	105.286.398	534.041	-	534.041	105.286.398
2000	1.744.649	87.776	87.776	-	1.656.872
2001	94.316.969	54.795.745	37.109.567	17.686.178	57.207.402
2002	378.648.277	322.504.731	80.621.384	241.883.347	298.026.893
2003	619.480.531	358.178.813	699.139	357.479.674	618.781.392
2004	446.331.667	55.875.000	-	55.875.000	446.331.667
<b>Totale complessivo</b>	<b>1.839.999.404</b>	<b>796.433.359</b>	<b>120.164.874</b>	<b>676.268.485</b>	<b>1.719.834.530</b>

Per completezza di indagine si è ritenuto opportuno procedere ad un ulteriore approfondimento dei valori dei residui pregressi riferiti ai singoli Assessorati<sup>15</sup>, al fine di misurare e graduare l'intensità dell'impatto della concreta operatività di ognuno sulla dinamica degli stessi, con la visualizzazione dei dati strutturati per fasce temporali, dalla più remota fino alla più recente.

Le principali problematiche emerse dall'analisi così condotta sono rappresentate, al fine di una più agevole lettura, attraverso la seguente serie di grafici.

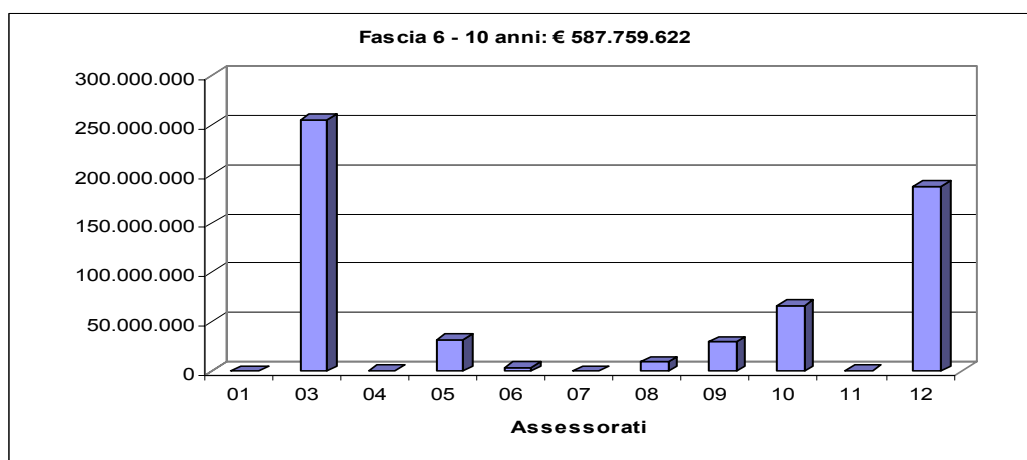
<sup>15</sup> Legenda: 01=Presidenza della Regione 02=Assessorato degli Affari generali, personale e riforma della regione 03=Assessorato della Programmazione, bilancio, credito e assetto del territorio 04=Assessorato degli Enti locali, finanze e urbanistica 05=Assessorato della Difesa dell'ambiente 06=Assessorato dell'Agricoltura e riforma agro-pastorale 07=Assessorato del Turismo, artigianato e commercio 08=Assessorato dei Lavori pubblici 09=Assessorato dell'Industria 10=Assessorato del Lavoro, formazione professionale, cooperazione e sicurezza sociale 11=Assessorato della Pubblica istruzione, beni culturali, informazione, spettacolo e sport 12=Assessorato dell'Igiene e sanità e dell'assistenza sociale 13=Assessorato dei Trasporti.

**Tavola 48 – Residui attivi pregressi – Fascia oltre 10 anni**



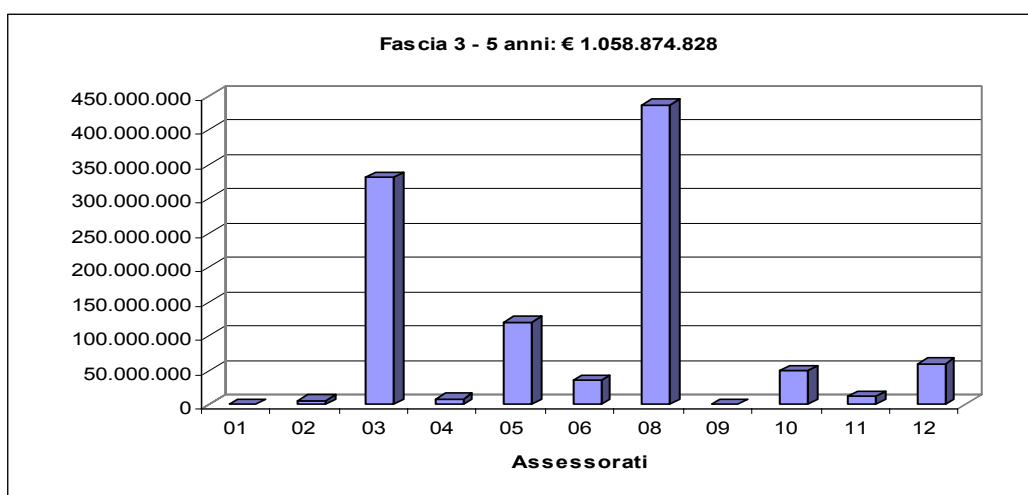
In questa prima fascia temporale è possibile individuare i principali rapporti di composizione dei residui attivi pregressi, ordinati sulla base del tasso di incidenza di ciascun Assessorato: 03-Programmazione 64,8%, 05-Ambiente 15,1%, 10-Lavoro 11,5%, 06-Agricoltura 6,1% e 08-Lavori pubblici 1,8%.

**Tavola 49 - Residui attivi pregressi – Fascia 6-10 anni**



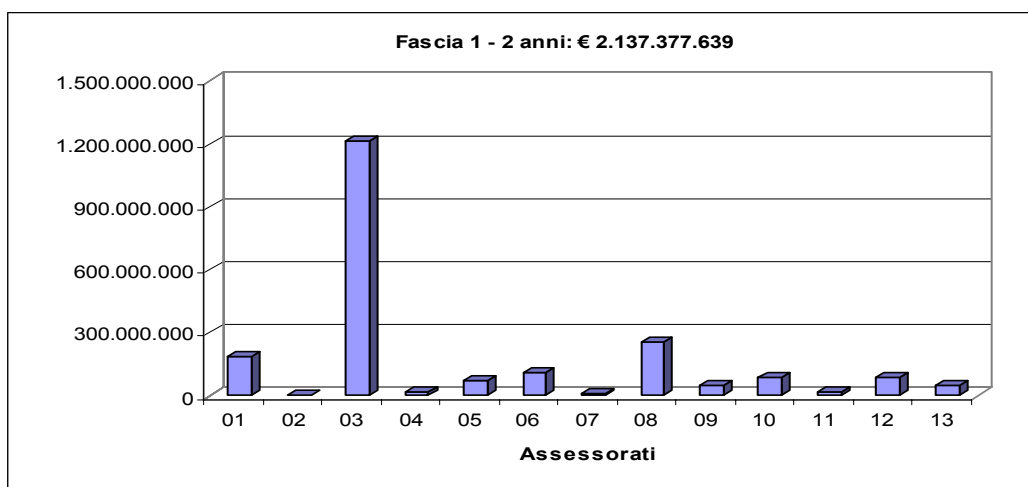
Con riferimento alla fascia temporale 6 -10 anni, l'incidenza maggiore nella consistenza dei residui attivi pregressi è attribuibile rispettivamente agli Assessorati 03-Programmazione 43,4% e 12-Sanità 32%. A seguire, in ordine decrescente di peso percentuale, troviamo: 10-Lavoro 11,3%, 05-Ambiente 5,5%, 09-Industria 5,1% e 08-Lavori pubblici 1,7%.

**Tavola 50 - Residui attivi pregressi – Fascia 3-5 anni**



La comparazione dei dati inerenti la fascia temporale 3-5 anni presenta la seguente consistenza percentuale per Assessorato dei residui attivi pregressi: 08-Lavori pubblici 41,3%, 03- Programmazione 31,3%, 05-Ambiente 11,4%, 12-Sanità 5,6%, 10-Lavoro 4,6% e 06-Agricoltura 3,3%.

**Tavola 51 - Residui attivi pregressi – Fascia 1-2 anni**



Nella fascia temporale 1-2 anni si evidenzia, a conclusione dell'analisi, una consistenza dei residui pregressi per Assessorato così composta: 03-Programmazione 56,9%, 08-Lavori pubblici 12%, 01-Presidenza 8,7%, 06-Agricoltura 5%, 10-Lavoro 4,1%, 12-Sanità 3,9%, 05-Ambiente 3,2%, 13-Trasporti 2,3%, 09-Industria 2,2%.

Dall'impiego dei dati articolati per Assessorato scaturiscono, infine, le informazioni necessarie per delineare – con riferimento ai casi ritenuti più significativi in termini di criticità - la dinamica dei processi di gestione dei residui attivi pregressi attuati nel corso dell'esercizio 2005.

Le tabelle di seguito riportate permettono dunque di valutare l'avanzamento delle singole fasi

esecutive dei residui pregressi per anno di formazione, attraverso la disamina dei valori disaggregati a livello di singola Direzione Generale.

Tavola 52 – Presidenza della Regione

Pres	DG	Anno residui	Accertamenti	Riscossioni	Versamenti	Residui	
01	Direzione Politica	2004	184.992.526	-	-	184.992.526	
		<b>Totale</b>	<b>184.992.526</b>	-	-	<b>184.992.526</b>	
		1991	307	-	-	307	
	Presidenza	1996	172.616	-	-	172.616	
		1997	69	69	-	69	
		1998	152	152	83	69	
		2001	18.126	4.383	-	18.126	
		2003	92.449	1.772	1.772	90.677	
		2004	414.287	414.287	414.287	-	
		<b>Totale</b>	<b>698.004</b>	<b>420.662</b>	<b>416.142</b>	<b>281.863</b>	
	Area Legale	2004	155.328	155.328	155.328	-	
		<b>Totale</b>	<b>155.328</b>	<b>155.328</b>	<b>155.328</b>	-	
	Ragioneria	2004	3.429.776	3.429.776	3.429.776	-	
		<b>Totale</b>	<b>3.429.776</b>	<b>3.429.776</b>	<b>3.429.776</b>	-	
	<b>Totale Presidenza</b>			<b>189.275.634</b>	<b>4.005.766</b>	<b>4.001.246</b>	<b>185.274.389</b>

Tavola 53 – Assessorato della Programmazione, Bilancio, Credito e Assetto del territorio

Ass	DG	Anno residui	Accertamenti	Riscossioni	Versamenti	Residui		
03	Programmazione	1992	1.035.863	-	-	1.035.863		
		1998	19.399.562	2.674.643	2.674.605	16.724.957		
		1999	90.018.438	-	-	90.018.438		
		2000	795.886	795.886	-	795.886		
		2001	52.716.159	52.087.555	36.934.697	15.781.462		
		2002	369.339.842	315.734.868	80.619.316	288.720.526		
		2003	966.101.543	710.674.421	232.931.498	733.170.045		
		2004	2.002.167.103	1.614.939.322	1.519.914.497	482.252.606		
		<b>Totale</b>	<b>3.501.574.396</b>	<b>2.696.906.696</b>	<b>1.873.074.613</b>	<b>1.628.499.783</b>		
		CRP	1988	692.052	68.172	-	692.052	
	1989		24.215.314	-	-	24.215.314		
	1990		12.866.646	-	-	12.866.646		
	1991		184.590.267	1.862.067	-	184.590.267		
	1992		10.253.219	-	-	10.253.219		
	1993		4.458.616	583.050	-	4.458.616		
	1996		37.341.522	-	-	37.341.522		
	1997		10.655.512	-	-	10.655.512		
	1998		20.125.457	-	-	20.125.457		
	1999		79.985.136	1	-	79.985.136		
	2001		25.822.845	-	-	25.822.845		
	2002		0	0	-	0		
	2003		0	0	-	0		
	<b>Totale</b>		<b>411.006.586</b>	<b>2.513.290</b>	-	<b>411.006.586</b>		
	<b>Totale Assessorato</b>			<b>3.912.580.983</b>	<b>2.699.419.986</b>	<b>1.873.074.613</b>	<b>2.039.506.369</b>	



**Tavola 54 - Assessorato della Difesa dell'Ambiente**

Ass	DG	Anno residui	Accertamenti	Riscossioni	Versamenti	Residui	
05	Difesa dell'Ambiente	1985	14.414.602	1.572.947	-	14.414.602	
		1986	3.727.693	-	-	3.727.693	
		1987	2.456.354	-	-	2.456.354	
		1990	4.740.971	-	-	4.740.971	
		1991	377.014	-	-	377.014	
		1992	12.313.785	-	-	12.313.785	
		1993	15.756.033	-	-	15.756.033	
		1995	529.829	-	-	529.829	
		1996	27.494	-	-	27.494	
		1997	155.357	-	-	155.357	
		1998	25.681.362	-	-	25.681.362	
		1999	6.093.086	-	-	6.093.086	
		2000	429.947	-	-	429.947	
		2001	22.645.146	-	-	22.645.146	
	2002	97.097.410	3.863.568	-	97.097.410		
	2003	20.713.067	-	-	20.713.067		
	2004	57.504.125	11.083.477	11.083.477	46.420.648		
	<b>Totale</b>			<b>284.663.274</b>	<b>16.519.993</b>	<b>11.083.477</b>	<b>273.579.797</b>
	CFVA	1992	1.783.054	-	-	1.783.054	
		1993	239	239	-	239	
		1999	-	-	-	-	
		2000	-	-	-	-	
		2001	419.069	174.870	174.870	244.199	
		2002	121.554	-	-	121.554	
		2003	622.460	622.460	-	622.460	
	2004	223.786	64.330	61.531	162.255		
<b>Totale</b>			<b>3.170.162</b>	<b>861.899</b>	<b>236.401</b>	<b>2.933.762</b>	
<b>Totale Assessorato</b>			<b>287.833.437</b>	<b>17.381.892</b>	<b>11.319.878</b>	<b>276.513.559</b>	

**Tavola 55 - Assessorato dell'Agricoltura e Riforma Agro-Pastorale**

Ass	DG	Anno residui	Accertamenti	Riscossioni	Versamenti	Residui		
06	Agricoltura	1988	7.713.800	-	-	7.713.800		
		1990	1.107.800	-	-	1.107.800		
		1992	828.913	-	-	828.913		
		1993	6.666.692	91.163	-	6.666.692		
		1994	6.238.800	1.245.421	-	6.238.800		
		1995	1.666.434	-	-	1.666.434		
		1996	1.701.713	-	-	1.701.713		
		1997	211.405	-	-	211.405		
		1998	173.100	-	-	173.100		
		1999	223.742	-	-	223.742		
		2000	1.972.768	87.776	87.776	1.884.992		
		2001	33.481.808	1.073.838	654.819	32.826.989		
		2002	105.423	2.068	2.068	103.354		
		2003	848.499	132.367	132.367	716.132		
		2004	141.091.275	36.462.477	35.856.021	105.235.255		
		<b>Totale</b>			<b>204.032.172</b>	<b>39.095.110</b>	<b>36.733.050</b>	<b>167.299.121</b>
		<b>Totale Assessorato</b>			<b>204.032.172</b>	<b>39.095.110</b>	<b>36.733.050</b>	<b>167.299.121</b>

**Tavola 56 - Assessorato dei Lavori Pubblici**

Ass	DG	Anno residui	Accertamenti	Riscossioni	Versamenti	Residui
08	Lavori Pubblici	1984	804.698	-	-	804.698
		1987	2.923.694	167.325	-	2.923.694
		1988	1.054.219	277.596	-	1.054.219
		1990	156.421	-	-	156.421
		1991	270.623	-	-	270.623
		1992	8.543	-	-	8.543
		1994	1.235.115	268.739	-	1.235.115
		1995	42.333	-	-	42.333
		1996	62.767	-	-	62.767
		1997	675.800	-	-	675.800
		1998	3.550.997	1.332.863	1.332.863	2.218.133
		1999	6.740.338	0	-	6.740.338
		2000	246.454	-	-	246.454
		2001	106.483.287	-	-	106.483.287
		2002	331.128.729	221.074	219.730	330.908.999
		2003	204.955.587	1.454.292	1.197.959	203.757.628
2004	66.394.468	17.849.944	14.150.977	52.243.491		
<b>Totale</b>			<b>726.734.073</b>	<b>21.571.833</b>	<b>16.901.529</b>	<b>709.832.544</b>
<b>Totale Assessorato</b>			<b>726.734.073</b>	<b>21.571.833</b>	<b>16.901.529</b>	<b>709.832.544</b>

**Tavola 57- Assessorato del Lavoro, Formazione professionale, Cooperazione e Sicurezza sociale**

Ass	DG	Anno residui	Accertamenti	Riscossioni	Versamenti	Residui
10	Lavoro	1989	1.746.854	-	-	1.746.854
		1990	8.531.642	-	-	8.531.642
		1991	8.546.827	-	-	8.546.827
		1992	13.834.572	377.356	377.356	13.457.217
		1993	5.349.522	-	-	5.349.522
		1994	4.742.781	104.528	-	4.742.781
		1995	7.917.790	-	-	7.917.790
		1996	9.214.637	-	-	9.214.637
		1997	20.398.400	1.215.344	1.215.344	19.183.056
		1998	9.848.428	-	-	9.848.428
		1999	20.345.225	486.041	-	20.345.225
		2000	2.607.688	1.032.914	-	2.607.688
		2001	16.334.594	2.950.871	-	16.334.594
		2002	30.032.669	13.779.192	-	30.032.669
		2003	18.967.078	7.761.113	-	18.967.078
		2004	70.590.824	65.513.601	2.839.874	67.750.950
<b>Totale</b>			<b>249.009.533</b>	<b>93.220.958</b>	<b>4.432.573</b>	<b>244.576.959</b>
Agenzia del Lavoro		2003	474.002	194.894	194.894	279.108
		2004	118.305	118.305	118.305	-
	<b>Totale</b>		<b>592.307</b>	<b>313.199</b>	<b>313.199</b>	<b>279.108</b>
<b>Totale Assessorato</b>			<b>249.601.840</b>	<b>93.534.158</b>	<b>4.745.773</b>	<b>244.856.067</b>

**Tavola 58 - Assessorato dell'Igiene e Sanità e dell'Assistenza sociale**

Ass	DG	Anno residui	Accertamenti	Riscossioni	Versamenti	Residui
12	Igiene e Sanità	1989	-	-	-	-
		1990	11.184.184	11.184.184	11.184.184	-
		1991	463.246	463.246	113.621	349.626
		1992	11.860.681	11.860.681	11.860.681	-
		1993	16.826.364	16.826.364	15.547.287	1.279.076
		1994	16.721.919	16.482.595	15.969.044	752.875
		1995	54.012.517	50.124.015	-	54.012.517
		1996	12.296.871	8.516.854	4.170.950	8.125.921
		1997	110.594.959	86.758.625	20.803.138	89.791.821
		1998	31.883.743	32.706	-	31.883.743
		1999	4.040.499	-	-	4.040.499
		2000	711.624	44.465	-	711.624
		2001	17.933.316	3.922.023	20.658	17.912.658
		2002	59.600.849	38.894.050	18.827.445	40.773.404
		2003	59.100.583	40.363.163	38.716.489	20.384.094
		2004	395.214.501	334.293.996	333.124.003	62.090.497
<b>Totale</b>			<b>802.445.858</b>	<b>619.766.967</b>	<b>470.337.501</b>	<b>332.108.357</b>
<b>Totale Assessorato</b>			<b>802.445.858</b>	<b>619.766.967</b>	<b>470.337.501</b>	<b>332.108.357</b>

### **2.1.2. Gli impieghi di risorse finanziarie**

Nell'esposizione che segue s'illustrano i fenomeni più significativi riscontrati relativamente al quadro delle risorse finanziarie che la Regione ha impiegato nella gestione dell'esercizio 2005, in base alla Legge Finanziaria e al Bilancio di previsione.

Gli impieghi di risorse finanziarie hanno costituito oggetto di analisi al fine di quantificare e rappresentare, nelle forme ritenute maggiormente espressive, l'utilizzo delle risorse acquisite sotto forma di entrate, anche in termini di confronto con gli esercizi precedenti.

Nell'esame degli impieghi non si può prescindere dalla diversa configurazione che la spesa assume a seconda che si esamini il processo nella fase di previsione, impegno o pagamento, considerando, inoltre, la suddivisione del bilancio in due distinti prospetti in cui trovano collocazione le spese "autorizzate" nell'esercizio – competenza – e le spese autorizzate negli esercizi precedenti – residui -.

Al fine di rendere maggiormente espressivi i risultati delle analisi di spesa, i dati del conto del bilancio ed i dati di dettaglio presenti nella contabilità finanziaria, saranno considerati nelle componenti più significative apportando alcune rielaborazioni ai dati di base.

Conseguentemente, i valori totali delle spese riportati nelle analisi svolte, differiscono dai dati ufficiali del Rendiconto Generale, in quanto i Titoli oggetto della presente analisi sono i seguenti:

- Titolo I – Spese correnti
- Titolo II – Spese d'investimento
- Titolo III – Spese per rimborso di mutui e prestiti.

I risultati della gestione della spesa sono stati analizzati, quindi, escludendo i seguenti Titoli:

- Titolo IV - Partite di giro – La voce non è significativa ai fini dell'analisi in quanto le reali spese a cui esse si riferiscono (Titolo IV) trovano collocazione nei titoli precedenti, mentre, calcolando anche le partite in questione, si duplicherebbero i relativi importi (esempio: le ritenute fiscali sulle retribuzioni costituiscono un elemento di spesa già considerato nella voce principale).
- Titolo V - Copertura del disavanzo – La voce è presente nelle spese in fase di previsione, ma non verrà conteggiata nelle analisi in quanto si tratta di una spesa (Titolo V) che non viene gestita nell'esercizio attraverso UPB, bensì, costituisce una posta contabile che esprime la necessità di tenere conto delle maggiori spese autorizzate in esercizi precedenti (disavanzo finanziario), al fine di garantire il pareggio del bilancio.

Al fine di rendere maggiormente significativi i risultati, l'analisi della spesa è stata condotta utilizzando una classificazione che, sulla base delle categorie economiche, aggrega le risorse in base alla natura dei fattori produttivi, oltre che per Titolo.

L'analisi, inoltre, è stata sviluppata in base alle fasi della previsione, dell'impegno e del pagamento, classificando i risultati per competenza e residui e distinguendo i valori per fonte di finanziamento, per categoria economica (vedi tavola successiva) e per Assessorato.

**Tavola 59 –Classificazione della spesa**

<b>Titolo</b>	<b>Descrizione spesa</b>	<b>Codice categoria</b>	<b>Descrizione categoria</b>
I	Spese del personale	1.2	Personale in attività di servizio
I		1.3	Personale in quiescenza
I	Acquisto di beni e servizi	1.4	Acquisto di beni e servizi
I	Trasferimenti per spese correnti	1.5	Trasferimenti correnti allo Stato e ad altri enti pubblici
I		1.6	Trasferimenti correnti ad altri settori
II	Trasferimenti per spese di investimento	2.3	Trasferimenti in c/capitale allo Stato e ad altri enti pubblici
II		2.4	Trasferimenti in c/capitale ad altri settori
II	Spese di investimento	2.1	Beni ed opere immobiliari a carico diretto della Regione
II		2.2	Beni mobili, macchine ed attrezzature tecnico-scientifiche a carico diretto della Regione
II		2.5	Partecipazioni azionarie e conferimenti
II		2.6	Concessione di crediti ed anticipazioni per finalità produttive
II		2.7	Concessione di crediti ed anticipazioni per finalità non produttive
II		2.8	Somme non attribuibili
I		Oneri vari e altre partite	1.8
I	1.9		Somme non attribuibili
I	Oneri finanziari	1.7	Interessi
III	Rimborsi di finanziamenti	3.1	Mutui
III		3.2	Obbligazioni
I	Servizi agli organi costituzionali	1.1	Servizi degli organi costituzionali della Regione

La classificazione della spesa proposta esprime, seppure con una certa approssimazione, l'articolazione delle voci comunemente adottata dalle imprese e da numerosi enti pubblici, nelle analisi per flussi per la redazione del rendiconto finanziario.

Non è stato possibile svolgere analisi incentrate sulle funzioni obiettivo, quali politiche dell'Amministrazione regionale non strettamente legate al centro di responsabilità, alle missioni istituzionali o ad obiettivi comuni a più apparati organizzativi, in quanto la normativa in vigore<sup>16</sup> non ha pienamente attuato i criteri di aggregazione delle Unità Previsionali di Base (UPB) e dei capitoli, peraltro già in funzione in altre realtà pubbliche<sup>17</sup>.

<sup>16</sup> Legge Regionale n. 11/83 e successive modifiche "Norme in materia di bilancio e di contabilità della Regione".

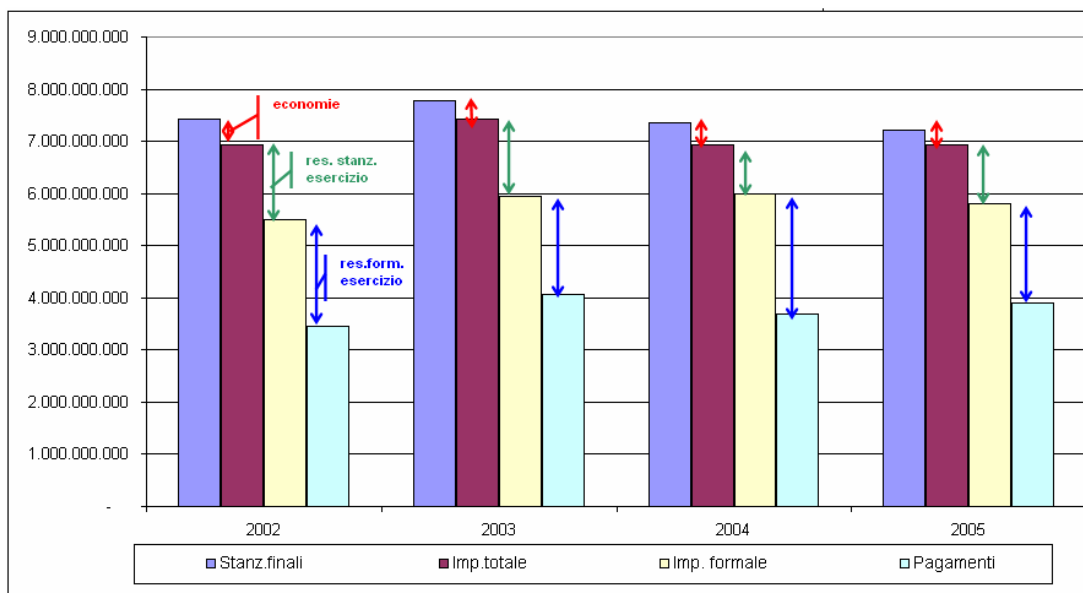
<sup>17</sup> Di tale problematica si è già ampiamente trattato nel Rapporto di gestione anno 2003 pagg. 33, 82 e seguenti al quale si fa rinvio.

Tale criticità sarà superata con l'entrata in vigore del Disegno di legge<sup>18</sup> "Norme in materia di bilancio e contabilità della Regione Autonoma della Sardegna", approvato con delibera G.R. n. 26/1 del 19/6/06 e attualmente in discussione in Consiglio Regionale presso la terza Commissione competente in materia.

### 2.1.2.1 Le spese di competenza

Un primo quadro generale dell'entità delle risorse finanziarie complessivamente gestite in conto competenza nel quadriennio 2002-2005, può essere desunto dal seguente grafico che fornisce anche un utile confronto delle singole fasi del processo di spesa (stanziamenti, impegni e pagamenti). Attraverso la figura è inoltre possibile rilevare, in prima approssimazione, l'andamento delle economie, dei residui formali e dei residui di stanziamento che saranno oggetto di approfondimento nei successivi paragrafi.

**Tavola 60 – Stanziamenti finali, impegni e pagamenti di competenza**



### Le previsioni di spesa

Nell'anno 2005 l'Amministrazione regionale ha inteso proseguire, nell'ambito del processo di programmazione e in linea con la manovra finanziaria, nell'azione di risanamento della finanza regionale, del controllo delle risorse e quindi, della razionalizzazione delle spese.<sup>19</sup>

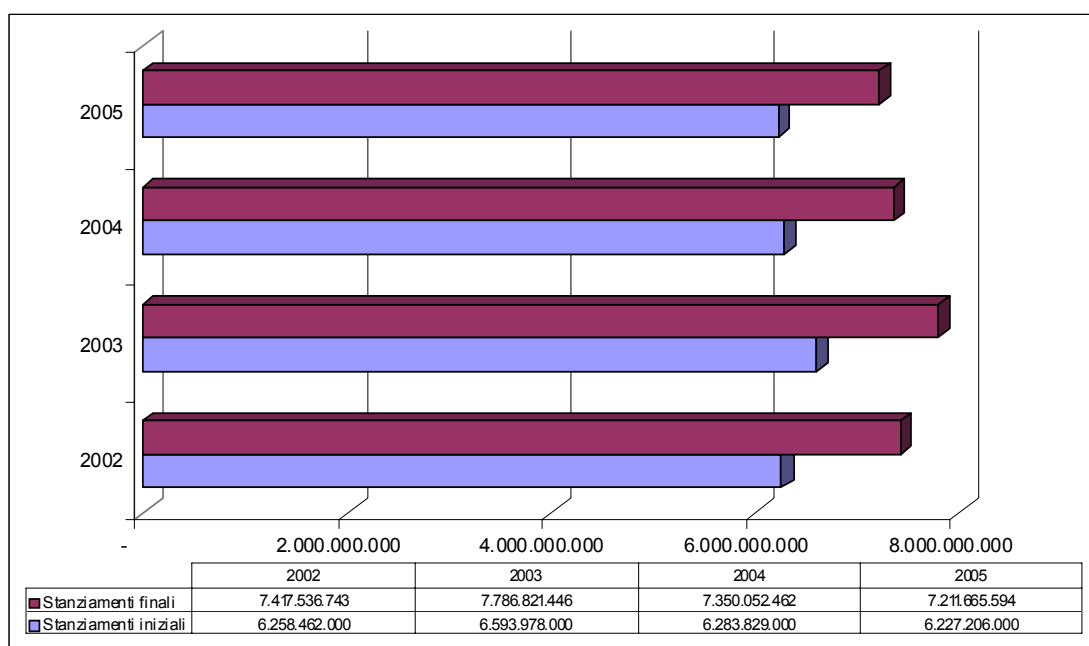
<sup>18</sup> Tra le novità previste dalla riforma, vi è appunto la ricodifica del piano delle UPB e dei capitoli, con la classificazione delle UPB basata anche sulla strategia, oltre che legata al centro di responsabilità.

<sup>19</sup> Cfr. DPEF 2005-2007.

Dalle analisi riportate nelle pagine seguenti emerge, infatti, un importante segno di cambiamento nella gestione delle spese di competenza laddove si osserva una inversione nel trend di crescita globale della spesa.

Come rappresentato nella tavola successiva, lo stanziamento finale di spesa ha registrato, coerentemente alle politiche di contenimento della spesa intraprese, un'evidente contrazione nella disponibilità di risorse finanziarie registrando, nell'anno, il valore più basso rispetto al periodo 2002-2005.

**Tavola 61 – Previsioni di spesa**

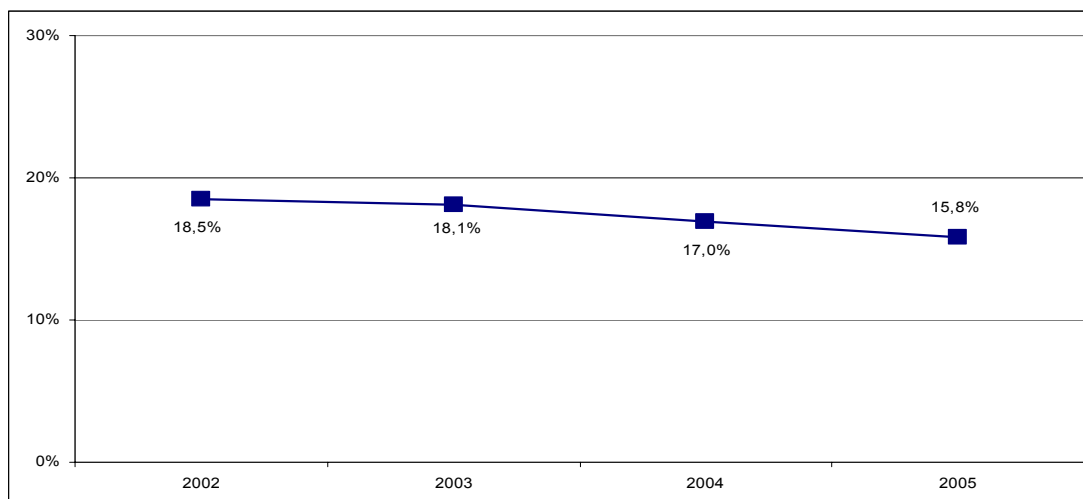


Con Legge Regionale n. 8/2005 (Legge di bilancio)<sup>20</sup> sono stati previsti stanziamenti iniziali di spesa pari a € 6.227.206.000 che, per effetto delle variazioni intervenute<sup>21</sup> in corso d'anno, si sono attestati a € 7.211.665.594.

Come si può notare, il quadriennio esaminato è caratterizzato da un divario tra stanziamenti iniziali e quelli finali, anche se, come meglio evidenziato nella tavola successiva, le variazioni percentuali riscontrate nel periodo esaminato, sono risultate decrescenti.

<sup>20</sup> L.R. n. 8 del 21/04/05 (legge di bilancio di previsione per l'anno 2005 e bilancio pluriennale 05-07) L.R. n. 7 del 21/04/05 (legge finanziaria).

<sup>21</sup> Rettifiche adottate mediante l'utilizzo degli strumenti previsti dall'ordinamento contabile regionale.

**Tavola 62 – Variazione percentuale stanziamenti iniziali/finali**

In particolare, per quanto concerne l'esercizio 2005, l'incremento rispetto alla previsione iniziale di spesa è stato di € 984.459.594 pari al 15,8%. Tale incremento, come si evince dalla tavola sotto riportata, è ascrivibile per il 43,9% alle "Spese correnti" (Titolo I) e per il 56,1% alle "Spese d'investimento" (Titolo II).

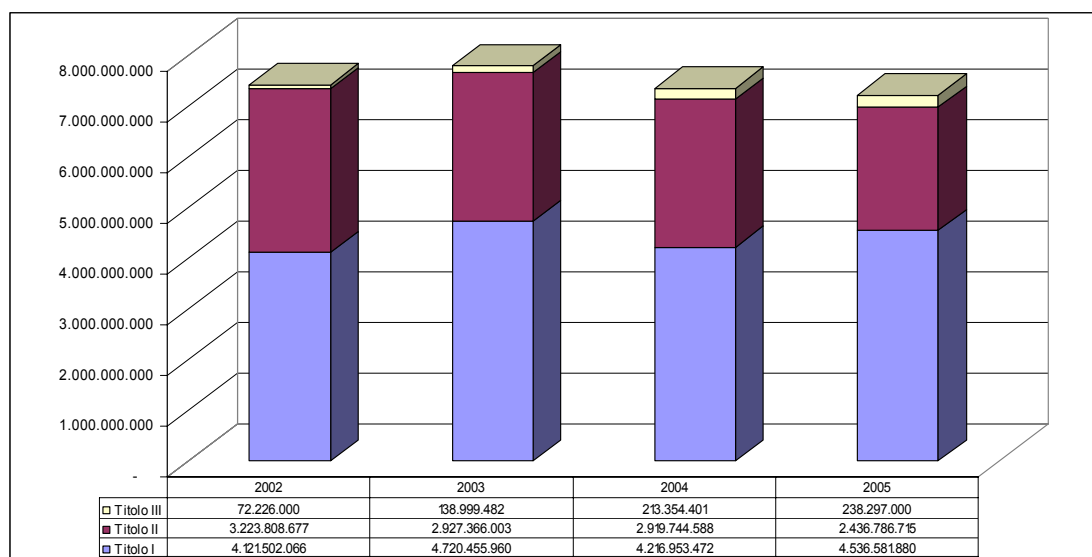
**Tavola 63 - Stanziamenti iniziali e finali - Esercizio 2005**

Titolo	Descrizione	Stanziamenti iniziali	Stanziamenti finali	Variazioni stanziamento
I	Spese correnti	4.104.407.000	4.536.581.880	432.174.800
II	Spese d'investimento	1.884.668.000	2.436.786.715	552.118.715
III	Spese per rimborso mutui e prestiti	238.131.000	238.297.000	166.000
	<b>Totale</b>	<b>6.227.206.000</b>	<b>7.211.665.594</b>	<b>984.459.594</b>

Particolarmente espressiva è l'analisi della composizione degli stanziamenti finali per Titolo. Nell'ambito delle previsioni finanziarie è possibile rilevare, rispetto all'anno precedente, un incremento delle Spese correnti (7,6%) e delle Spese per rimborso mutui e prestiti (11,7%), a fronte di un decremento delle Spese d'investimento (16,5%).



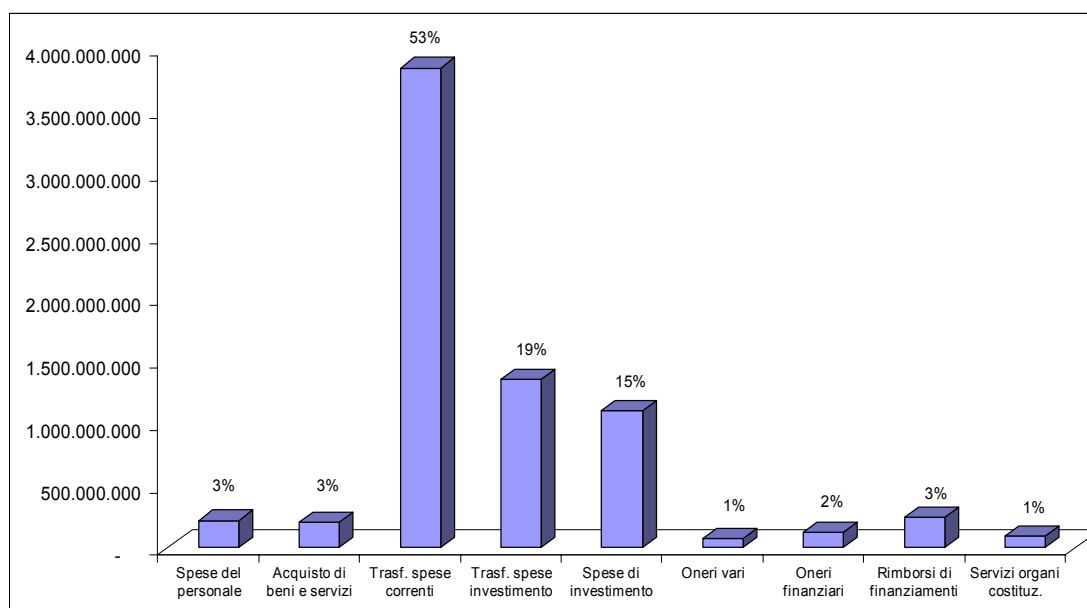
**Tavola 64 – Stanziamenti finali per Titolo**



Dalla tavola sopra riportata, si può osservare con riferimento al quadriennio 2002-2005, che lo stanziamento autorizzato per le spese d'investimento, destinate a sostenere i programmi di sviluppo, registra la percentuale d'incidenza più bassa del quadriennio, rispettivamente 34% nel 2005, 40% nel 2004, 38% nel 2003 e 43% nel 2002.

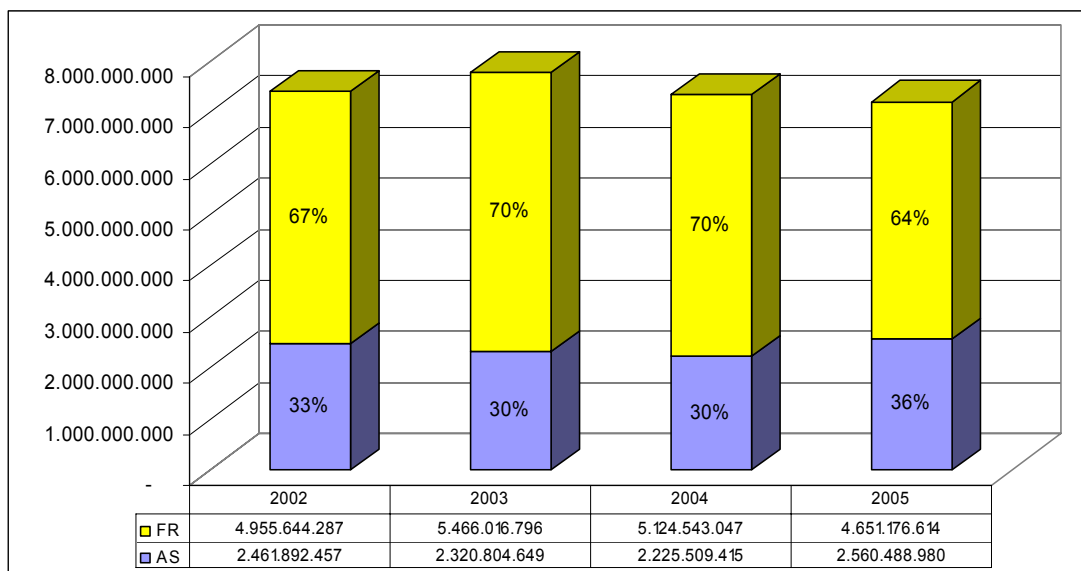
La tavola seguente mostra la composizione della previsione finale per aggregati di spesa ed evidenzia che il 72% delle risorse stanziare sono riferite alla componente "Trasferimenti" (53% spese correnti e 19% spese d'investimento sostenute da terze economie).

**Tavola 65 – Stanziamenti finali per aggregati di spesa - Esercizio 2005**



Per completezza d'analisi, successivamente è riportata sia in valore assoluto che percentuale, la variazione della composizione delle fonti di finanziamento (Fondi regionali e Assegnazioni statali) negli anni.

**Tavola 66 – Stanziamenti finali per fonte di finanziamento**

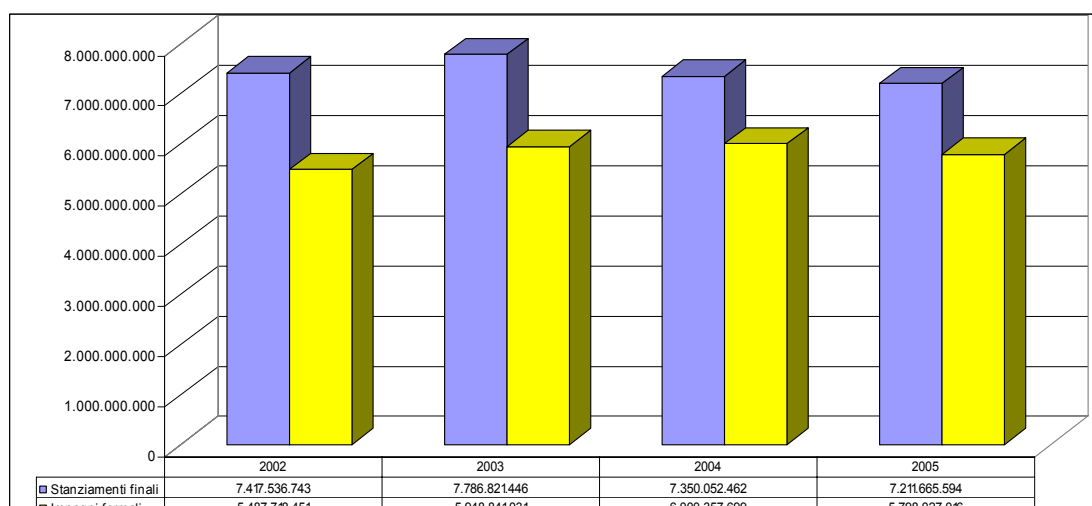


La tavola evidenzia che l'ammontare complessivo delle spese di competenza, seppur in misura inferiore a quanto avvenuto nei precedenti esercizi, è finanziato nel 2005 per il 64% da risorse di provenienza regionale (entrate proprie e entrate da indebitamento), mentre per il restante 36% trova copertura con trasferimenti statali e fondi comunitari. Preme precisare, invero, che tra le assegnazioni statali sono ricomprese anche le risorse di provenienza comunitaria, poiché le codifiche utilizzate dall'attuale sistema contabile non consentono una distinta rappresentazione.

### **Gli impegni di spesa**

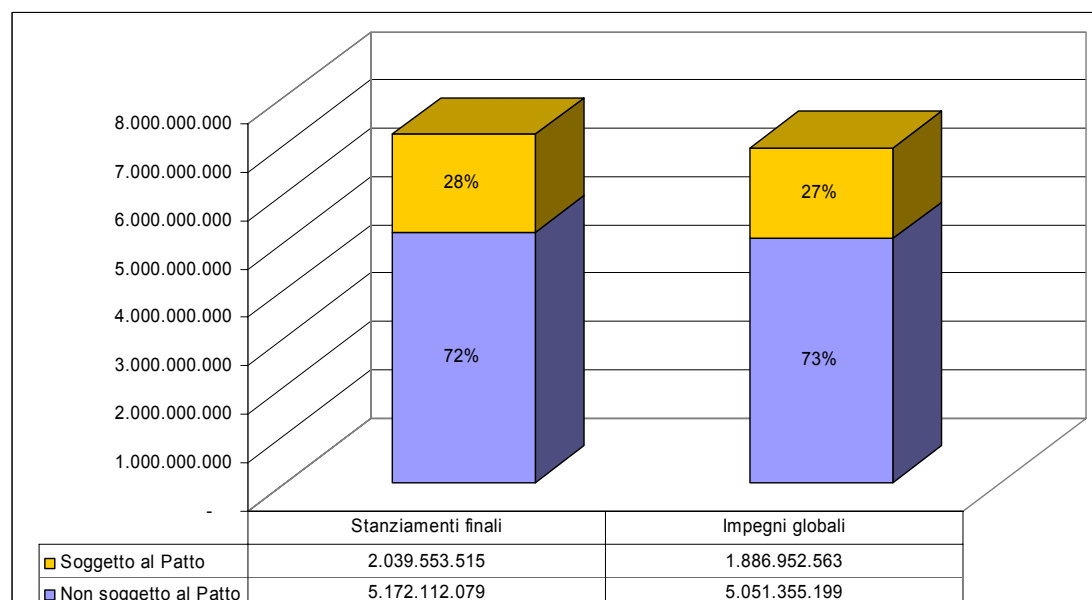
Nell'esercizio 2005, gli impegni di spesa assunti dall'Amministrazione regionale a seguito di obbligazioni giuridicamente perfezionate ammontano a € 5.798.027.016, e registrano una diminuzione pari al 3,4% rispetto all'esercizio precedente.

**Tavola 67 – Stanziamenti finali e impegni formali di competenza**



Nell'ambito dell'analisi di tale fase gestionale, occorre tener conto dei limiti di spesa fissati nel Patto di stabilità 2005<sup>22</sup> che la Regione Sardegna ha concordato con il Ministero dell'Economia e delle Finanze. Infatti, in armonia con tali disposizioni, l'Amministrazione ha assunto l'impegno a non incrementare le spese correnti e in conto capitale, contenendo l'impegno globale<sup>23</sup>, come evidenziato nella tavola successiva, entro il vincolo previsto dai parametri del Patto, pari a 2.618 milioni di Euro.

**Tavola 68 – Impegni soggetti al Patto di stabilità**

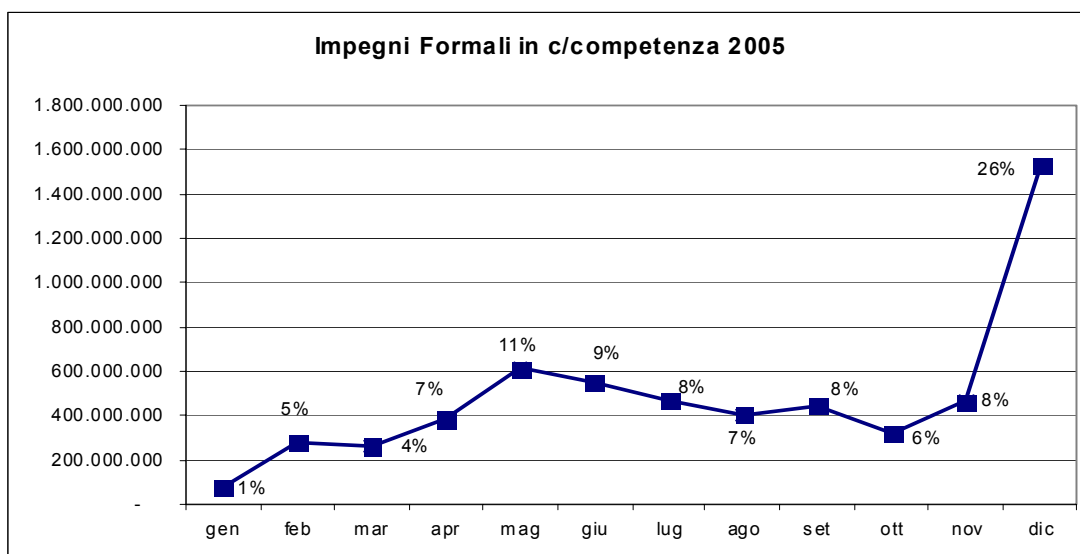


Nella tavola successiva si rappresenta l'andamento mensile degli impegni formali assunti in conto competenza nell'anno considerato.

<sup>22</sup> Deliberazione n. 26/13 del 10.06.05 - Patto di stabilità interno 2005.

<sup>23</sup> L'impegno globale, è costituito dagli stanziamenti di competenza al netto delle economie.

Tavola 69 – Impegni formali - Esercizio 2005



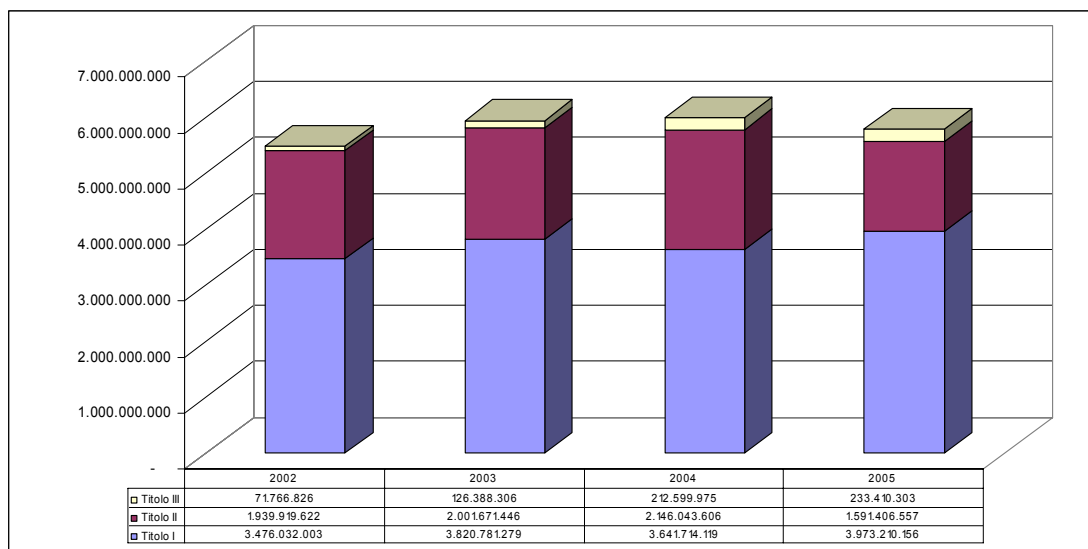
Nei primi mesi dell'anno si rileva una bassa percentuale d'impegno (1% gennaio e 4% marzo), anche in considerazione del ricorso all'esercizio provvisorio di bilancio<sup>24</sup>, che ha comportato uno slittamento nella fase autorizzativa della spesa e, conseguentemente, un rallentamento iniziale nell'attività di impegno e quindi di realizzazione dei programmi preventivati.

Nel solo mese di dicembre, di contro, si rileva un'importante percentuale d'impegno pari al 26%, non in linea con i valori rilevati mediamente nell'anno. Appaiono evidenti i riflessi che tale fenomeno produce sull'entità dei residui passivi e, conseguentemente, sull'entità del disavanzo complessivo.

Proseguendo nell'indagine, il grafico successivo consente di constatare l'andamento assunto dagli impegni formali nel quadriennio 2002-2005 con riferimento alle diverse tipologie di spesa considerate (correnti, per investimenti e per rimborso di mutui e/o prestiti).

<sup>24</sup> L.R. 30/03/05 n. 6 "L'esercizio provvisorio del bilancio della Regione per l'anno finanziario 2005, già autorizzato con la legge regionale 29 dicembre 2004, n. 11, e già prorogato con la legge regionale 25 febbraio 2005, n. 3, è ulteriormente prorogato, con le stesse modalità, sino al 30 aprile 2005."

**Tavola 70 – Impegni formali di competenza per Titolo**



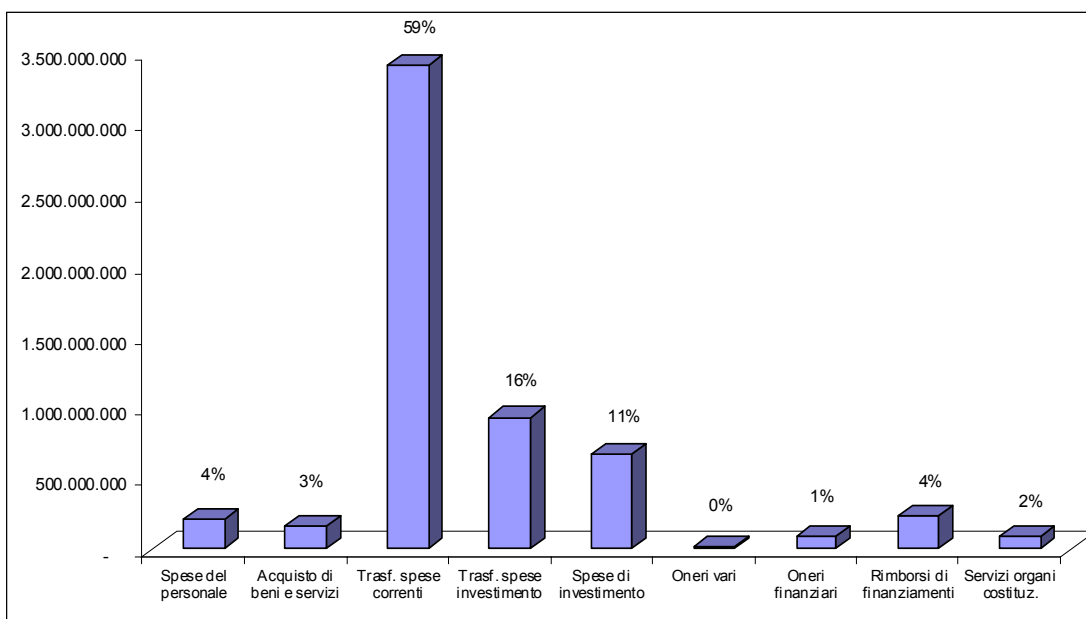
Rispetto all'esercizio finanziario 2004 si rileva un aumento degli impegni di spese correnti del 9,1% per un ammontare pari a € 331.496.037 e delle spese per rimborso di mutui e prestiti del 9,8% pari a € 20.810.328, mentre, si registra un'importante diminuzione degli impegni delle spese in conto capitale del 25,8% pari a € 554.637.049.

Con riferimento ai tre Titoli di spesa oggetto d'indagine è possibile, inoltre, osservare che nell'anno 2005, si registra una capacità d'impegno<sup>25</sup> per Spese correnti pari a 87,6%, per Spese d'investimento pari a 65,3%, per Spese per rimborso di mutui e prestiti pari a 97,9%.

Come si evince dalla tavola seguente, la composizione percentuale degli impegni per aggregati di spesa, limitatamente all'esercizio 2005, evidenzia, come per la fase degli stanziamenti, che l'incidenza maggiore sull'ammontare degli impegni di spesa di competenza complessivamente disposti dall'Amministrazione regionale è ascrivibile alla componente di spesa "Trasferimenti" (correnti e d'investimento), con una percentuale pari al 75%.

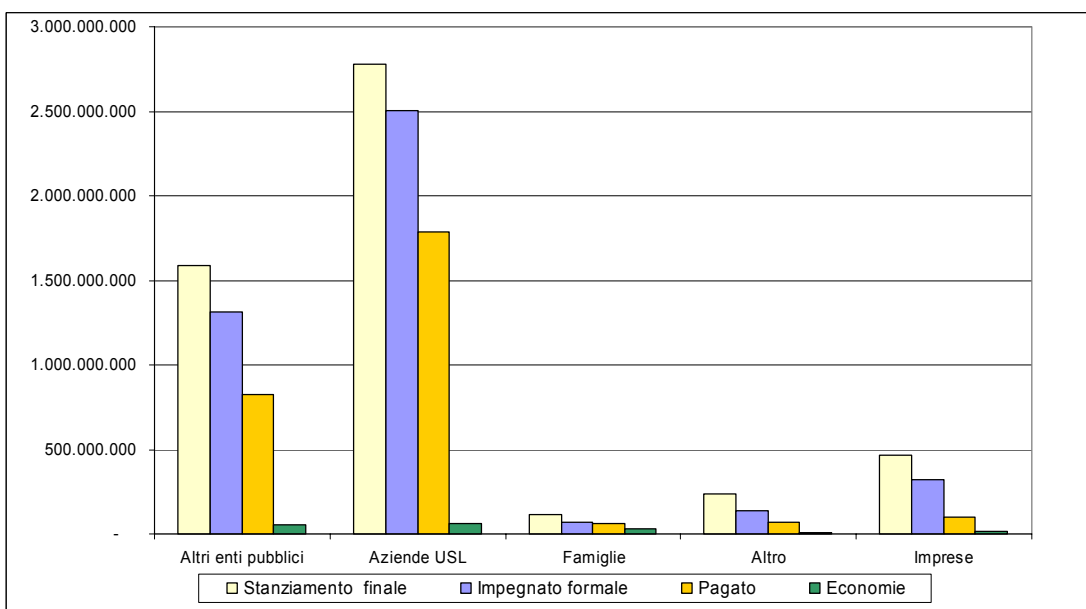
<sup>25</sup> Si fa rinvio agli approfondimenti, nel paragrafo dedicato agli indicatori finanziari.

**Tavola 71 – Impegni formali per aggregati di spesa - Esercizio 2005**



Dato il livello di incidenza dell'aggregato di spesa "Trasferimenti" (correnti e d'investimento), nel grafico seguente si evidenzia la gestione finanziaria di tale aggregato con riferimento ai soggetti beneficiari, nelle sue differenti fasi di spesa.

**Tavola 72 - Trasferimenti in c/competenza per categoria di destinatari – Esercizio 2005**



Anche nell'anno 2005 si conferma il rilevante peso quantitativo dei Trasferimenti riferibili alla componente "Aziende U.S.L."<sup>26</sup>, quasi interamente ascrivibile alle spese correnti. L'incremento percentuale rilevato rispetto all'anno precedente, sia nelle risorse stanziare pari

<sup>26</sup> Nella componente "Aziende U.S.L." sono comprese anche le Aziende ospedaliere.

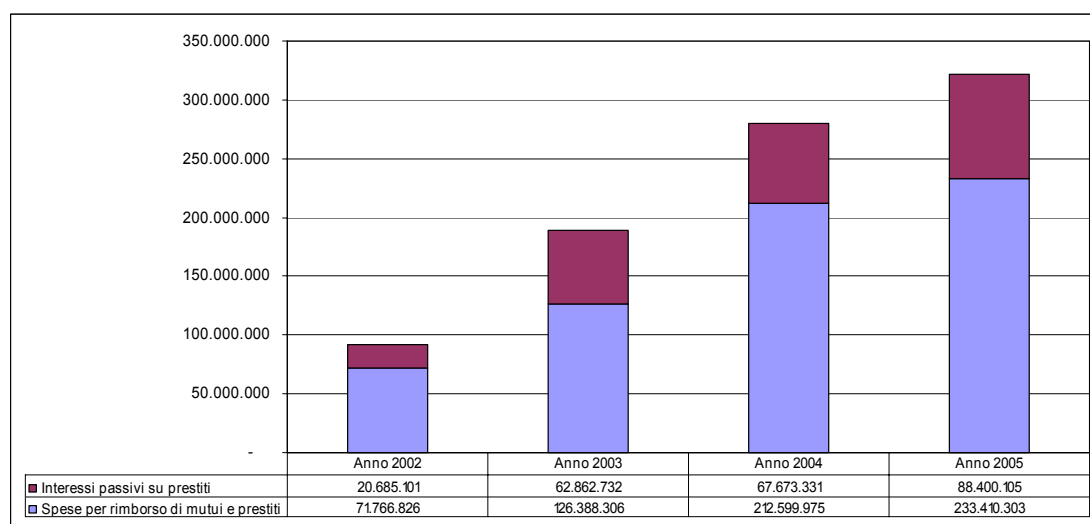
al 15,7% che in quelle impegnate pari al 12,4%, è essenzialmente destinato al ripiano a saldo dei disavanzi di parte corrente e alla copertura degli oneri sanitari relativi agli esercizi pregressi.

L'aggregato "Altri Enti Pubblici", successivo per rilevanza, è formato per il 52,9% dalle spese correnti e per il 47,1% da quelle d'investimento.

Come già segnalato, considerato che l'ammontare degli impegni formali è generato per il 75% dall'aggregato di spesa "Trasferimenti", si sottolinea l'importanza dell'impiego di un efficace sistema di monitoraggio idoneo a misurare gli effetti prodotti dall'utilizzo di ingenti risorse finanziarie in relazione a obiettivi assunti in ambiti di spesa socialmente strategici.

La successiva tavola rappresenta graficamente l'andamento, nel quadriennio 2002-2005, delle componenti di spesa "Rimborsi di finanziamenti" e "Oneri finanziari" Titolo III, pari rispettivamente al 4% e al 1% delle somme complessivamente impegnate nell'esercizio 2005.

**Tavola 73 - Impegni per Oneri finanziari e Rimborsi di finanziamenti**



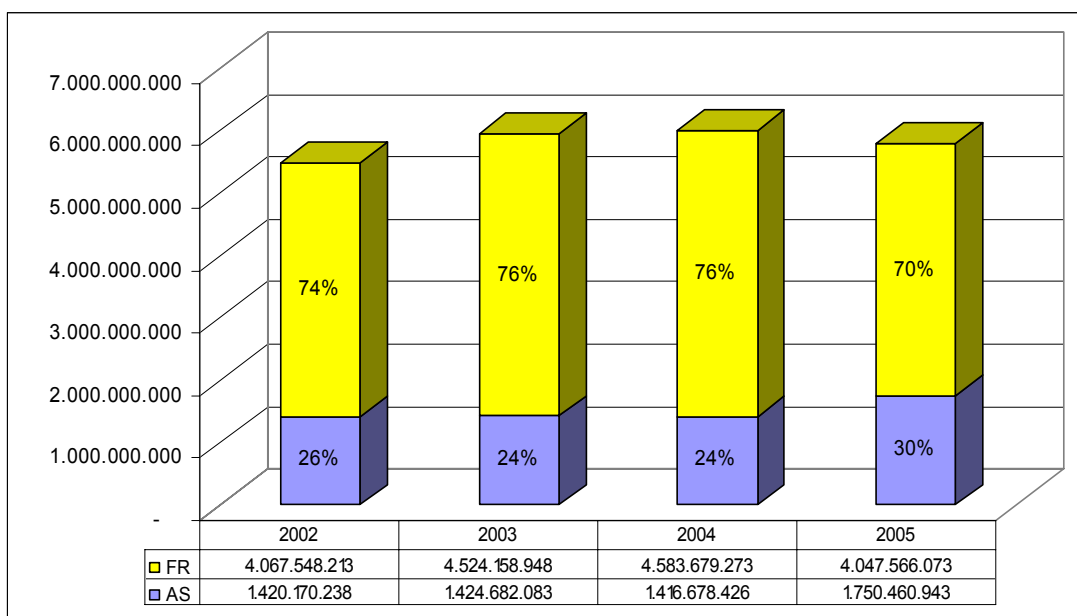
Il rilevante ricorso all'indebitamento a medio e lungo termine effettuato dall'Amministrazione regionale, sta manifestando i suoi effetti nel lato della Spesa regionale, in termini di maggiori oneri.

La tavola sopra riportata, conferma l'andamento in crescita degli impegni di spesa per rimborso di quote capitale ed interessi, strettamente legate all'indebitamento. Tali spese, più che triplicate, in valori assoluti, dall'inizio del quadriennio analizzato, rappresentano il risultato della ben nota situazione di squilibrio nella finanza regionale che, in assenza di un adeguato flusso nella dinamica delle principali entrate, ha finanziato le spese, con il ricorso al debito.

Tuttavia, in coerenza con l'azione di contenimento dell'indebitamento prefissata negli obiettivi programmatici 2004/2006 e 2005/2007, è possibile riscontrare, già a partire dall'anno 2005, un sensibile decremento nel trend di crescita delle spese per rimborso di mutui e prestiti, i cui risultati saranno maggiormente visibili a medio/lungo termine.

L'osservazione della tavola seguente, consente l'esame degli impegni per fonte di finanziamento ed evidenzia un'inversione di tendenza rispetto al trend del quadriennio.

**Tavola 74 – Impegni formali per fonte di finanziamento**



La composizione delle fonti di finanziamento per l'anno 2005, seppur confermando l'importante contributo delle risorse regionali per l'attuazione d'impegni derivanti da leggi e programmi, denota una diminuzione degli stessi rispetto all'anno precedente per una somma pari a € 536.113.200, a fronte di una maggiore incidenza delle fonti di finanziamento statali pari € 333.782.517.

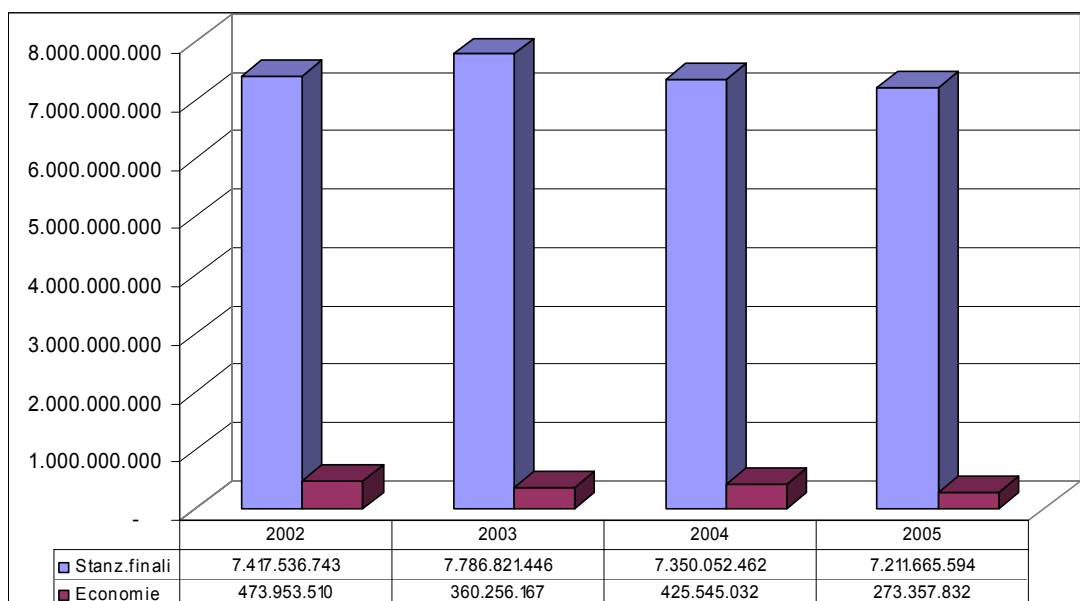
### **Economie**

Le spese previste in bilancio e non impegnate entro il termine dell'esercizio, salvo le disposizioni in materia di conservazione previste dalla legge (spese per interventi programmati ma non attuati), costituiscono economie di spesa e concorrono a tale titolo a determinare i risultati finali della gestione.

Nel grafico sotto riportato è rappresentato l'andamento delle economie di spesa nel quadriennio 2002-2005. Il raffronto delle stesse con gli stanziamenti finali consente di avere un termine di paragone che rende le grandezze meglio interpretabili.



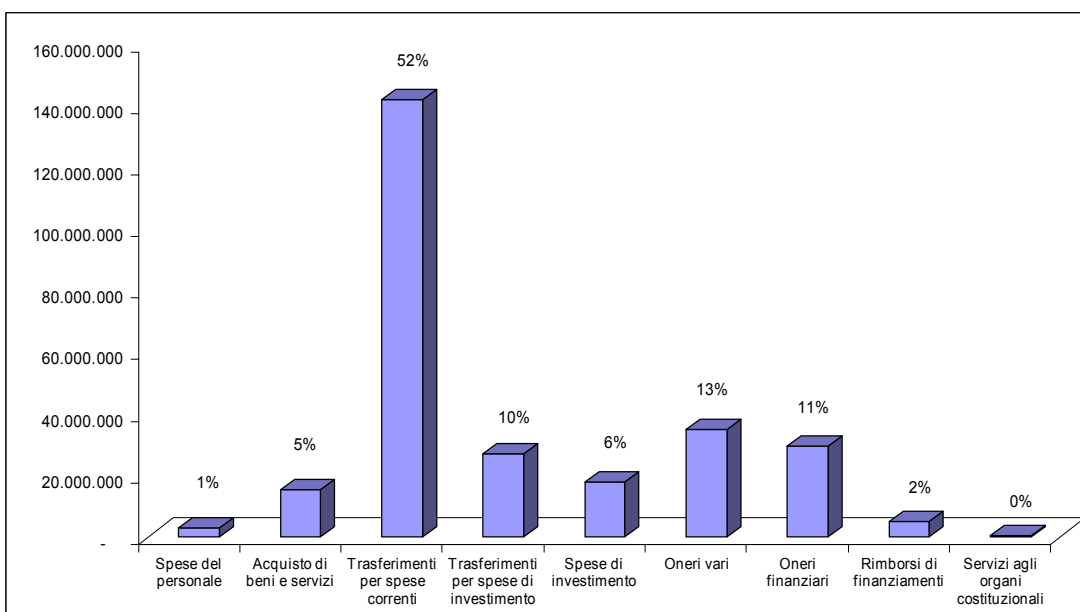
**Tavola 75 – Stanziamenti finali e economie di spesa**



Le economie di spesa nella gestione di competenza risultano pari al 3,8% degli stanziamenti finali nel 2005, rispetto al 5,8% del 2004, al 4,6% del 2003 e al 6,4% del 2002.

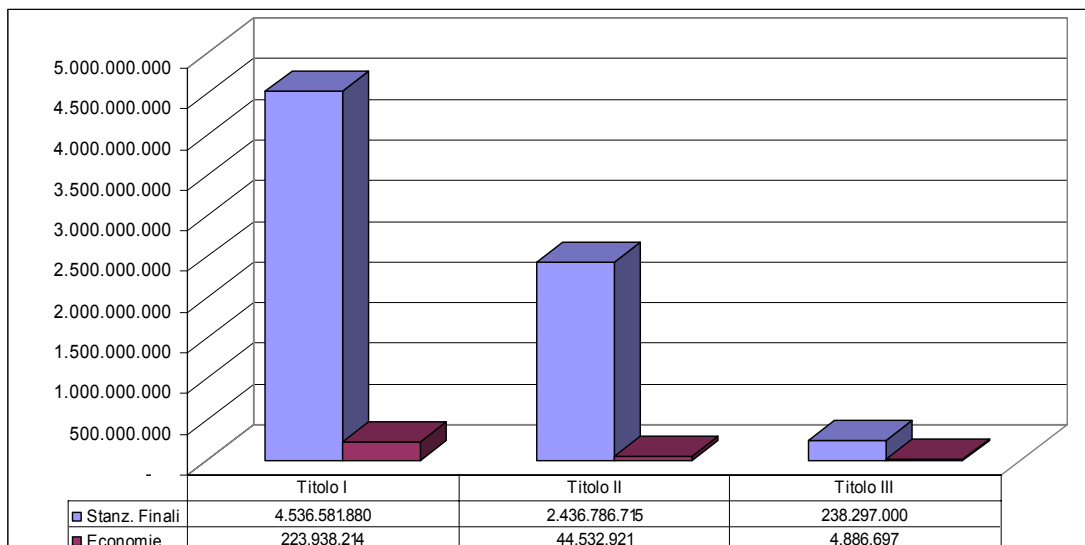
La tavola successiva conferma, come per le precedenti fasi del processo di spesa, che il 62% delle economie sono ascrivibili alla componente Trasferimenti per spese correnti (pari a € 141.718.492) e Trasferimenti per spese di investimento (pari a € 26.797.536); seguono in ordine percentuale gli Oneri vari e gli Oneri finanziari.

**Tavola 76 – Economie per aggregati di spesa**



La scomposizione delle economie di spesa in Titoli, rappresentata nella successiva tabella, conferma che l'81,9% delle stesse è attribuibile alle spese correnti.

**Tavola 77 - Stanziamenti finali e economie di spesa – Esercizio 2005**



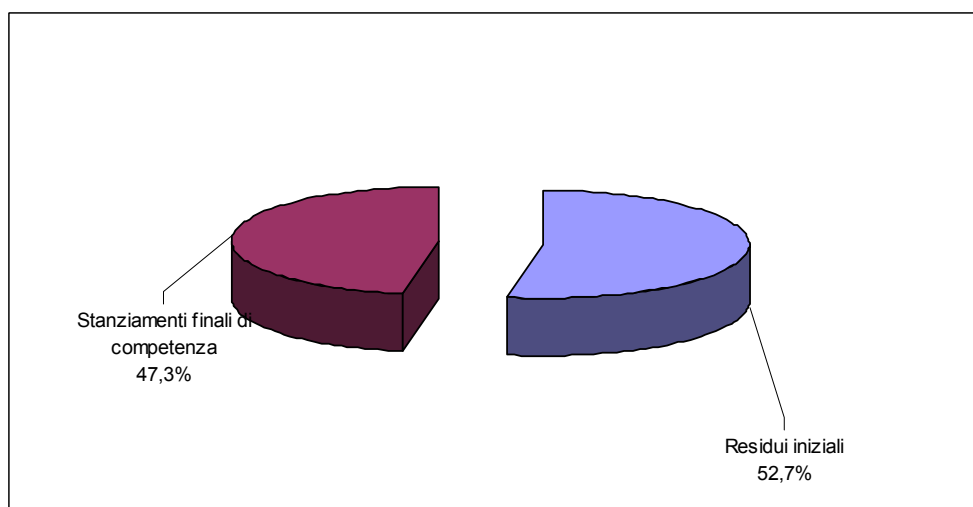
Nell'ambito dell'analisi si precisa inoltre che nell'anno considerato hanno contribuito a formare le economie, in misura prevalente i seguenti assessorati: Sanità (31,8%), Programmazione (27,2%), Lavori Pubblici (9,7%) e Lavoro (8,7%).

### 2.1.2.2 I residui passivi

Il bilancio regionale è caratterizzato da un'elevata consistenza dei residui passivi con progressiva tendenza ad aumentare.

Una visione della portata del fenomeno in argomento è desumibile dalla tavola seguente che pone a raffronto i residui passivi iniziali con lo stanziamento finale di competenza, così come risulta dal bilancio di previsione 2005.

**Tavola 78 – Bilancio di previsione 2005**



Dalla figura risulta che il 52,7% delle risorse finanziarie “spendibili”<sup>27</sup> nell’esercizio 2005 riguarda la gestione dei residui. Tale situazione pone l’esigenza di assumere azioni finalizzate allo smaltimento di eventuali residui insussistenti anche in considerazione del fatto che essi concorrerebbero alla formazione del disavanzo complessivo dell’Amministrazione regionale e nel contempo manterrebbero congelate risorse finanziarie legate a programmi già stabiliti. Tra gli effetti negativi che tutto ciò comporta, emerge la minore capacità di finalizzare le spese da parte dell’organo di governo in sede di previsione.

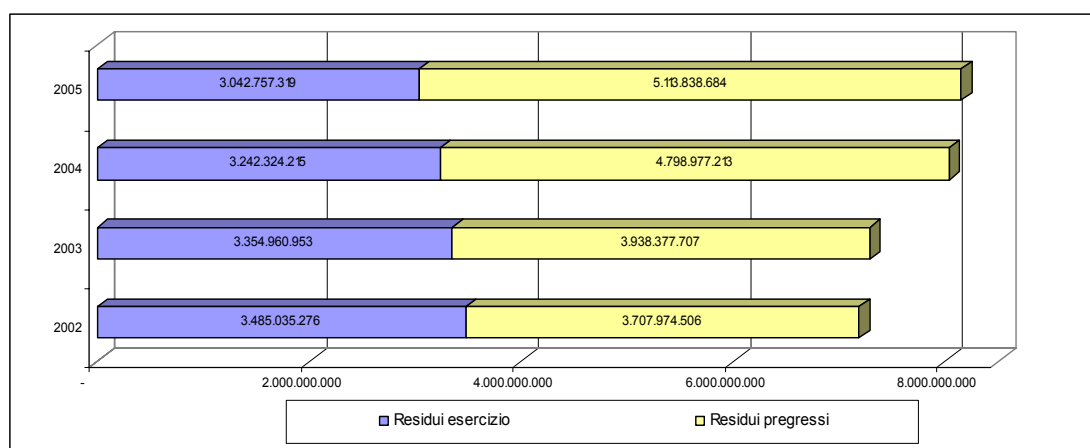
Un importante impulso alla necessaria azione di monitoraggio dei residui passivi e al contenimento degli stessi, è stato dato dalla L.R. del 3 dicembre 2004 n. 9<sup>28</sup> e successiva Delibera di Giunta n. 59/7 del 13/12/2005 concernente la sistemazione delle poste di bilancio attive e passive e l’analisi della consistenza e formazione dei residui passivi formali.

La crescente formazione dei residui passivi può essere ricondotta ad aspetti legati alle modalità operative di funzionamento della struttura quali la lentezza delle procedure di spesa, principi e regole contabili in vigore, ritardi nell’approvazione del bilancio, limitate disponibilità di cassa, frequente ricorso all’autorizzazione legislativa di “residui di stanziamento”.

### Residui passivi totali

La consistenza dei residui passivi generati sia dalla gestione di competenza che dalla gestione dei residui, al 31/12/2005, risulta pari a € 8.156.596.003 e registra nell’arco del quadriennio un progressivo incremento pari a + 13,4% rispetto al 2002 e + 1,4% rispetto al 2004.

**Tavola 79 - Residui passivi totali**



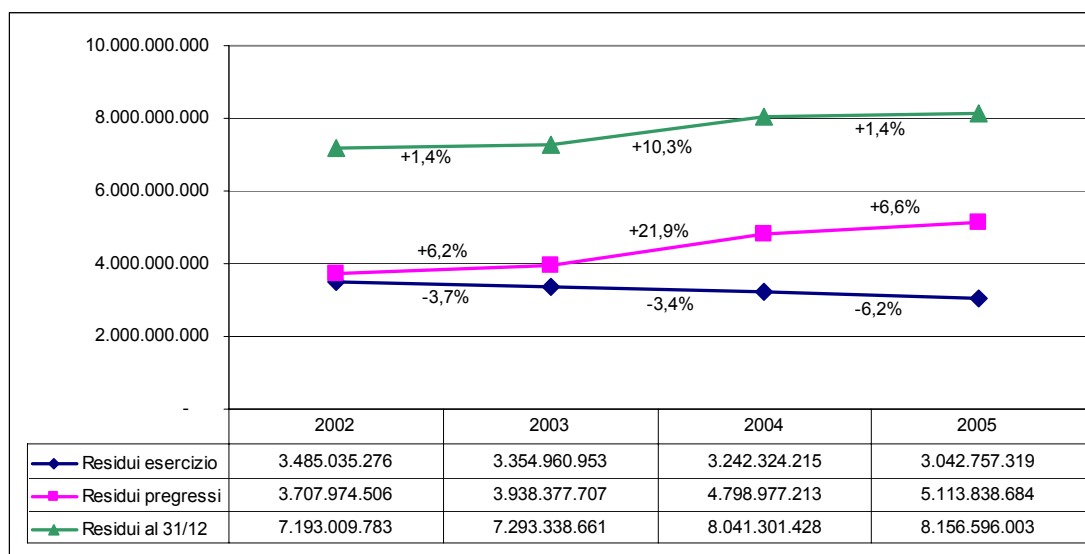
<sup>27</sup> La massa spendibile data dalla somma dello stanziamento finale di competenza e dei residui passivi iniziali è pari, per l’esercizio 2005, a 15.252.967.023 Euro.

<sup>28</sup> Art. 4 – Razionalizzazione e contenimento della spesa – comma 3: ..omissis ..i centri di responsabilità, ai quali è affidata la gestione delle Unità Previsionali di Base, provvedono alla verifica dei residui attivi e passivi di propria competenza al fine di accertare la sussistenza, rispettivamente, del diritto a riscuotere e dell’obbligazione giuridicamente perfezionata”.... Omissis.

La tavola sopra riportata pone a raffronto l'ammontare dei residui passivi totali 2005 con i valori relativi al triennio precedente, opportunamente distinti in residui dell'esercizio e residui pregressi. È inoltre possibile rilevare che l'elevata consistenza e il progressivo incremento dei residui totali risulta essenzialmente determinato dalla gestione dei residui pregressi che, al termine dell'esercizio 2005, rappresentano il 62,7% dei residui totali.

Con una diversa rappresentazione grafica del fenomeno, riportata nella tavola seguente, è possibile trarre informazioni, oltre che sull'andamento della consistenza finale, anche sulle variazioni intervenute da un esercizio all'altro.

**Tavola 80 – Residui passivi totali - Variazioni**

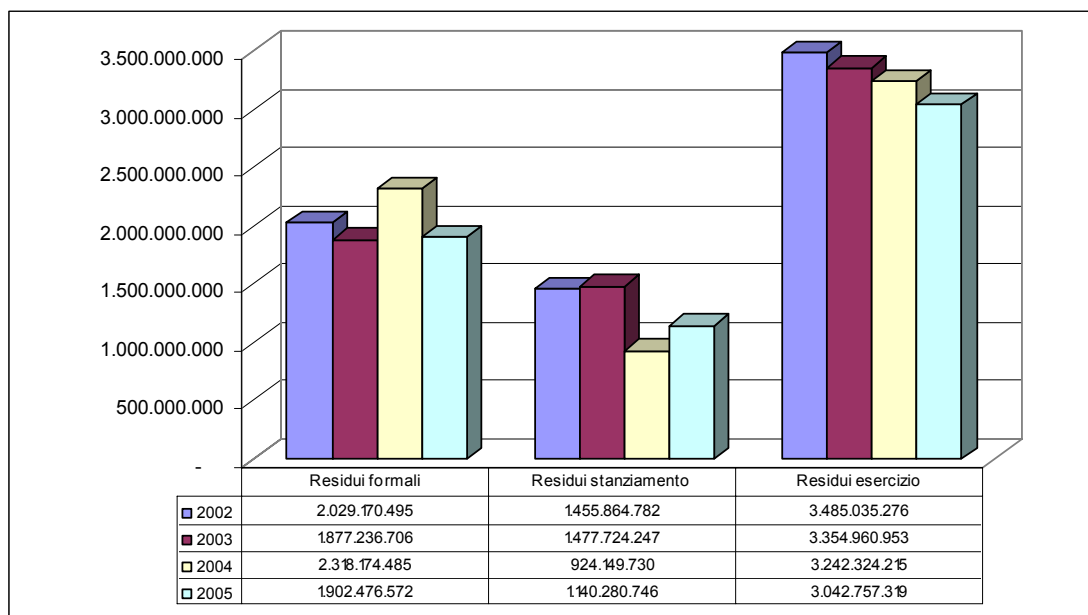


### Residui passivi della gestione di competenza

I residui passivi generati dalla gestione di competenza, pari a € 3.042.757.319, registrano un decremento rispetto al 2004 e risultano formati per il 62,5% da residui formali e per il 37,5% da residui di stanziamento (di cui il 51,7% relativi a programmi comunitari<sup>29</sup>).

<sup>29</sup> Dato derivato dalla codifica 2005 per il Patto di Stabilità.

**Tavola 81 - Residui esercizio**



Come si evince dal grafico sopra riportato i residui generati dalla gestione di competenza sono caratterizzati da un andamento progressivamente decrescente, attestandosi nell'esercizio 2005 al livello più basso del quadriennio e registrando, rispetto all'esercizio precedente, la massima variazione percentuale in diminuzione pari al 6,2%.

Il grafico dà anche atto della differente dinamica che connota i residui di stanziamento i quali, nell'ambito della misurazione del fenomeno, presentano una tendenza difforme rispetto all'esercizio precedente aumentando del 23,4% al contrario dei residui formali che registrano un decremento pari al 17,9%.

In particolare, per quanto riguarda la formazione dei residui formali, occorre tenere anche conto dell'andamento mensile degli atti di impegno in conto competenza<sup>30</sup> che nell'ultimo bimestre 2005 risultano pari a circa il 34% di tutti gli impegni dell'esercizio e nell'ultimo mese dell'anno sono di poco superiori a un quarto degli impegni totali (26%). Ciò, in qualche misura, produce ripercussioni sulla consistenza finale dei residui dell'esercizio derivanti da vincoli temporali, legati alla chiusura dell'esercizio, che non consentono il completamento dell'iter amministrativo della spesa.

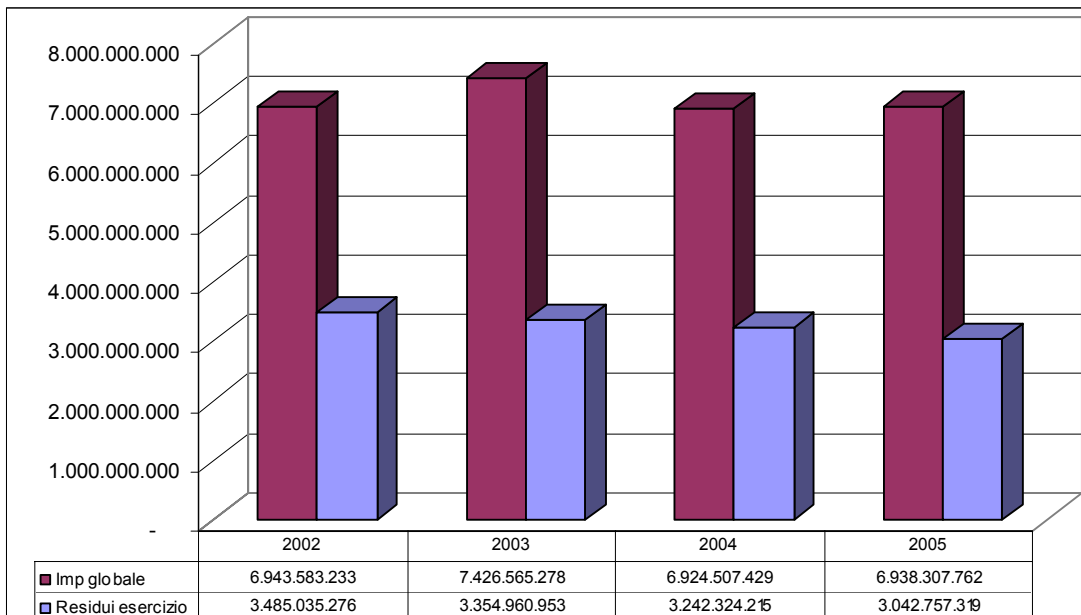
Nell'analisi inerente la formazione dei residui della gestione di competenza si è inoltre ritenuto significativo confrontare gli stanziamenti finali al netto delle economie (impegni globali)<sup>31</sup> con l'ammontare dei residui finali dell'esercizio (formali e di stanziamento) al fine di

<sup>30</sup> Cfr Tavola 69.

<sup>31</sup> Costituito da tutti gli impegni formali assunti nella gestione di competenza considerando inoltre la quota di stanziamento che costituisce il cosiddetto residuo di stanziamento.

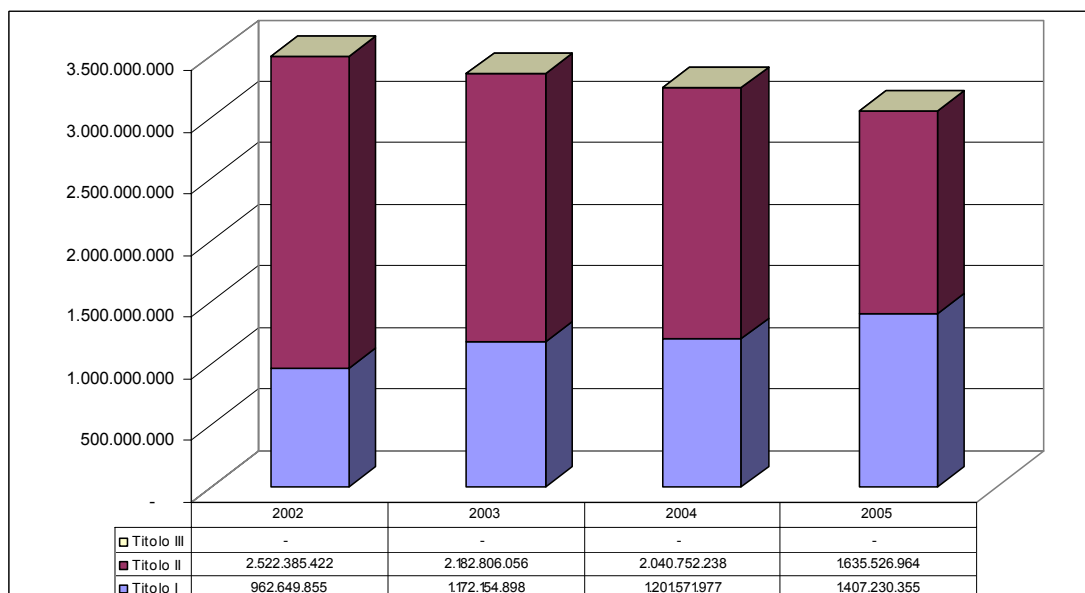
evidenziare la propensione a generare residui per ciascun esercizio finanziario considerato, che è risultata mediamente del 46,5%, nell'arco del quadriennio considerato e del 43,9% nell'esercizio 2005<sup>32</sup>.

**Tavola 82 – Impegni globali e residui esercizio**



Scomponendo i residui dell'esercizio per titoli si ottiene il seguente andamento.

**Tavola 83 – Residui passivi per Titoli**

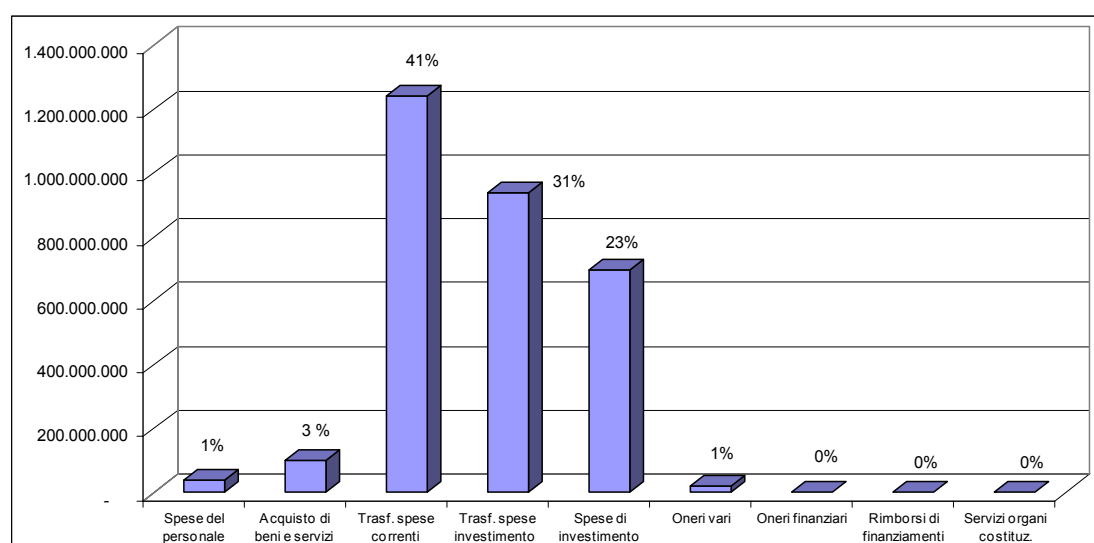


<sup>32</sup> Cfr paragrafo 2.1.2.4 - Gli indicatori finanziari della spesa.

Dal grafico risulta evidente la progressiva crescita dei residui generati dalla gestione delle spese correnti (Titolo I), che nello specifico è essenzialmente ascrivibile ai Trasferimenti di parte corrente, e un decremento dei residui derivanti dalla gestione delle spese d'investimento (Titolo II), anche in questo caso principalmente attribuibile alla variazione della componente "Trasferimenti".

Si è ritenuto inoltre significativo rappresentare, seppure limitatamente al 2005, i residui dell'esercizio in base all'analisi condotta per aggregati di spesa, che consente di individuare con un maggior grado di dettaglio la tipologia di spese che ha concorso maggiormente alla formazione dei residui dell'esercizio.

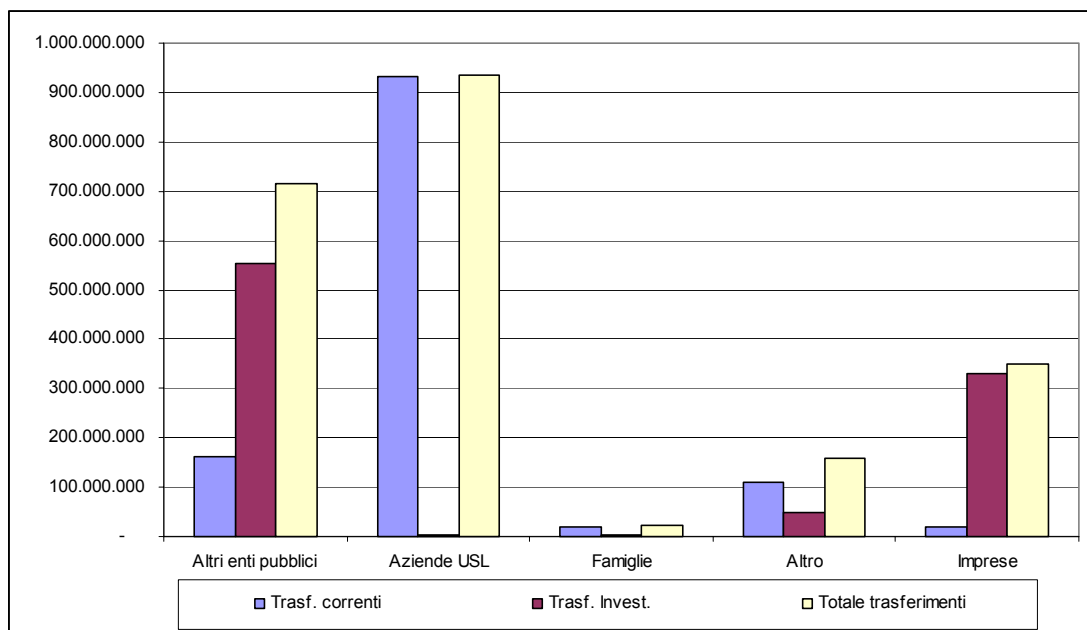
**Tavola 84 – Residui esercizio per aggregati di spesa – Esercizio 2005**



Come si può notare l'incidenza maggiore nella formazione dei residui dell'esercizio è ascrivibile ai trasferimenti per spese correnti e per spese d'investimento (complessivamente pari al 71,7%) nonché alle spese d'investimento (22,9%).

In considerazione dell'elevata consistenza dei residui generati dalla gestione dell'aggregato di spesa "Trasferimenti", sia correnti che per spese di investimento, si ritiene opportuno evidenziare nei confronti di quale categoria di destinatari<sup>33</sup> si riscontra l'incidenza più elevata nella formazione dei residui dell'esercizio.

<sup>33</sup> Classificazione per voce economica derivata dallo schema di codificazione del bilancio regionale.

**Tavola 85– Residui esercizio – Trasferimenti per categoria di destinatari - Esercizio 2005**

Come si evince dal grafico l'ammontare più consistente sul totale dei trasferimenti riguarda le Aziende USL (42,8%) quasi interamente relativo alle spese correnti (99,8%). La categoria Altri enti pubblici<sup>34</sup> rappresenta, in ordine di grandezza, la seconda categoria di destinatari che ha concorso maggiormente nell'anno 2005 alla formazione dei residui (32,8%, di cui il 77,6% relativo a trasferimenti per spese d'investimento). Alla categoria Imprese<sup>35</sup> è ascrivibile il 16,1% del totale dei Trasferimenti di cui il 94,3% per spese di investimento.

### Residui passivi pregressi

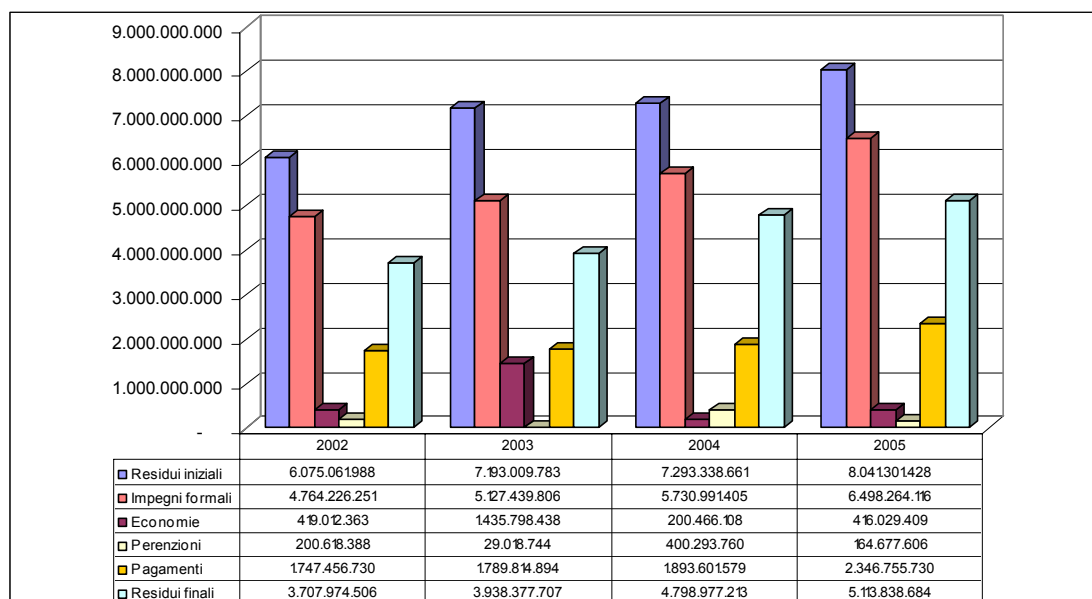
Il quadro generale della gestione dei residui pregressi può essere sinteticamente riassunto nel seguente grafico.

<sup>34</sup> Ottenuta dall'aggregazione della voce economica 1.5. (Trasferimenti correnti) e 2.3 (Trasferimenti per spese di investimento) con esclusione del codice (1.5.7. e 2.3.7.) assegnato ai Trasferimenti a favore delle Aziende USL che per esigenze di analisi è stato enucleato e trattato distintamente.

<sup>35</sup> Voce economica 1.6.3. e 2.4.3. dello schema di codificazione del bilancio regionale.



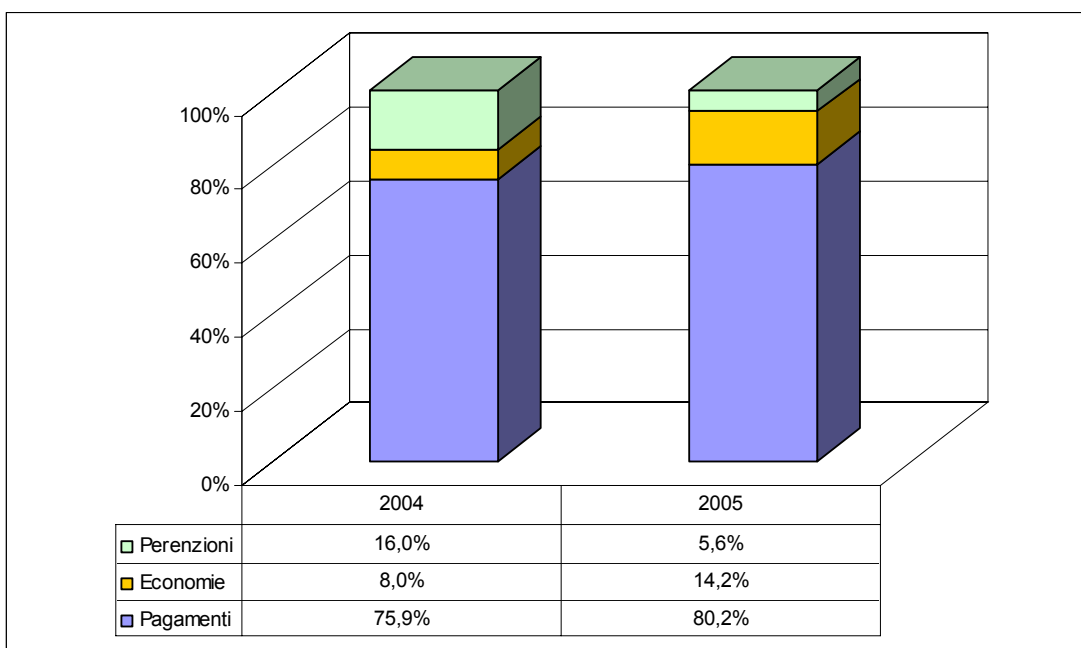
**Tavola 86 – Gestione dei residui pregressi – Esercizio 2005**



Come si nota dalla tavola sopra riportata, l'esercizio finanziario 2005, si caratterizza per l'elevata consistenza sia dei residui passivi iniziali (formati per il 76,6% da residui formali ed il restante 23,4% da residui di stanziamento) che di quelli finali (formati per il 81,2% da residui formali e per il restante 18,8% da residui di stanziamento).

Alla data del 31/12/2005 i residui passivi iniziali registrano un decremento del 36,4% (€ 2.927.462.744), di cui l'80,2% (€ 2.346.755.730) per effetto di avvenuti pagamenti, il 14,2% (€ 416.029.409) per effetto delle economie registrate (sia sui residui formali che sui residui di stanziamento) e il 5,6% (€ 164.677.606) per perenzione amministrativa.

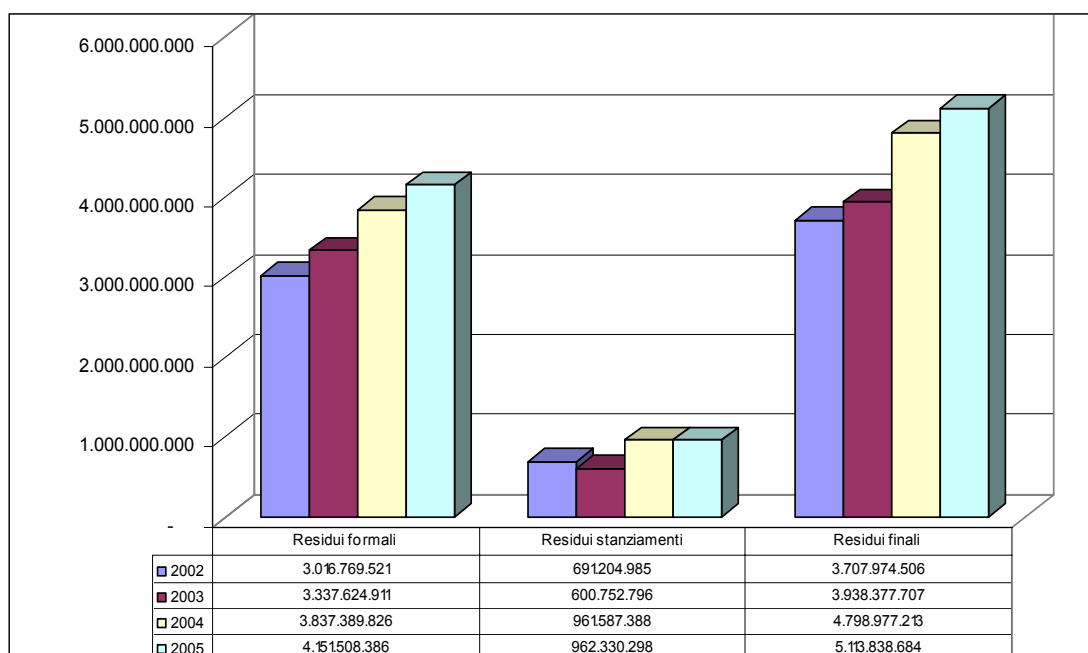
La dinamica dello smaltimento dei residui pregressi raffrontata con quella dell'esercizio 2004 evidenzia aspetti significativi della gestione in conto residui dell'esercizio in chiusura.

**Tavola 87 – Smaltimento residui pregressi – Esercizi 2004/2005**

Il grafico mette in evidenza l'incidenza percentuale delle diverse componenti che intervengono nello smaltimento dei residui e denota un apprezzabile miglioramento gestionale rispetto al 2004 stante l'incremento dei pagamenti e delle economie, accompagnato da un decremento delle perenzioni le quali, pur riducendo la consistenza finale dei residui, non estinguono le obbligazioni assunte in capo all'Amministrazione regionale.

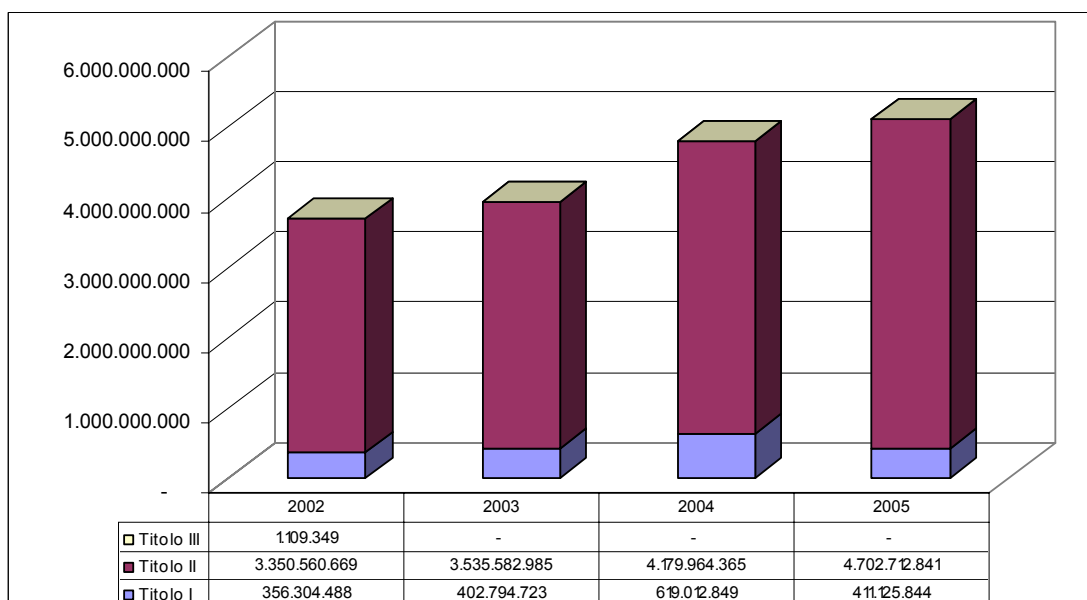
Il grafico seguente evidenzia l'andamento dei residui pregressi nel quadriennio 2002 -2005 e consente di constatare il progressivo incremento della consistenza finale distintamente per tipologia di residuo (formale e di stanziamento).

**Tavola 88 – Residui passivi progressi formali e di stanziamento**



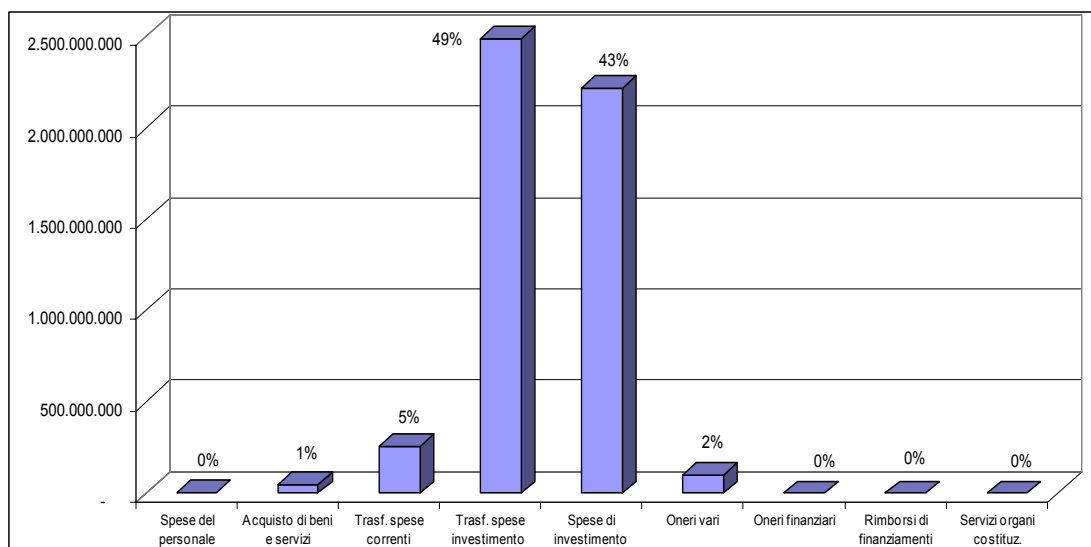
Scomponendo per titoli, i residui progressi risultanti alla fine dell'esercizio, si ottiene il seguente andamento.

**Tavola 89 – Residui passivi progressi per Titoli**



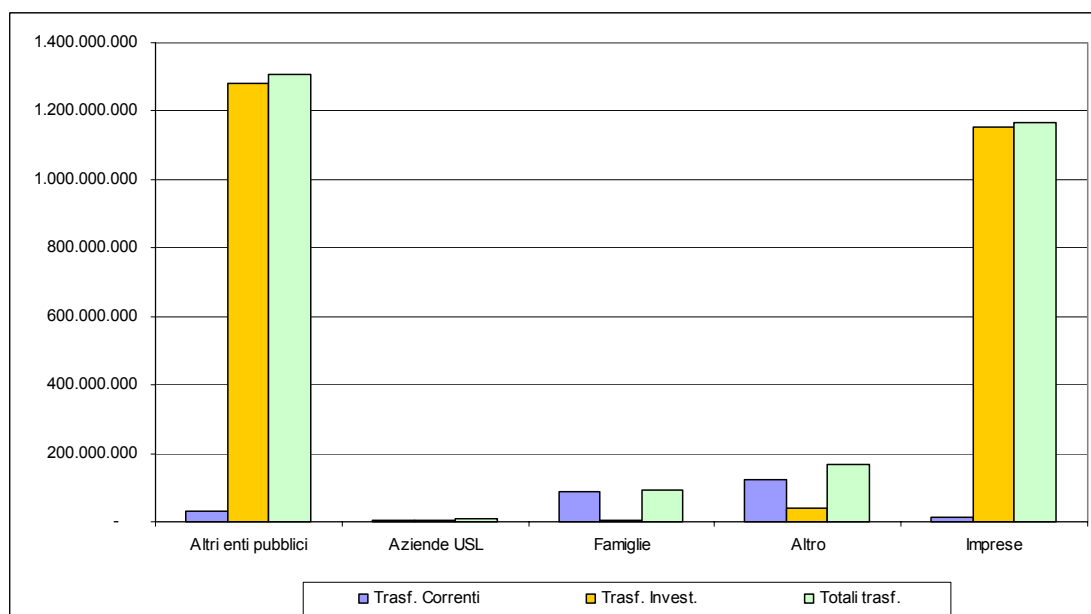
L'incremento dei residui progressi, risultante nella figura sopra riportata, è ascrivibile principalmente al Titolo II che risulta aumentato di 523 milioni di euro (+ 12,5%) rispetto all'esercizio 2004. L'importo risultante sul Titolo I risulta invece diminuito (-33,6%) rispetto all'esercizio precedente e il suo ammontare è essenzialmente ascrivibile ai Trasferimenti.

**Tavola 90 – Residui passivi pregressi per aggregati di spesa – Esercizio 2005**



Anche per quanto concerne la gestione dei residui pregressi, l'incidenza maggiore è ascrivibile ai trasferimenti per spese correnti e per spese d'investimento (complessivamente pari al 53,6%) e alle spese di investimento (43,3%).

**Tavola 91 – Residui passivi pregressi – Trasferimenti per destinatari - Esercizio 2005**



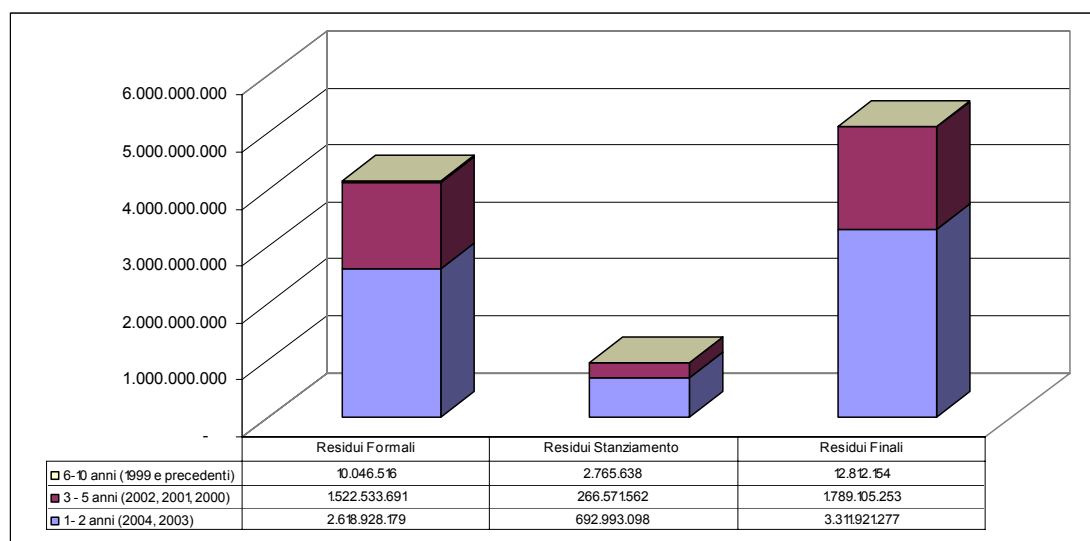
La parte più consistente dei Trasferimenti (correnti e per spese d'investimento) è riconducibile alla categoria di destinatari "Altri enti pubblici" (47,7%, di cui il 97,7% relativo a trasferimenti per spese di investimento) e "Imprese" (42,5%, di cui il 98,9% relativo a trasferimenti per spese di investimento). Al contrario dei precedenti destinatari, relativamente

agli aggregati "Altro"<sup>36</sup>(6,1%) e Famiglie<sup>37</sup> (3,4%), la quasi totalità dei residui riguarda i trasferimenti per spese correnti.

Sebbene i residui passivi, a differenza dei residui attivi, sono soggetti a perenzione amministrativa, si è ritenuto comunque significativo analizzarne la consistenza con riferimento alla vetustà.

Nella tavola seguente i residui passivi pregressi vengono rappresentati per fasce temporali e per tipologia di residuo (formale o di stanziamento).

**Tavola 92 - Stratificazione residui passivi pregressi**



Il 65% di essi è relativo alla fascia temporale 1- 2 anni e il 35% è rappresentato da residui passivi appartenenti all'arco temporale 3-5 anni.

Di seguito si riporta la composizione dei residui passivi dettagliata per singole annualità.

<sup>36</sup> Voce economica 1.6.2. , 2.4.0. e 2.4.2. (trasferimenti alle istituzioni sociali non aventi fini di lucro) di cui allo schema di codificazione del bilancio regionale.

<sup>37</sup> Voce economica 1.6.1. e 2.4.1. di cui allo schema di codificazione del bilancio regionale.

**Tavola 93 – Stratificazione residui passivi pregressi per anno di formazione**

<b>Anno di formazione</b>	<b>Residui Iniziali 01/01/2005</b>	<b>Pagamenti</b>	<b>Economie</b>	<b>Perenzioni</b>	<b>Residui finali 31/12/2005</b>	<b>Cap. smalt. residui</b>
1997	9.511.348	5.854	0	31.379	9.474.115	0,4%
1998	310.072	36.645	0	214.818	58.608	81,1%
1999	24.420.112	11.746.841	1.859.610	7.534.230	3.279.432	86,6%
2000	216.733.315	34.052.954	40.276.592	114.659.024	27.744.746	87,2%
2001	880.599.437	210.713.793	21.543.251	973.765	647.368.627	26,5%
2002	1.458.001.395	312.798.116	16.637.566	14.573.833	1.113.991.880	23,6%
2003	2.209.401.535	534.794.115	149.507.433	26.690.556	1.498.409.431	32,2%
2004	3.242.324.215	1.242.607.411	186.204.957	-	1.813.511.847	44,1%
<b>Totale</b>	<b>8.041.301.428</b>	<b>2.346.755.730</b>	<b>416.029.409</b>	<b>164.677.606</b>	<b>5.113.838.684</b>	<b>36,4%</b>

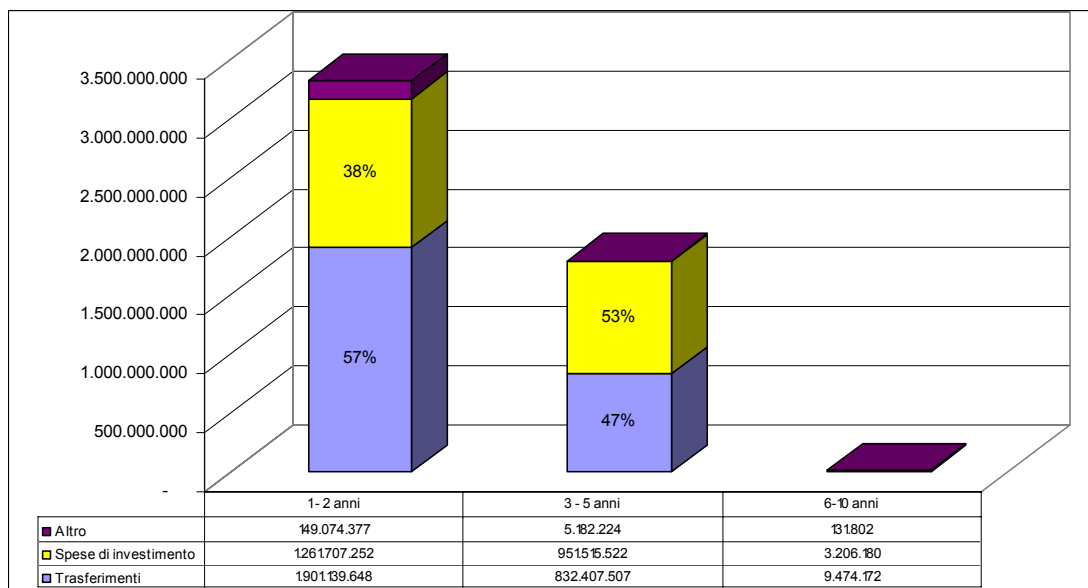
Dalla tabella sopra riportata è possibile rilevare, oltre che la vetustà dei residui, anche le movimentazioni intervenute nell'arco dell'esercizio nonché la capacità di smaltimento totale e per singole annualità.

Nell'ambito di tale analisi occorre precisare che sul totale dei residui finali pregressi 2005 il 32,9% (pari a 1.683.017.276) è ascrivibile a programmi di spesa comunitari per i quali la normativa contabile vigente prevede il mantenimento in bilancio<sup>38</sup> delle somme stanziare fino al termine ultimo di impegnabilità stabilito dall'Unione Europea (residui di stanziamento) o, se impegnate, fino al termine ultimo di pagamento stabilito dall'Unione Europea.

In considerazione dell'elevata consistenza della voce "Trasferimenti (correnti e di investimento)", evidenziata nella precedente tavola 90, si ritiene interessante evidenziare l'incidenza registrata rispetto agli altri aggregati di spesa con riferimento al periodo di vetustà, rappresentato per semplicità in fasce temporali attraverso il grafico seguente.

<sup>38</sup> L.R. 5 maggio 1983 n. 11, articolo 62 commi 4 ter e 4 quater.

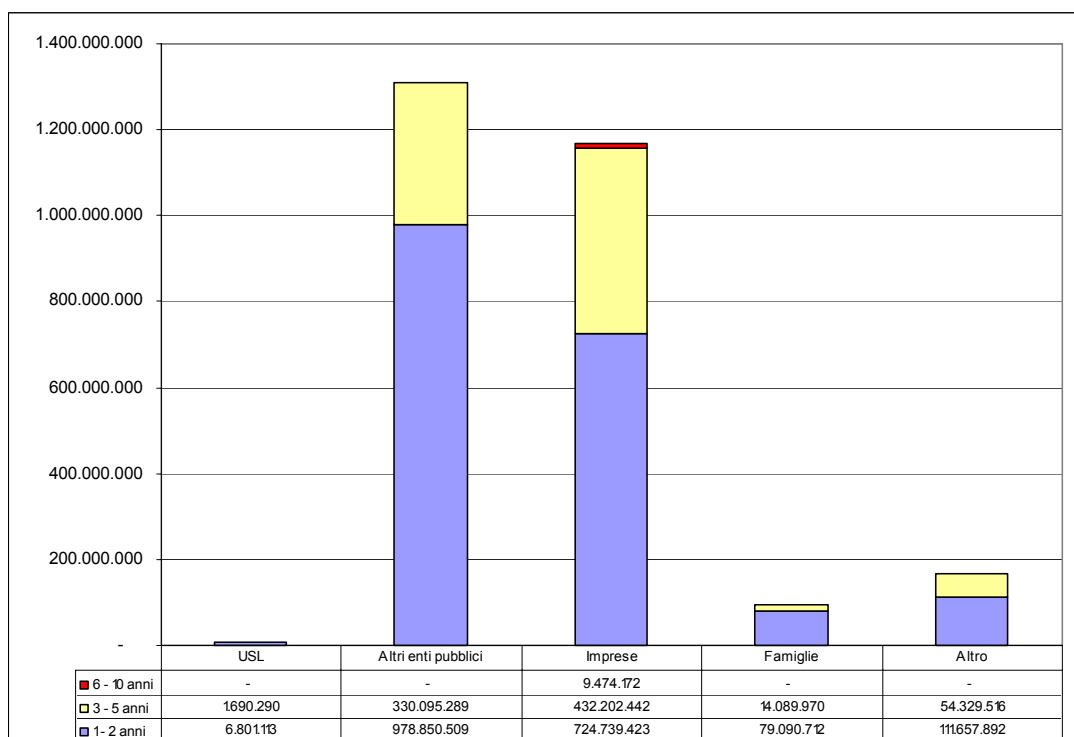
**Tavola 94 –Residui pregressi per aggregati di spesa e fasce temporali – Esercizio 2005**



Come si evince dalla figura sopra riportata la componente “Trasferimenti” risulta la più consistente sia nella fascia temporale più recente (57%) che in quella di formazione più remota - 6/10 anni – (74%). Nella fascia temporale intermedia (3-5 anni) rappresenta comunque una quota rilevante (47%).

Per completezza di indagine si riporta di seguito la stratificazione dei Trasferimenti per categoria di destinatari, quasi interamente imputabile all’aggregato di spesa Trasferimenti per spese di investimento (91%).

**Tavola 95 - Stratificazione residui pregressi - Trasferimenti per destinatari e fasce temporali**



Per quanto riguarda la fascia temporale di 6 – 10 anni, seppure di modesta entità, risulta interamente ascrivibile alla gestione dei trasferimenti a favore delle Imprese.

I residui della fascia intermedia (3-5 anni), quasi interamente riguardanti la parte di trasferimenti per spese d'investimento, risultano spalmati su tutte le categorie di destinatari con l'incidenza percentuale riportata nella seguente tabella.

**Tavola 96 - Residui pregressi - Trasferimenti– Incidenza per destinatari e fasce temporali**

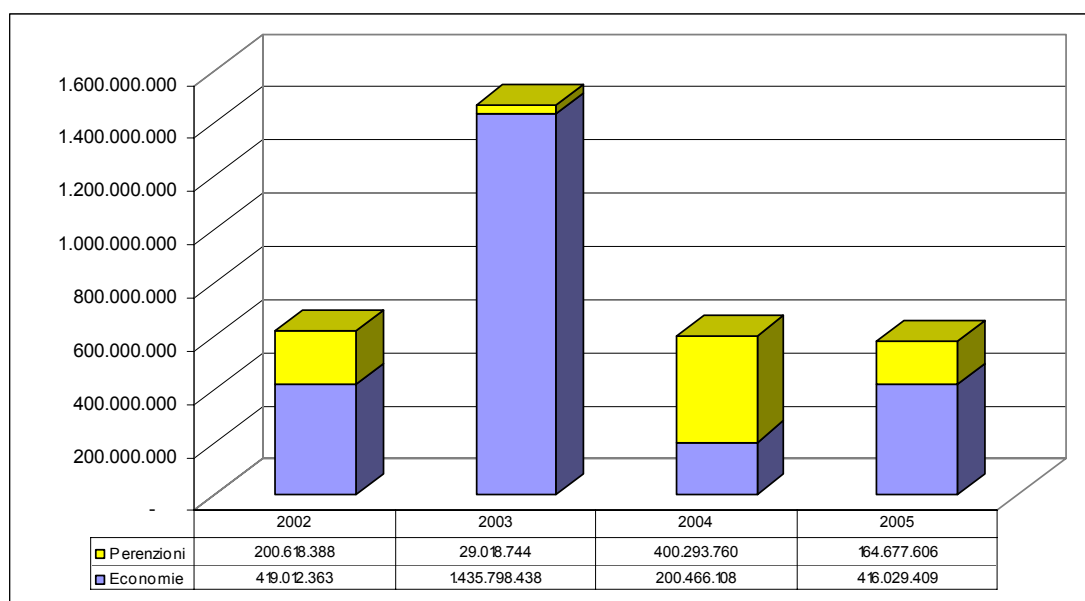
Fasce temporale	USL	Altri enti pubblici	Imprese	Famiglie	Altro
6 - 10 anni	0,0%	0,0%	100,0%	0,0%	0,0%
3 - 5 anni	0,2%	39,7%	51,9%	1,7%	6,5%
1 - 2 anni	0,4%	51,5%	38,1%	4,2%	5,9%

I residui della fascia temporale 1-2 anni risultano, invece, attribuibili alle diverse categorie di destinatari in base alle percentuali riportate nella tavola precedente.

### Perenzioni ed economie

L'analisi dei residui passivi pregressi non può prescindere da una, seppur breve, disamina delle perenzioni e delle economie che influenzano direttamente sia la consistenza finale che la permanenza in bilancio dei residui stessi.

**Tavola 97 – Perenzioni e economie**





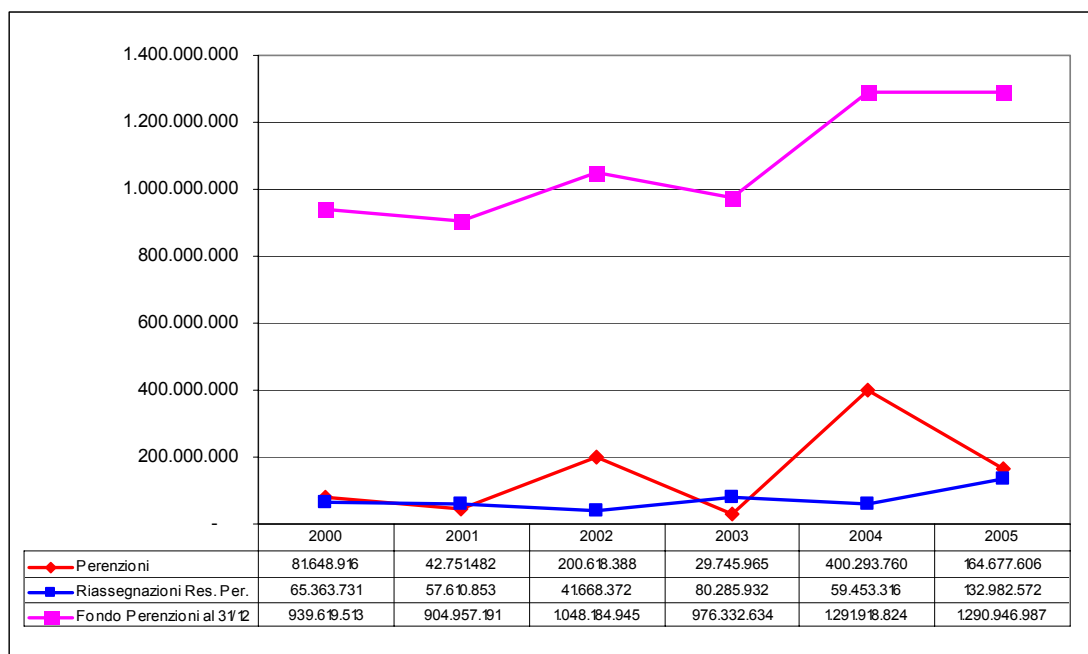
Escludendo dall'analisi di confronto l'esercizio 2003 - il cui dato risente delle disposizioni contenute nella legge finanziaria regionale 2004<sup>39</sup>-, dal grafico sopra riportato, è anzitutto possibile rilevare che seppure il totale delle due componenti risulti pressoché costante, sono risultati invece altalenanti i valori relativi alle economie e alle perenzioni. In particolare le economie sono aumentate del 107,5% rispetto al 2004 mentre sono diminuite del 58,9% le perenzioni.

### Perenzioni

Con la perenzione amministrativa le somme iscritte nei residui passivi vengono temporaneamente cancellate dal bilancio ed iscritte nel Fondo perenzioni tra le passività patrimoniali del Conto del Generale del Patrimonio della Regione. Rappresentano, pertanto, debiti latenti in capo all'Amministrazione regionale che potranno gravare sugli esercizi finanziari futuri aumentando il grado di rigidità della gestione della spesa.

Nella tavola seguente si riportano i diversi aspetti legati alla gestione delle perenzioni, che ricomprende anche le riassegnazioni dei residui perenti e la consistenza del fondo delle perenzioni, riferiti all'arco temporale 2000/2005. Per consentire una più agevole lettura del grafico si è omessa la rappresentazione delle prescrizioni presunte<sup>40</sup> e delle cancellazioni<sup>41</sup> dei residui perenti che annualmente riducono la consistenza totale del fondo perenzioni.

**Tavola 98 – Gestione delle perenzioni**



<sup>39</sup> Art. 1, comma 5, L.R. 11 maggio 2004 n. 6.

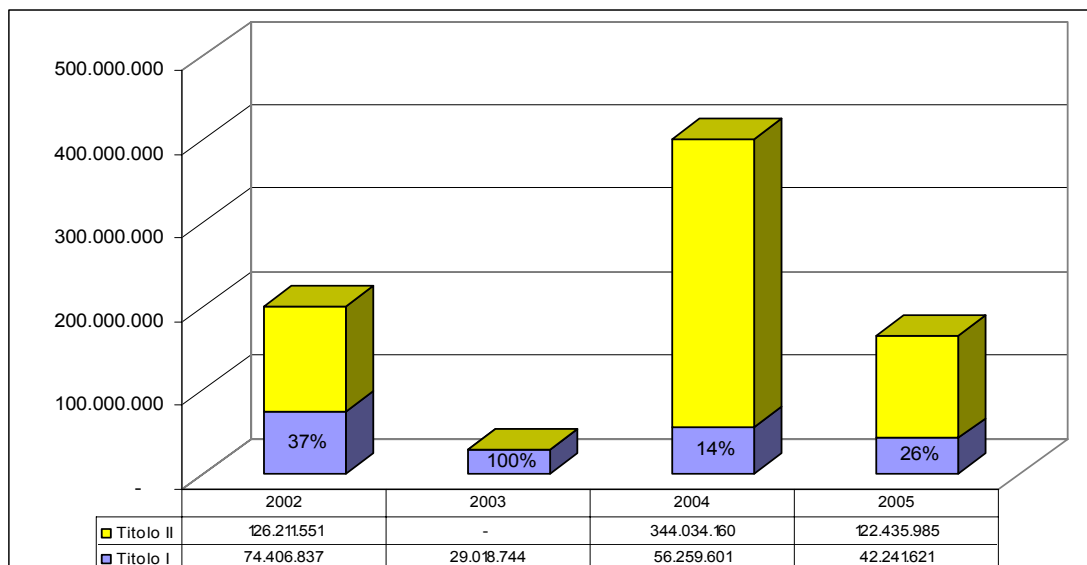
<sup>40</sup> € 22.072.858 per il 2000, € 19.802.951 per il 2001, € 15.722.261 per il 2002, € 21.312.344 per il 2003, € 25.254.255 per il 2004 e € 27.928.959 per il 2005.

<sup>41</sup> Riguardano residui divenuti perenti negli anni 1999-2004 pari a complessivi euro 4.737.912.

La linea corrispondente alle perenzioni è altalenante, con un evidente incremento nell'esercizio 2004 ed una consistente riduzione nell'esercizio 2005. Le riassegnazioni dei residui perenti 2005 rappresentano il valore più elevato dell'intero periodo considerato. Il fondo dei residui perenti mostra un andamento tendenzialmente in crescita nel periodo 2000-2004 e un assestamento pressoché al livello dell'esercizio precedente nel 2005.

Le perenzioni risultano riconducibili alle diverse tipologie di spesa (spese correnti e spese d'investimento) come evidenzia in dettaglio il grafico successivo.

**Tavola 99 - Perenzioni**



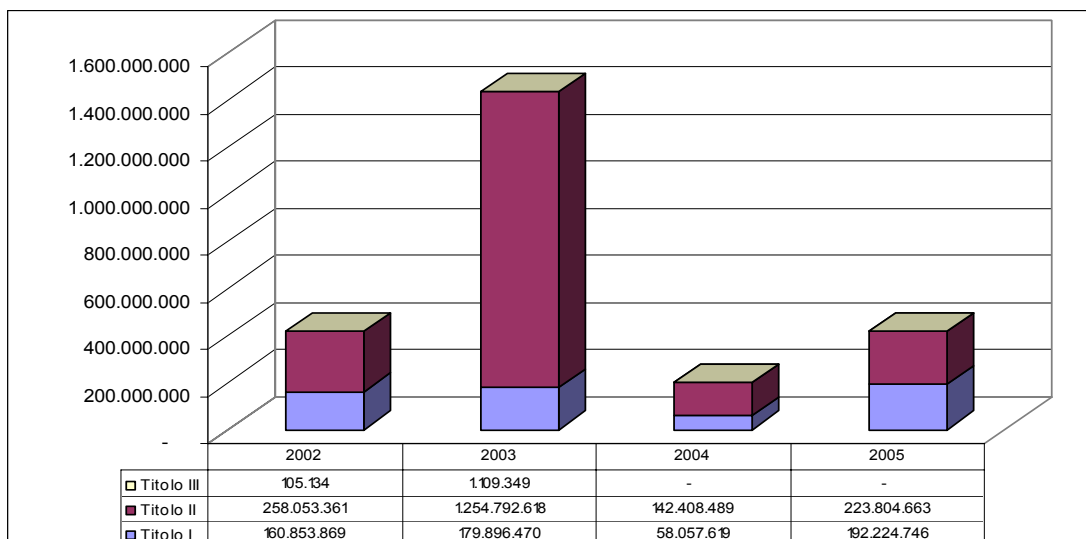
Come si desume dal grafico sopra riportato, ad eccezione dell'anno 2003 il cui dato risente delle disposizioni contenute nella legge finanziaria regionale 2004<sup>42</sup>, appare evidente – anche se con percentuali di incidenza differenti – la prevalenza del Titolo II sul totale delle perenzioni per anno.

### **Economie**

A completamento della presente analisi si riporta di seguito l'andamento delle economie di spesa scomposto per titoli.

<sup>42</sup> Art. 1, comma 5, L.R. 11 maggio 2004 n. 6.

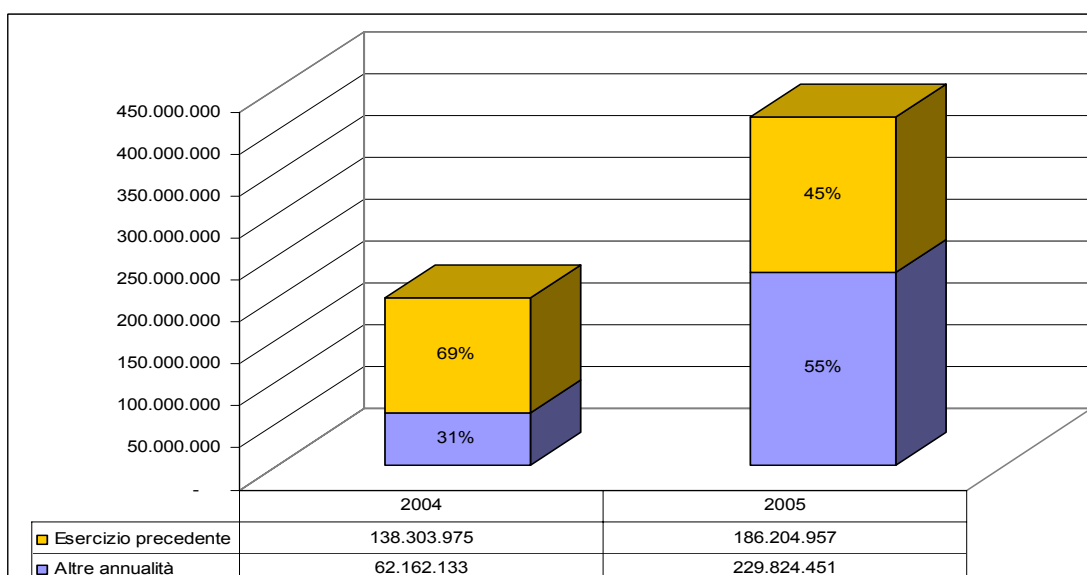
**Tavola 100 – Economie dei residui**



Dal grafico è possibile in prima istanza constatare l'andamento non costante che caratterizza il quadriennio considerato<sup>43</sup>, nonché rilevare il consistente incremento delle economie registrate nell'esercizio 2005 che risultano imputabili per il 46,2% al Titolo I e per il 53,8% al Titolo II.

Al fine di individuare una connotazione gestionale più precisa del fenomeno in esame, il valore complessivo delle economie è stato opportunamente suddiviso in due parti: economie registrate su residui formati nell'esercizio precedente ed economie derivanti da cancellazioni di residui formati in altre annualità pregresse.

**Tavola 101 – Incidenza economie – Esercizi 2004/2005**

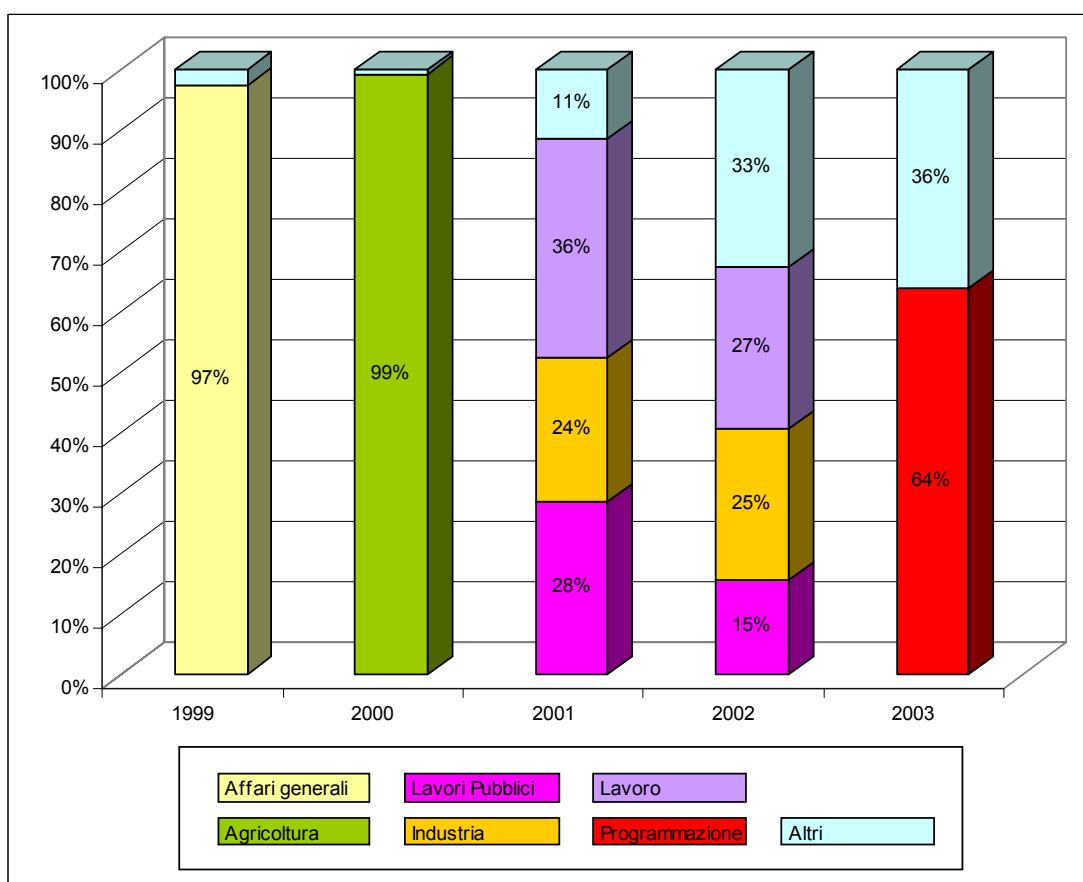


<sup>43</sup> Come già precisato nelle pagine precedenti, si ricorda che l'esercizio 2003 non è comparabile in quanto risente delle disposizioni contenute nella L.F. regionale 2004 (art. 1, co.5, L.R. 11 maggio 2004 n. 6).

L'esito dell'analisi condotta, come si evince dal grafico, evidenzia come la parte preponderante delle economie registrate nell'esercizio 2005 sia attribuibile a "Altre annualità" (55%).

Conseguentemente al risultato sopra riportato, si è ritenuto inoltre interessante analizzare in che misura i diversi Assessorati hanno contribuito nella formazione delle economie relative alla componente "Altre annualità" suddivisa per singole annualità, attraverso la seguente tavola.

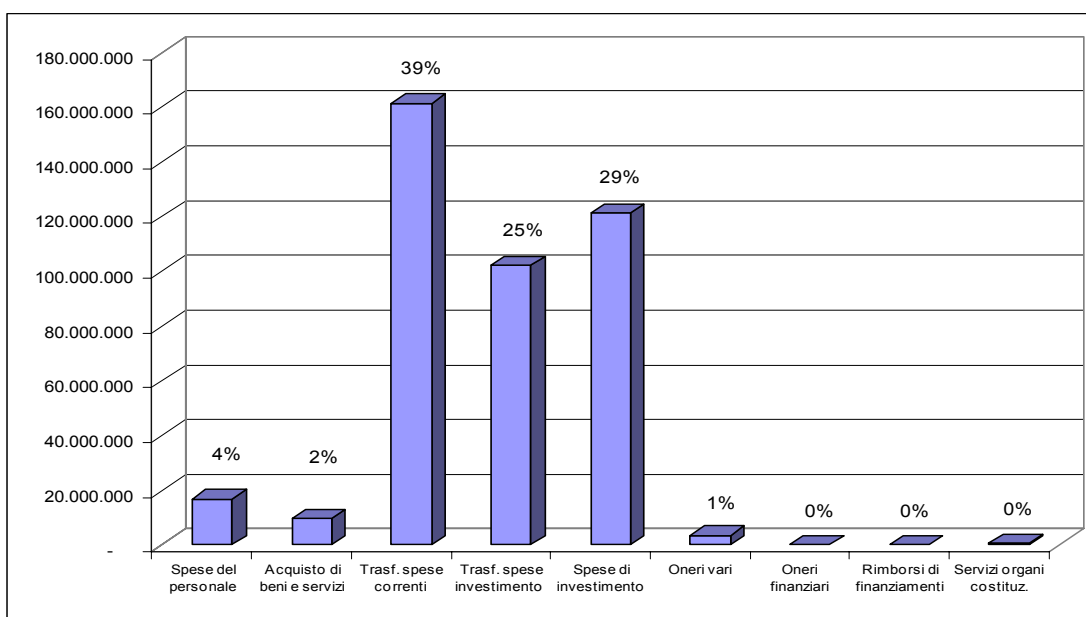
**Tavola 102 – Incidenza economie per Assessorati**



Dalla tavola sopra riportata è possibile constatare, per ciascun esercizio finanziario, la diversa dinamica di formazione delle economie rispetto ai diversi assessorati.

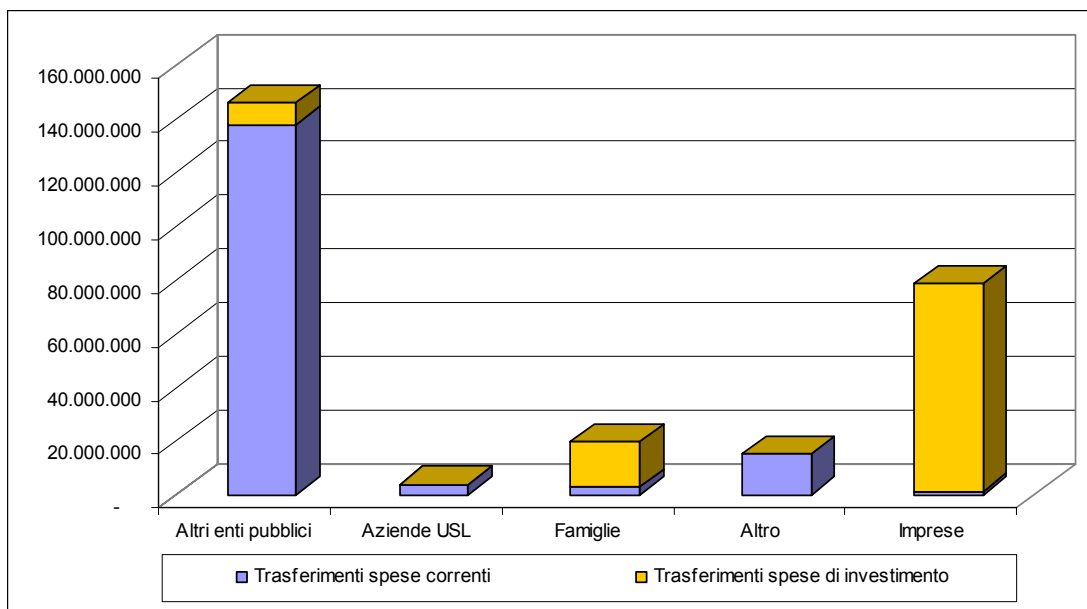
Attraverso la scomposizione per aggregati di spesa è possibile notare, con un maggior grado di dettaglio, su quale tipologia di spesa sono state maggiormente rilevate le economie nell'ambito della gestione dei residui pregressi.

**Tavola 103 – Economie dei residui per aggregati di spesa**



Infine, a completamento dell'analisi si evidenzia, nell'ambito dell'aggregato "Trasferimenti", il peso delle economie sulle diverse categorie di beneficiari che, come si evince dal grafico seguente, risulta particolarmente elevato in capo alla categoria "Altri enti pubblici" relativamente alla parte corrente e alla categoria "Imprese" essenzialmente per la parte investimenti.

**Tavola 104 – Economie dei residui – Trasferimenti per destinatari – Esercizio 2005**

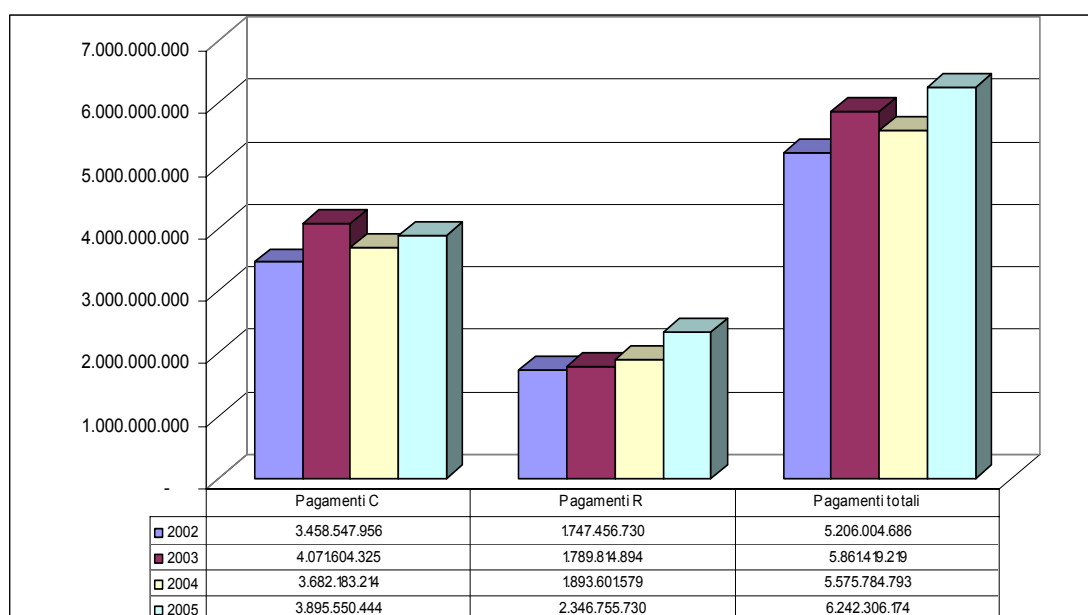


### 2.1.2.3 I pagamenti

Il volume dei pagamenti totali registrato nel 2005 è di € 6.242.306.174, pari al 50,8%<sup>44</sup> degli impegni formali (competenza e residui), e in termini assoluti rappresenta l'importo più elevato del quadriennio.

Il grafico seguente mostra l'andamento dei pagamenti nel periodo 2002 -2005 distinto inoltre con riferimento sia alla gestione in conto competenza che in conto residui. In particolare, per quanto riguarda il 2005 è possibile notare un incremento rispetto al 2004 (12,0%) del totale dei pagamenti sia in conto residui (23,9%) che in conto competenza (5,8%).

**Tavola 105 – Pagamenti totali**

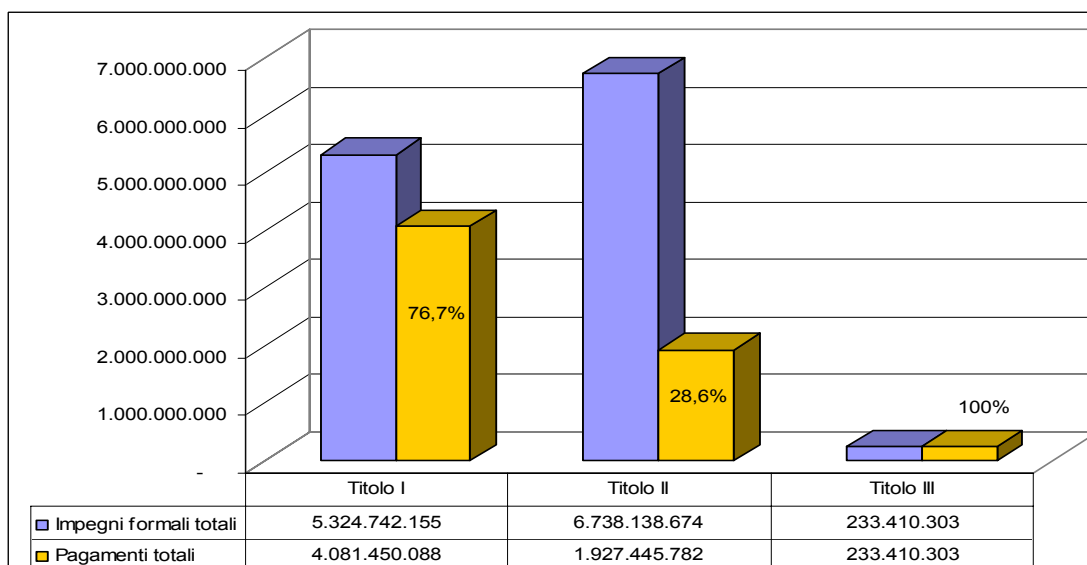


Occorre precisare che i risultati della gestione in esame risentono di tutta una serie di fattori in parte riconducibili alla natura della spesa (corrente o di investimento) e in parte a vincoli normativi quali il Patto di stabilità interno<sup>45</sup>: per l'anno 2005 è stato fissato il limite di 1.779 milioni di euro dei pagamenti delle spese soggette al Patto. L'ammontare dei pagamenti (competenza e residui) effettuati nell'esercizio 2005, relativamente alle spese sottoposte a tale vincolo assomma a complessivi € 1.739.748.520, rientrando quindi nel pieno rispetto dei limiti programmati.

<sup>44</sup> Per un maggiore approfondimento sulla capacità di pagamento si rinvia al paragrafo specificamente dedicato.

<sup>45</sup> Deliberazione della Giunta regionale n. 26/13 del 10/06/2005.

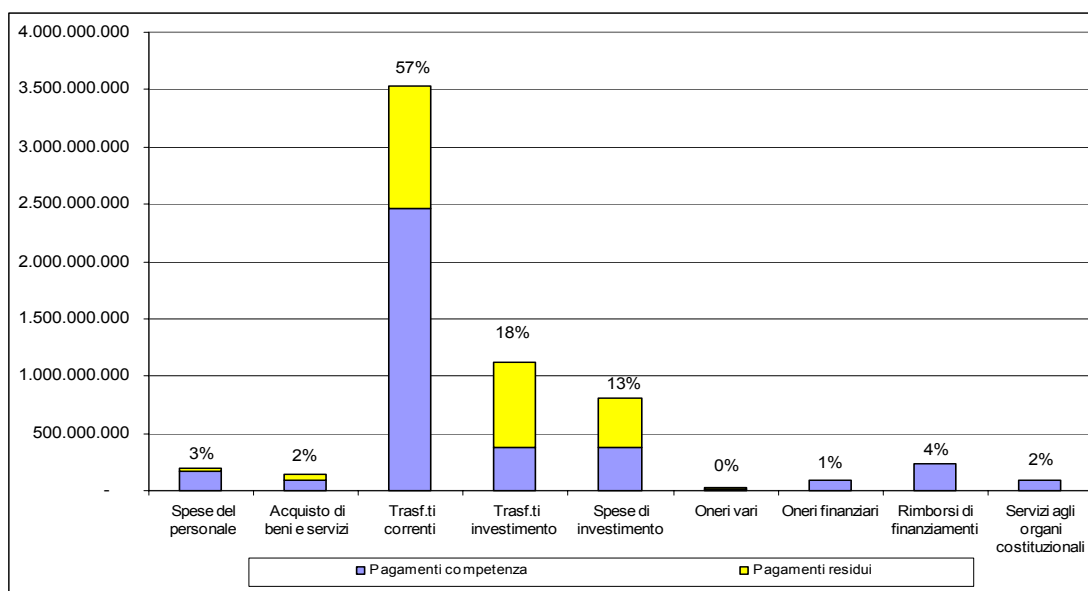
**Tavola 106 – Pagamenti totali per Titoli – Esercizio 2005**



La dinamica dei pagamenti risulta differente a seconda che si tratti di spese correnti o di spese in conto capitale, queste ultime strettamente connesse agli stati di attuazione degli interventi aventi prevalentemente carattere pluriennale.

Dall'analisi dei pagamenti totali per aggregati di spesa è possibile individuare l'incidenza registrata per specifica tipologia di spesa .

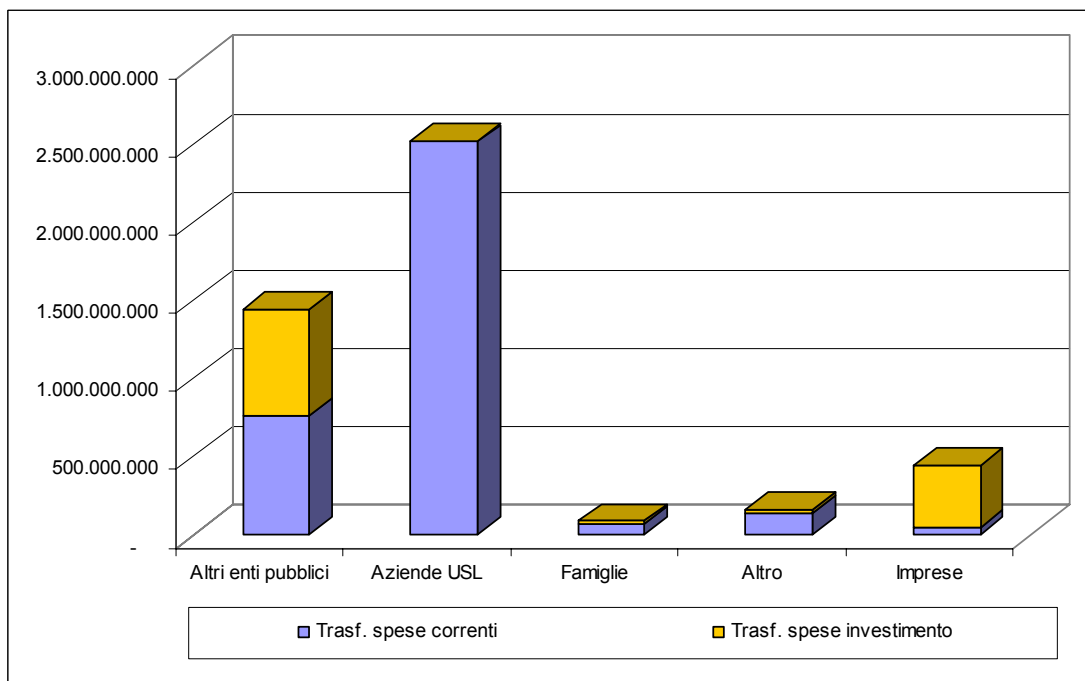
**Tavola 107 – Pagamenti totali per aggregati di spesa – Esercizio 2005**



Come si può constatare il 75% circa dei pagamenti riguarda l'aggregato Trasferimenti (correnti e d'investimento) mentre solo il 25% riguarda la gestione diretta dell'Amministrazione regionale di cui il 13% per spese di investimento, il 8% per spese correnti e il 4% per il rimborso della quota capitale di mutui e obbligazioni.

Con riferimento all'aggregato "Trasferimenti" si è ritenuto significativo approfondire ulteriormente l'analisi in ordine alla categoria di soggetti destinatari dei pagamenti i cui risultati vengono graficamente rappresentati nella seguente tavola.

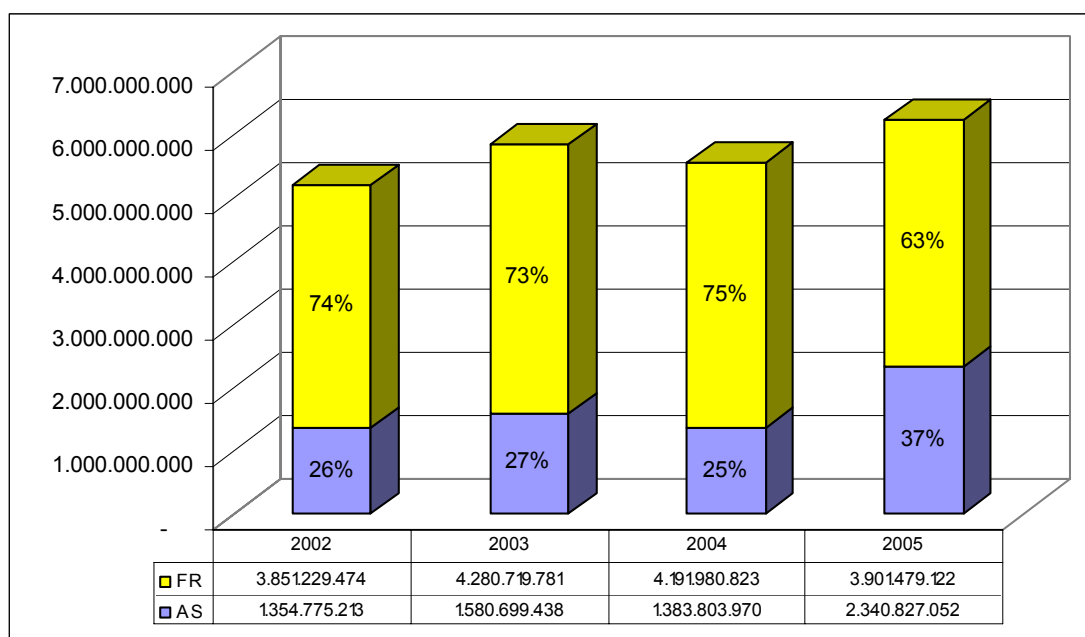
**Tavola 108 – Pagamenti totali – Trasferimenti per destinatari – Esercizio 2005**



Le categorie di destinatari con l'incidenza più elevata risultano essere: "Aziende USL" (54,1%), "Altri enti pubblici" (31,0%) e "Imprese" (9,6%).

Nella tavola seguente si evidenzia la composizione dei pagamenti di competenza per fonte di finanziamento nel quadriennio considerato.

**Tavola 109 – Pagamenti totali per fonte di provenienza**

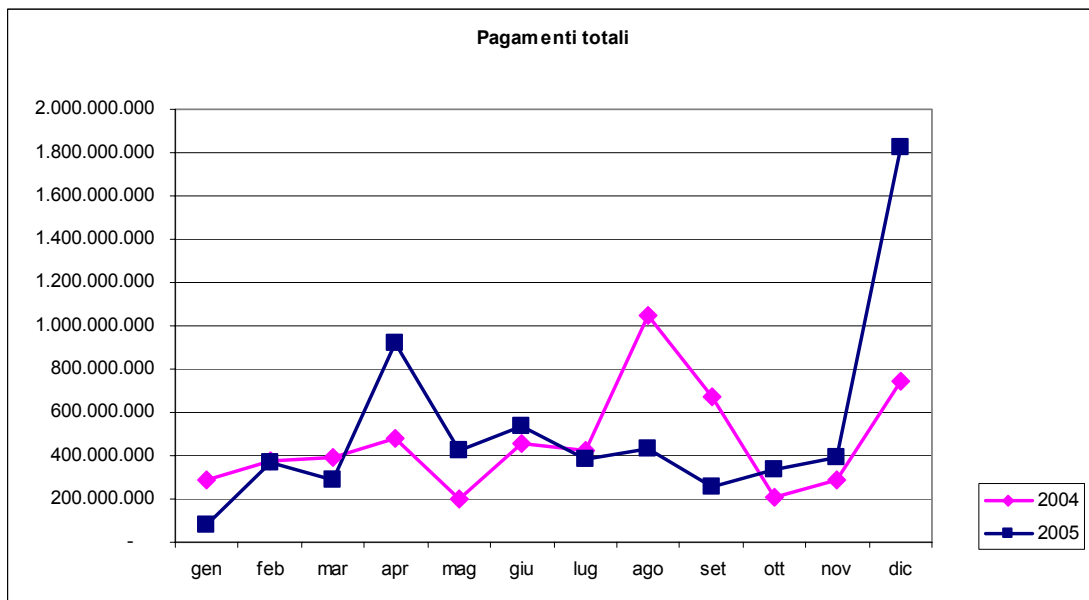




La rappresentazione grafica evidenzia, con riferimento ai pagamenti nell'esercizio 2005, una maggiore incidenza della componente Assegnazioni Statali, rispetto all'intero triennio precedente che riguarda in massima parte la spesa sanitaria.

Il grafico seguente mostra l'andamento mensile dei pagamenti totali 2005 e 2004.

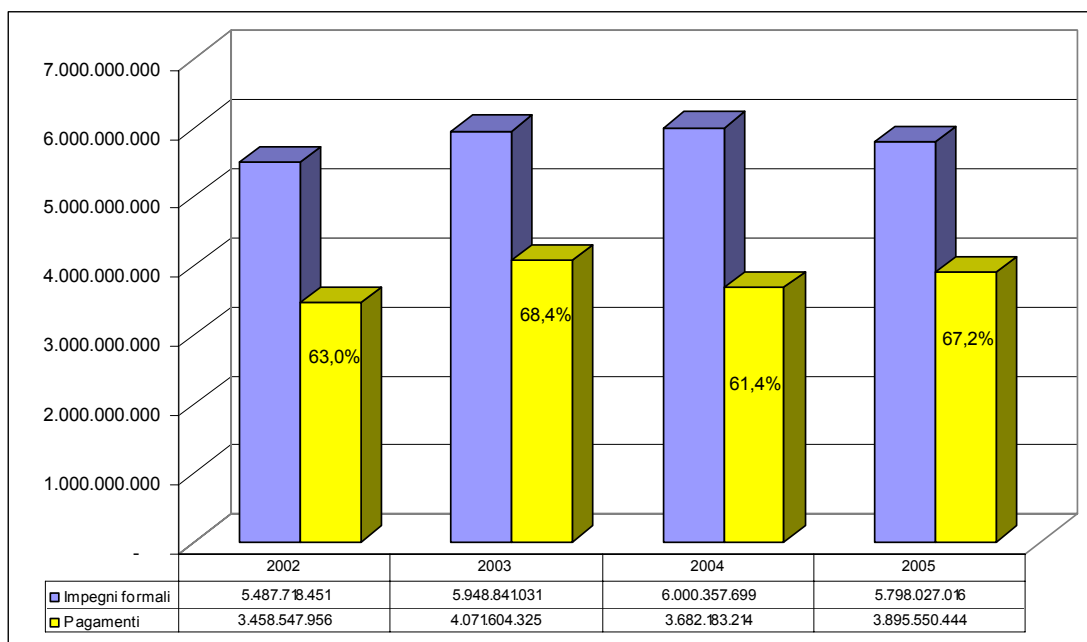
**Tavola 110 – Mensilizzazione pagamenti – Esercizi 2004/2005**



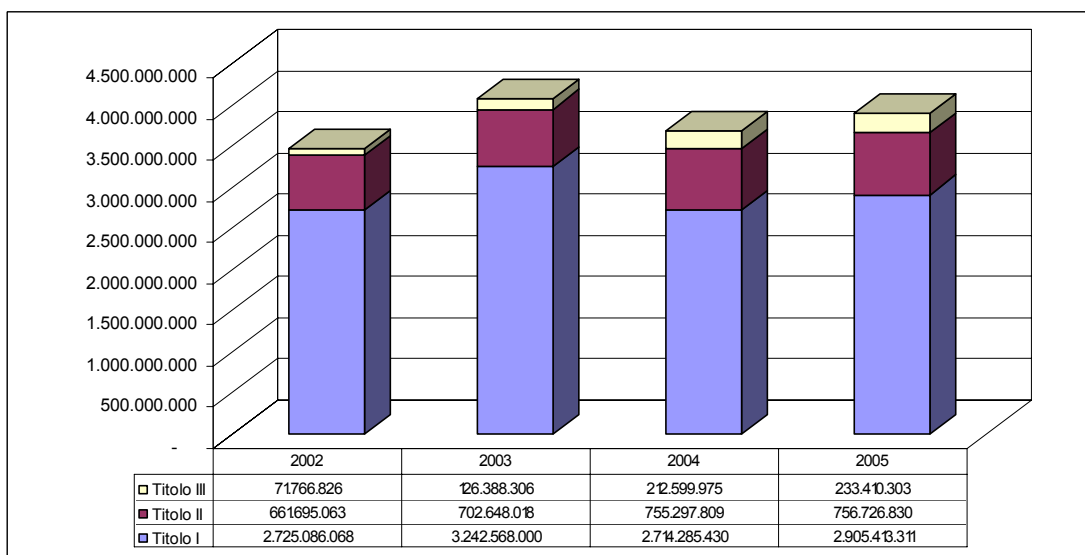
Con riferimento al 2005 un primo picco dei pagamenti totali si registra nel mese di aprile (14,8%) anche se la punta massima dei pagamenti totali si registra nel mese di dicembre (29,2%).

### **I pagamenti in conto competenza**

Con riferimento all'analisi dei pagamenti in conto competenza si ritiene interessante evidenziare l'incidenza degli stessi, rispetto agli impegni formali per ciascun esercizio considerato. In particolare si registra nell'anno 2005 un miglioramento della capacità di pagamento di circa sei punti percentuali rispetto all'anno 2004.

**Tavola 111 – Impegni formali e pagamenti di competenza**

La scomposizione in titoli evidenzia, nell'arco dell'intero quadriennio, con quale peso ciascun titolo di spesa ha concorso all'ammontare complessivo dei pagamenti per singola annualità.

**Tavola 112– Pagamenti di competenza per Titolo**

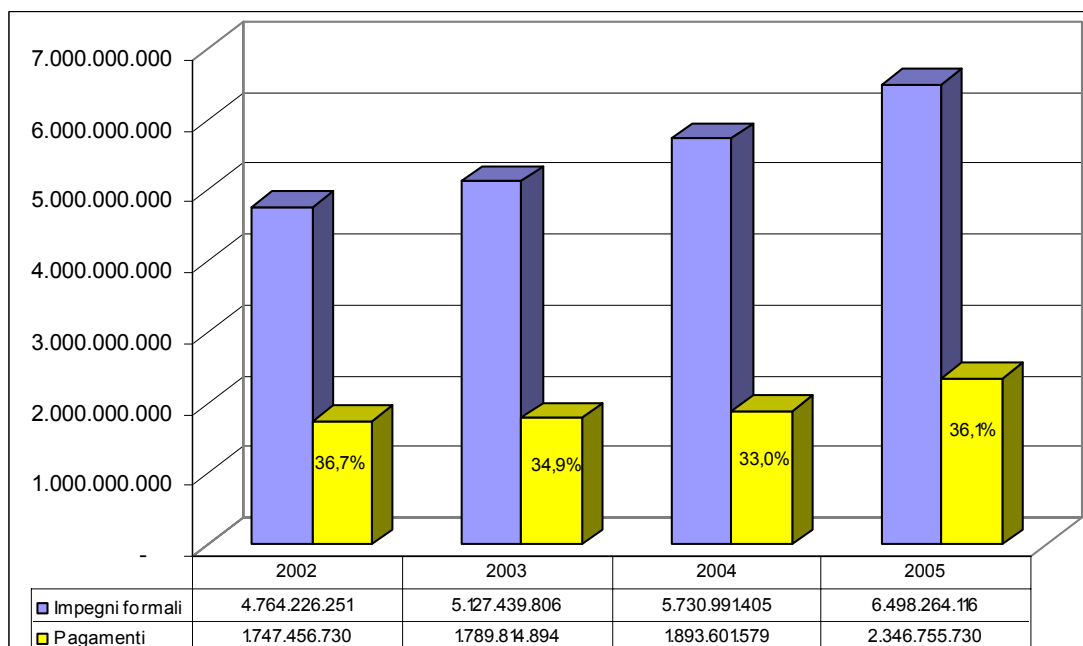
Come si può notare dal grafico la composizione dell'esercizio 2005 è pressoché in linea con quella del 2004. I pagamenti ascrivibili al Titolo I sono il 74,6%, al Titolo II il 19,4% e al Titolo III il restante 6,0%.

### I pagamenti in conto residui

Con riferimento all'analisi dei pagamenti in conto residui la tavola seguente evidenzia l'incidenza degli stessi, rispetto agli impegni formali per ciascun esercizio considerato.

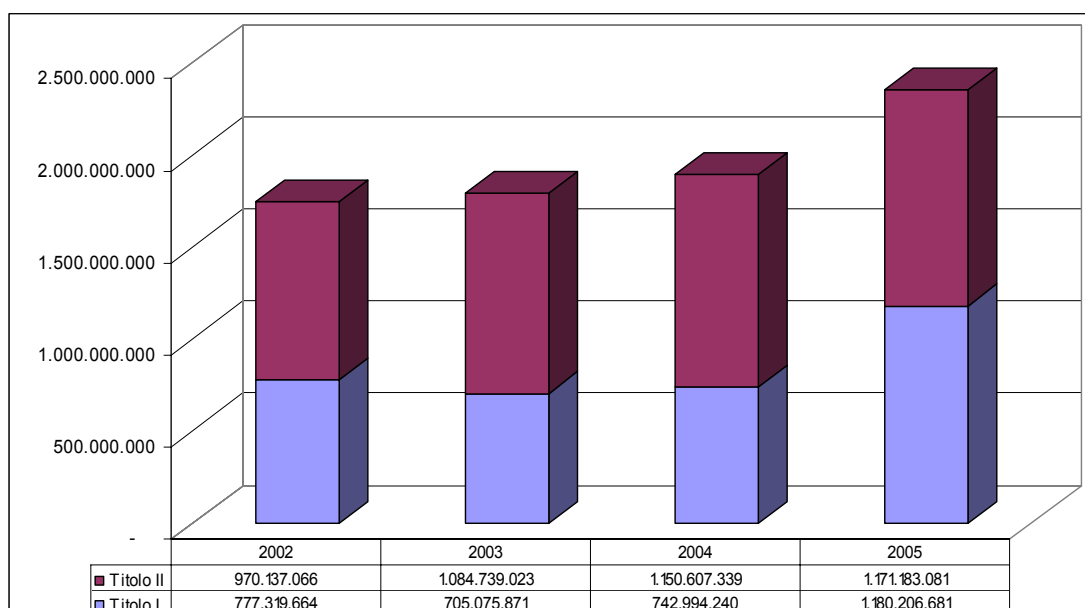
La rappresentazione grafica mostra un progressivo incremento degli impegni formali che relativamente al 2005 si accompagna ad un incremento dei pagamenti che risultano pari al 36,1%.

**Tavola 113 – Impegni formali in c/residui e pagamenti**



L'ulteriore scomposizione in titoli consente di individuare su quale tipologia di spesa si sono concentrati i pagamenti.

**Tavola 114 – Pagamenti in conto residui**



Come si evince dal grafico i pagamenti in conto residui sono riconducibili pressoché in egual misura al Titolo I e II.

#### 2.1.2.4 Gli indicatori finanziari della spesa

A completamento dell'analisi finanziaria sui processi di spesa trattata nelle pagine precedenti sono stati calcolati alcuni indicatori, tipicamente utilizzati in ambito finanziario pubblico, ritenuti maggiormente espressivi dei fenomeni esaminati e precisamente:

- Capacità di impegno: espressa dal rapporto tra gli impegni formali di competenza e gli stanziamenti finali di spesa.
- Capacità di pagamento totale: espressa dal rapporto tra i pagamenti totali (competenza e residui) e gli impegni formali totali (competenza e residui).
- Capacità di pagamento in conto competenza: espressa dal rapporto tra i pagamenti di competenza e gli impegni formali di competenza.
- Capacità di pagamento in conto residui: espressa dal rapporto tra i pagamenti in conto residui e gli impegni formali in conto residui.
- Capacità di smaltimento residui passivi: espressa dal rapporto tra la somma delle economie, perenzioni e pagamenti in conto residui e i residui passivi iniziali.
- Propensione a generare residui: espressa dal rapporto tra i residui generati dalla gestione di competenza (formali e di stanziamento) e gli impegni totali<sup>46</sup> in conto competenza.

L'andamento registrato nel quadriennio 2002 – 2005 con riferimento ai singoli indicatori finanziari calcolati, si può desumere dalla seguente tabella.

**Tavola 115 - Indicatori finanziari: serie storica**

	2002	2003	2004	2005
<b>Capacità di impegno in c/competenza</b>	74,0%	76,4%	81,6%	80,4%
<b>Capacità di pagamento totale</b>	50,8%	52,9%	47,5%	50,8%
<b>Capacità di pagamento in c/competenza</b>	63,0%	68,4%	61,4%	67,2%
<b>Capacità di pagamento in c/residui</b>	36,7%	34,9%	33,0%	36,1%
<b>Capacità di smaltimento dei residui</b>	39,0%	45,2%	34,2%	36,4%
<b>Propensione a generare residui</b>	50,2%	45,2%	46,8%	43,9%

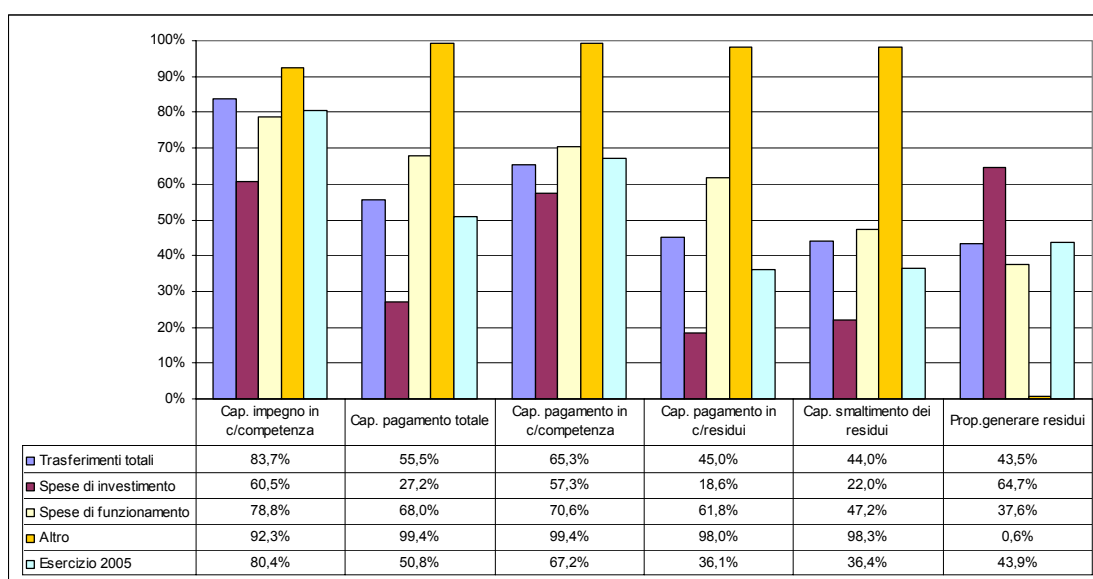
In prima istanza è possibile rilevare, rispetto all'esercizio 2004, un generale miglioramento nella gestione della spesa in conto residui mentre, per quanto riguarda la gestione in conto competenza, a fronte di un miglioramento della capacità di pagamento si registra una modesta flessione in termini di capacità di impegno.

<sup>46</sup> Costituiti dagli impegni formali e dagli stanziamenti che seppure non impegnati formalmente a fine esercizio generano i residui detti appunto di stanziamento o residui impropri.

In considerazione del fatto che i risultati del processo di spesa possono essere estremamente differenziati in relazione al tipo di gestione (diretta o attraverso trasferimenti a soggetti terzi) e alla natura della spesa (spese correnti e d'investimento), l'analisi finanziaria per indicatori verrà trattata con riferimento sia alla classificazione per aggregati di spesa sia sulla base della classificazione in titoli (Titolo I, Titolo II e Titolo III).

Con riferimento all'analisi per aggregati di spesa, occorre preliminarmente precisare che al fine di rappresentare in maniera più significativa il risultato dei singoli indicatori calcolati, gli aggregati di spesa precedentemente utilizzati sono stati opportunamente riclassificati<sup>47</sup> in quattro macro-aggregati ritenuti più rappresentativi per tipologia e peso.

**Tavola 116 - Indicatori per aggregati di spesa**



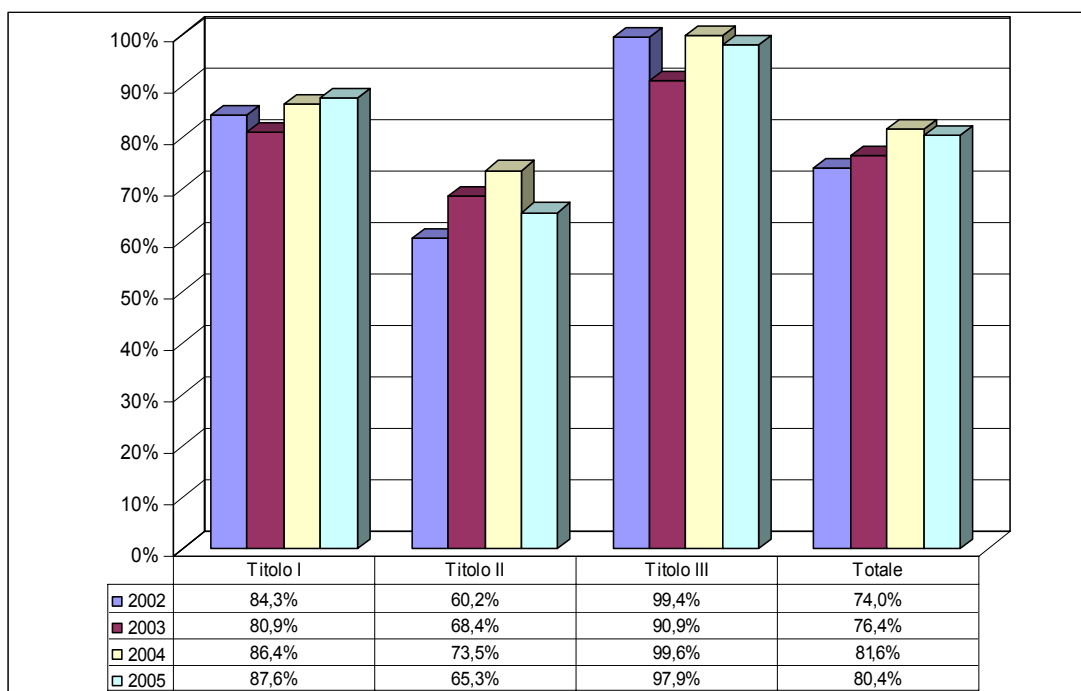
Attraverso la lettura della tavola sopra riportata è possibile notare il diverso risultato degli indicatori riferiti ai singoli macro aggregati di spesa che in taluni casi si appalesano anche molto distanti dal risultato generale dell'indicatore il quale viene esposto nell'ultima riga della tavola per consentire un immediato confronto.

Passando all'analisi degli indicatori per singoli titoli di spesa è possibile ottenere informazioni di sintesi relative alla realizzazione dei processi di spesa corrente di investimento e per rimborso di mutui e prestiti per ogni singolo indicatore calcolato.

**Capacità di impegno**

Esprime in termini percentuali quanta spesa autorizzata nell'esercizio di competenza è stata formalmente impegnata.

<sup>47</sup> La voce Trasferimenti totali è il risultato dell'aggregazione dei Trasferimenti per spese correnti e Trasferimenti per spese di investimento. La voce Spese di funzionamento aggrega: Spese del personale, Acquisti di beni e servizi, Oneri vari e altre partite. La voce Altro aggrega: Oneri finanziari, Rimborsi di finanziamenti e Servizi agli organi costituzionali.

**Tavola 117 – Capacità di impegno per Titolo**

Come si può notare dalla tavola sopra riportata la capacità d'impegno risulta lievemente peggiorata rispetto al 2004 (-1,2%) ma comunque significativamente al di sopra rispetto al biennio 2002-2003 (rispettivamente + 6,4% e + 4,0%).

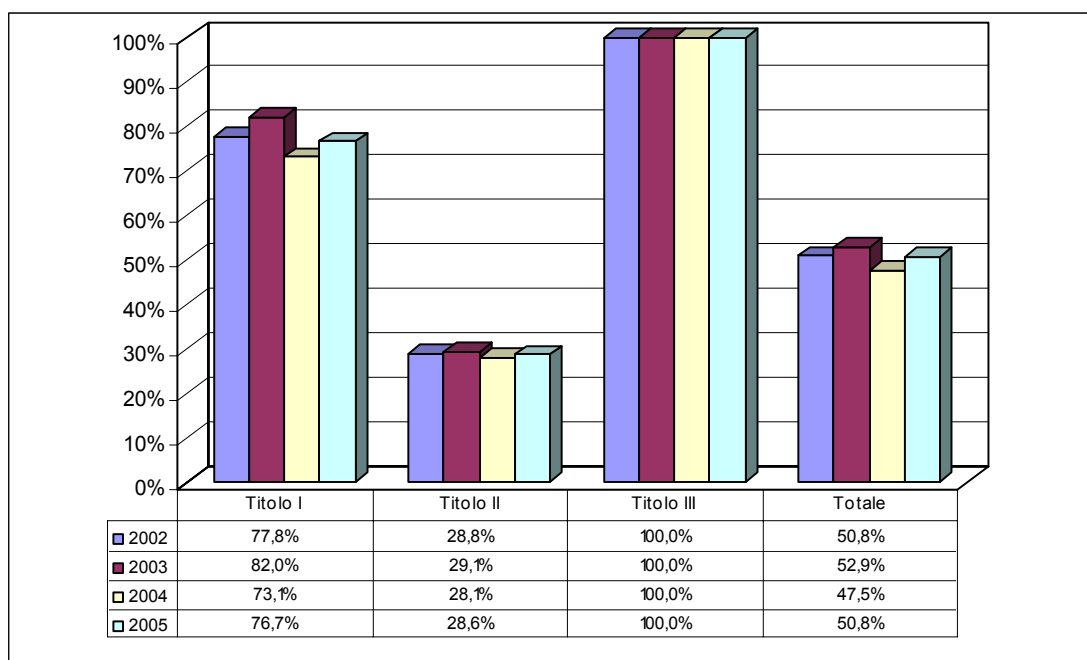
Con riferimento invece ai singoli titoli di spesa si rileva in particolare il peggioramento registrato nel Titolo II (-8,2%) strettamente correlato all'incremento registrato nella formazione dei residui di stanziamento già ampiamente trattato nelle pagine precedenti.

#### **Capacità di pagamento**

Attraverso questo indicatore è possibile vedere in che misura l'Amministrazione regionale traduce le spese impegnate in pagamenti portando conseguentemente a compimento il processo di spesa.

La capacità di pagamento totale risulta aumentata rispetto all'esercizio 2004 ma tuttavia al di sotto del massimo risultato registrato nel 2003 (il più alto del quadriennio). L'incremento dell'esercizio come si evince dalla tavola sotto riportata riguarda essenzialmente il Titolo I (+ 3,6%).

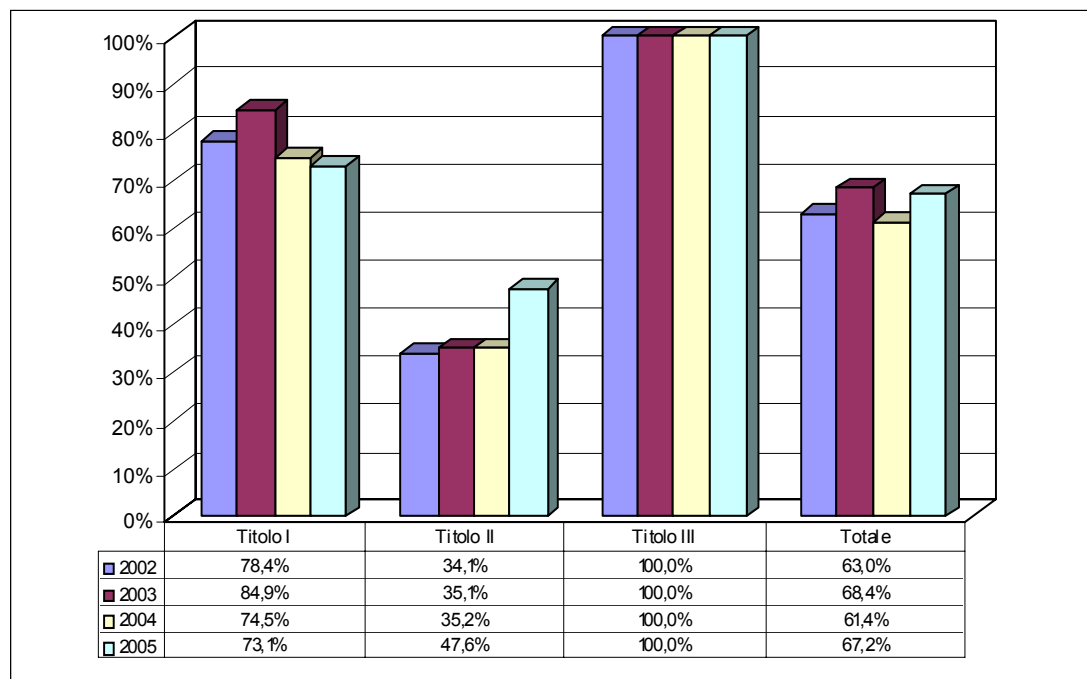
**Tavola 118 – Capacità di pagamento totale per Titolo**



L'andamento dell'indicatore in esame assume connotazioni differenti con riferimento alla gestione in conto competenza e in conto residui sebbene il miglioramento è ascrivibile a entrambe le gestioni.

Come si può constatare dalla tavola di seguito riportata il miglioramento della capacità di pagamento in conto competenza deriva dal gestione delle spese d'investimento (Titolo II).

**Tavola 119 – Capacità di pagamento in c/ competenza per Titolo**

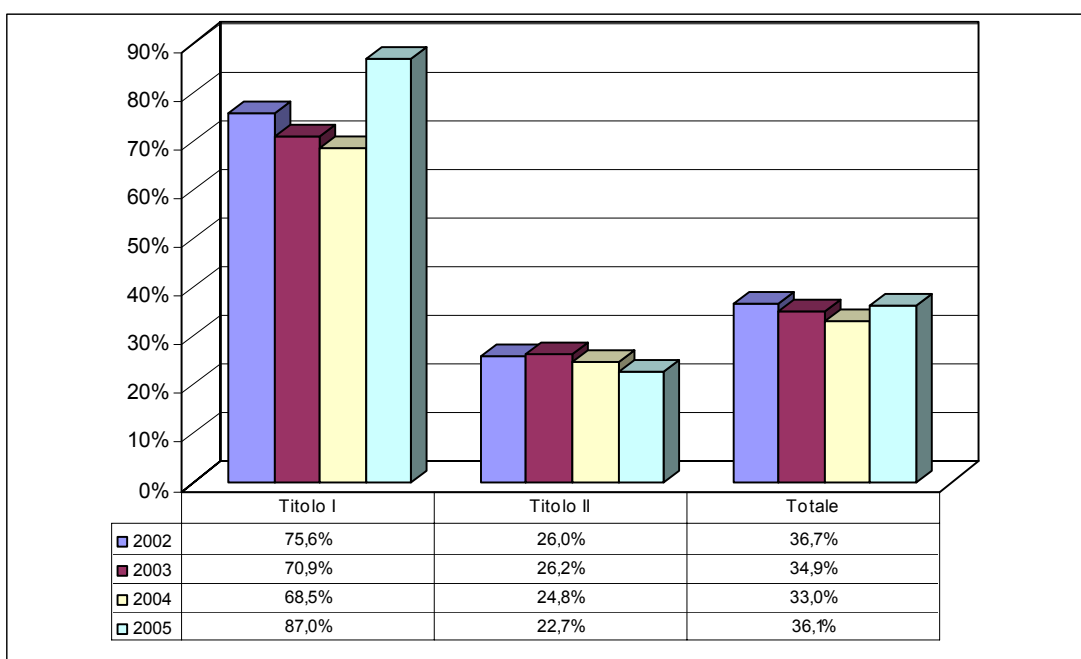


Occorre tuttavia precisare che tale miglioramento risente della ridotta capacità di impegno registrata nell'esercizio finanziario in esame.

Inoltre, tale indicatore è strettamente correlato con l'indicatore che misura la propensione a generare residui, infatti tanto maggiore è la capacità di pagamento tanto minore risulta la propensione a generare residui.

Il miglioramento della capacità di pagamento in conto residui, come si desume dalla tavola sotto riportata, deriva interamente dalla gestione delle spese correnti (Titolo I).

**Tavola 120 – Capacità di pagamento in c/residui per Titolo**

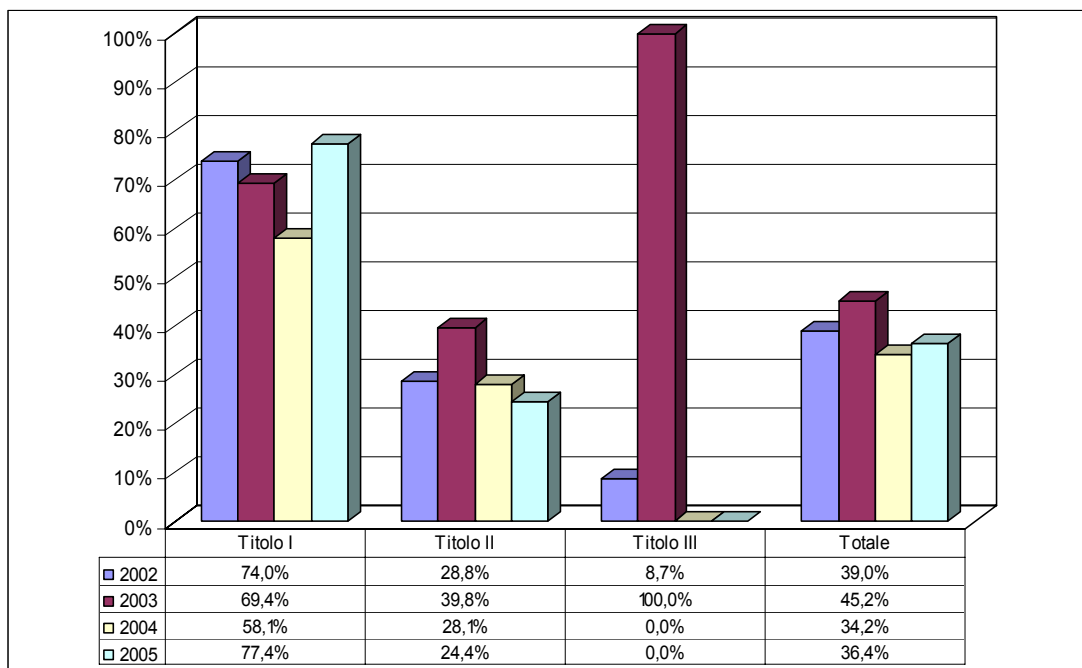


#### **Capacità di smaltimento dei residui**

Esprime in termini percentuali in che misura l'Amministrazione regionale nell'esercizio finanziario è riuscita a ridurre i residui iniziali.



**Tavola 121 – Capacità di smaltimento dei residui**

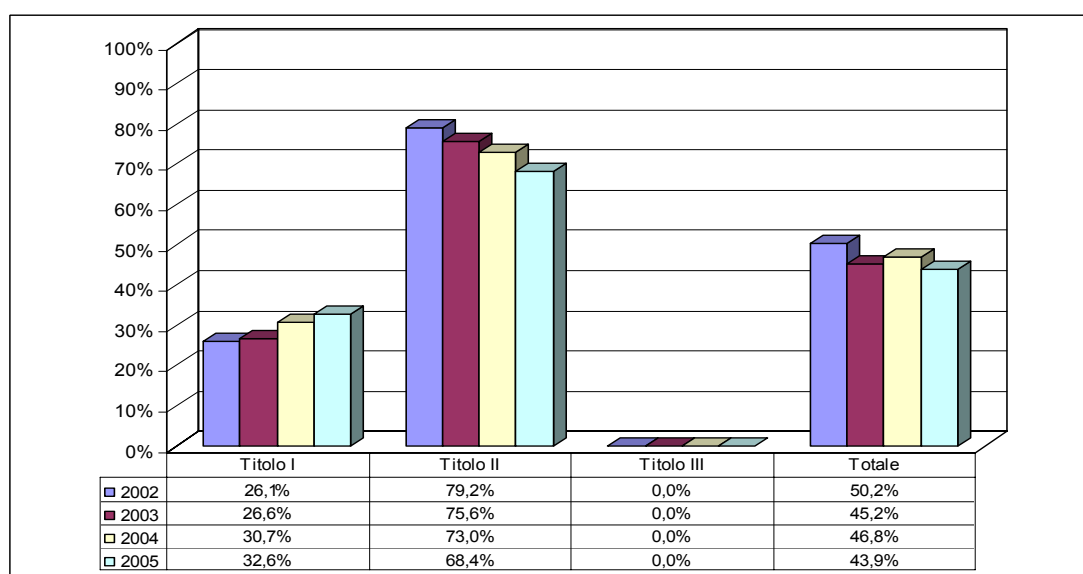


La capacità di smaltimento dei residui risulta migliorata rispetto all'esercizio 2004 e, come si evince dalla tavola sopra riportata, tale miglioramento è ascrivibile esclusivamente al Titolo I (+ 19,3%).

**Propensione a generare residui**

Esprime in termini percentuali in che misura l'Amministrazione regionale non conclude i processi di spesa iniziati nel corso dell'esercizio finanziario ed è particolarmente influenzato dalle spese di investimento che per natura hanno tempi di realizzazione pluriennali.

**Tavola 122 – Propensione a generare residui**



La propensione a generare residui passivi, registrata nel 2005, risulta quale valore percentuale più basso dell'intero quadriennio caratterizzato da variazioni di segno opposto nei titoli di spesa che concorrono alla genesi di tale indicatore (Titolo I e II).

A conclusione della presente analisi si può evidenziare che le spese per investimento hanno tempi d'impegno e di pagamento più lunghi rispetto alle spese correnti, a causa delle problematiche legate alle complesse procedure di tipo amministrativo e ai tempi di realizzazione e conseguentemente incidono significativamente sulla formazione dei residui e concorrono in misura ridotta nello smaltimento degli stessi.

#### **2.1.2.5 I risultati per Assessorato**

Al fine di consentire il completamento dell'analisi riguardante gli aspetti legati alla gestione della competenza e dei residui nel suo complesso, di seguito, si forniscono alcuni approfondimenti concernenti i processi gestionali relativamente all'attività finanziaria attuata nei singoli Assessorati.

#### **L'analisi di competenza**

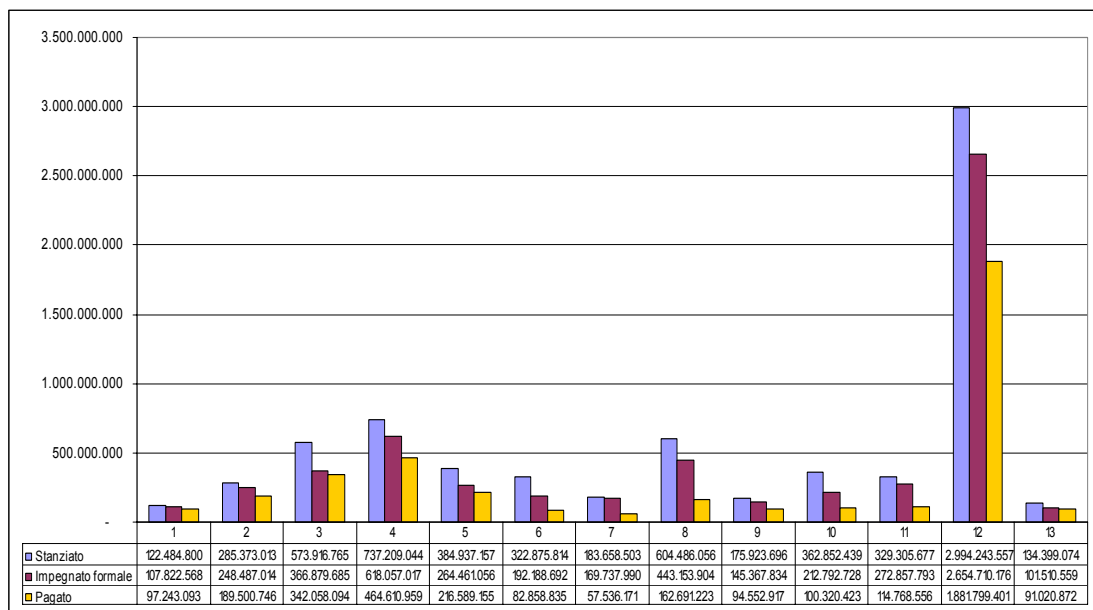
L'assegnazione di risorse per la quasi totalità degli Assessorati, ha registrato nell'anno 2005 una diminuzione con contenuti ambiti di manovra. Solo per alcuni Assessorati quali Sanità, Affari Generali, Pubblica Istruzione e Presidenza, si rileva invece un incremento nelle risorse attribuite rispetto all'anno precedente, come riscontrabile dal quadro riassuntivo della gestione competenza per Assessorato negli anni 2002-2005 riportato nella Tavola 125.

Nella tavola seguente sono evidenziati per singoli Assessorati<sup>48</sup>, i risultati gestionali relativamente alle fasi del processo di spesa, limitatamente all'esercizio 2005.

---

<sup>48</sup> Codifica Assessorati: 1=Presidenza della Giunta, 2=Assessorato degli Affari Generali, Personale e Riforma della Regione, 3=Assessorato della Programmazione e Bilancio, 4=Assessorato degli Enti Locali, finanze e urbanistica. 5=Assessorato della difesa dell'Ambiente, 6=Assessorato dell'Agricoltura, 7=Assessorato del Turismo, 8=Assessorato dei Lavori Pubblici, 9=Assessorato dell'Industria, 10=Assessorato del Lavoro, 11=Assessorato della Pubblica Istruzione, 12=Assessorato della Sanità, 13=Assessorato dei Trasporti:

**Tavola 123 – Gestione competenza per Assessorato - Esercizio 2005**

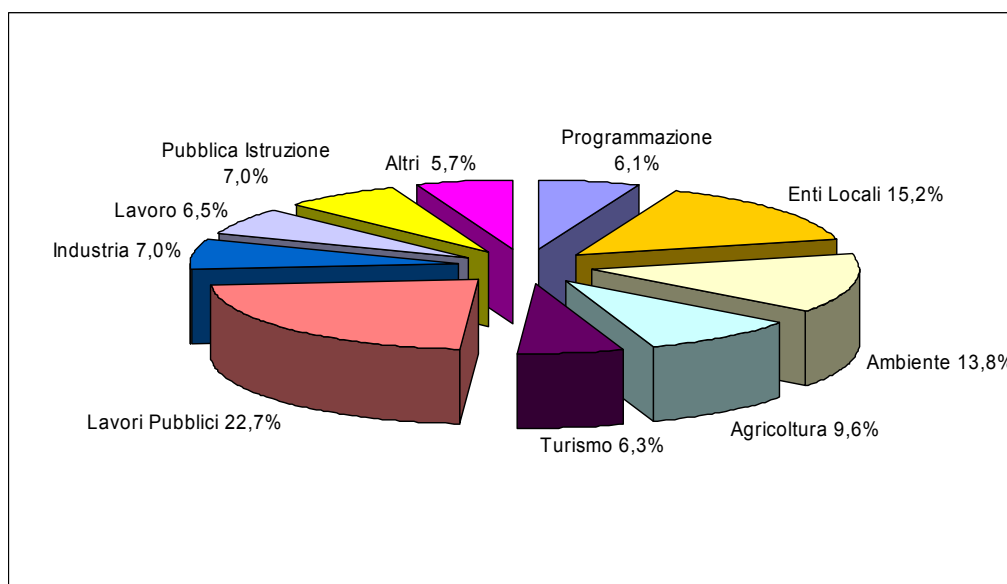


All'Assessorato alla Sanità, sono attribuite somme pari al 41,5% dello stanziato della spesa regionale (di cui il 98,9% per spesa di parte corrente), a cui seguono Enti locali 10,2%, Lavori Pubblici 8,4% e Programmazione 8,0%.

Con specifico riferimento alle spese correnti, nella fase dell'impegno, il contributo attribuibile all'Assessorato alla Sanità sale al 66,6%, a cui seguono nell'ordine d'incidenza i seguenti Assessorati: Enti Locali 8,9%, Affari Generali 5,6% Pubblica Istruzione 3,7% e Programmazione 2,9%.

Relativamente alle spese di investimento, la tavola seguente riporta l'incidenza degli impegni globali in quanto ritenuti più significativi per tale tipologia di spesa.

**Tavola 124 - Incidenza Impegni globali Spese di investimento per Assessorato – Esercizio 2005**



Per facilitare la lettura dei dati, in alcune tavole, è stato inserito l'aggregato "Altri", che raggruppa Assessorati incidenti nei fenomeni esaminati in misura marginale.

La tavola successiva fornisce in dettaglio i valori delle spese per Assessorati.

**Tavola 125 - Gestione competenza per Assessorato**

		2002	2003	2004	2005	% Var 2005/2004
1 Pres.Giunta	Stanz. finali	110.111.611	133.280.875	111.054.909	122.484.800	10,3%
	Impegni	109.295.531	120.355.442	105.783.220	107.822.568	1,9%
	Economie	459.080	1.671.332	5.019.568	7.048.378	40,4%
	Pagamenti	83.552.439	95.859.491	86.945.219	97.243.093	11,8%
	Residui	26.100.092	35.750.051	19.090.122	18.193.329	-4,7%
2 AAGG e Personale	Stanz. finali	231.540.084	269.238.721	241.651.826	285.373.013	18,1%
	Impegni	203.778.678	229.786.064	217.759.153	248.487.014	14,1%
	Economie	20.301.130	16.174.241	11.805.227	4.430.452	-62,5%
	Pagamenti	164.494.353	185.450.796	181.661.071	189.500.746	4,3%
	Residui	46.744.600	67.613.684	48.185.528	91.441.815	89,8%
3 Progr. e Bilancio	Stanz. finali	676.216.125	687.300.191	644.723.270	573.916.765	-11,0%
	Impegni	212.803.870	359.672.552	320.898.156	366.879.685	14,3%
	Economie	159.514.468	97.988.073	70.492.779	74.244.931	5,3%
	Pagamenti	138.676.707	185.505.715	296.563.811	342.058.094	15,3%
	Residui	378.024.950	403.806.403	277.666.680	157.613.740	-43,2%
4 EELL Fin. Urb	Stanz. finali	724.328.772	749.435.057	1.019.643.971	737.209.044	-27,7%
	Impegni	692.390.490	719.642.824	990.644.448	618.057.017	-37,6%
	Economie	5.590.501	2.489.437	9.213.234	7.908.399	-14,2%
	Pagamenti	454.485.136	392.711.074	578.286.125	464.610.959	-19,7%
	Residui	264.253.134	354.234.547	432.144.611	264.689.686	-38,7%
5 Ambiente	Stanz. finali	407.170.432	401.325.521	466.653.125	384.937.157	-17,5%
	Impegni	361.337.864	235.704.737	361.579.093	264.461.056	-26,9%
	Economie	1.646.101	6.056.380	1.297.853	13.607.928	948,5%
	Pagamenti	175.223.771	150.785.927	206.774.052	216.589.155	4,7%
	Residui	230.300.560	244.483.215	258.581.220	154.740.074	-40,2%
6 Agricoltura	Stanz. finali	578.217.865	617.589.691	401.881.467	322.875.814	-19,7%
	Impegni	191.568.922	443.432.422	225.460.821	192.188.692	-14,8%
	Economie	4.324.587	12.679.431	31.065.641	11.111.514	-64,2%
	Pagamenti	122.450.484	229.522.586	59.468.823	82.858.835	39,3%
	Residui	451.442.793	375.387.675	311.347.003	228.905.464	-26,5%
7 Turismo	Stanz. finali	253.732.557	250.378.648	194.389.735	183.658.503	-5,5%
	Impegni	240.114.564	206.980.740	178.214.331	169.737.990	-4,8%
	Economie	157.540	160.046	491.344	562.131	14,4%
	Pagamenti	93.996.937	61.442.026	46.845.217	57.536.171	22,8%
	Residui	159.578.080	188.776.575	147.053.173	125.560.201	-14,6%
8 Lavori Pubblici	Stanz. finali	853.064.559	656.179.130	614.982.077	604.486.056	-1,7%
	Impegni	464.012.168	468.070.761	482.825.865	443.153.904	-8,2%
	Economie	2.443.741	1.505.249	67.204.809	26.413.934	-60,7%
	Pagamenti	116.927.459	178.661.145	147.273.238	162.691.223	10,5%
	Residui	733.693.360	476.012.735	400.504.031	415.380.899	3,7%

9 Industria	Stanz. finali	206.447.646	258.050.820	185.866.992	175.923.696	-5,3%
	Impegni	198.764.070	184.151.314	163.505.045	145.367.834	-11,1%
	Economie	2.006.576	4.669.992	3.410.365	2.595.572	-23,9%
	Pagamenti	78.061.099	53.024.443	61.709.828	94.552.917	53,2%
	Residui	126.379.971	200.356.385	120.746.800	78.775.207	-34,8%
10 Lavoro	Stanz. finali	419.010.641	426.257.087	397.919.977	362.852.439	-8,8%
	Impegni	286.954.548	272.908.272	227.993.799	212.792.728	-6,7%
	Economie	1.716.731	13.726.754	69.921.961	23.870.204	-65,9%
	Pagamenti	147.652.294	119.451.541	118.828.694	100.320.423	-15,6%
	Residui	269.641.615	293.078.792	209.169.322	238.661.812	14,1%
11 Pubblica Istruzione	Stanz. finali	358.164.156	326.297.604	311.015.999	329.305.677	5,9%
	Impegni	289.693.767	255.674.298	243.792.728	272.857.793	11,9%
	Economie	8.464.736	9.316.044	14.524.835	13.551.049	-6,7%
	Pagamenti	96.660.947	123.033.644	92.438.164	114.768.556	24,2%
	Residui	253.038.473	193.947.916	204.053.000	200.986.072	-1,5%
12 Sanità	Stanz. finali	2.446.000.504	2.839.788.116	2.571.979.943	2.994.243.557	16,4%
	Impegni	2.109.508.399	2.319.346.701	2.337.703.432	2.654.710.176	13,6%
	Economie	267.327.107	193.063.114	139.148.076	86.965.299	-37,5%
	Pagamenti	1.682.404.763	2.206.624.205	1.713.290.368	1.881.799.401	9,8%
	Residui	496.268.634	440.100.797	719.541.498	1.025.478.858	42,5%
13 Trasporti	Stanz. finali	153.531.792	171.699.985	188.289.171	134.399.074	-28,6%
	Impegni	127.495.579	133.114.903	144.197.606	101.510.559	-29,6%
	Economie	1.212	756.074	1.949.340	1.048.042	-46,2%
	Pagamenti	103.961.566	89.531.733	92.098.604	91.020.872	-1,2%
	Residui	49.569.013	81.412.178	94.241.227	42.330.160	-55,1%

## L'analisi dei residui passivi

Dall'analisi svolta di seguito, si evincono alcuni elementi informativi sulla composizione e/o formazione dei residui passivi totali nel quadriennio osservato, con riferimento ai singoli Assessorati.

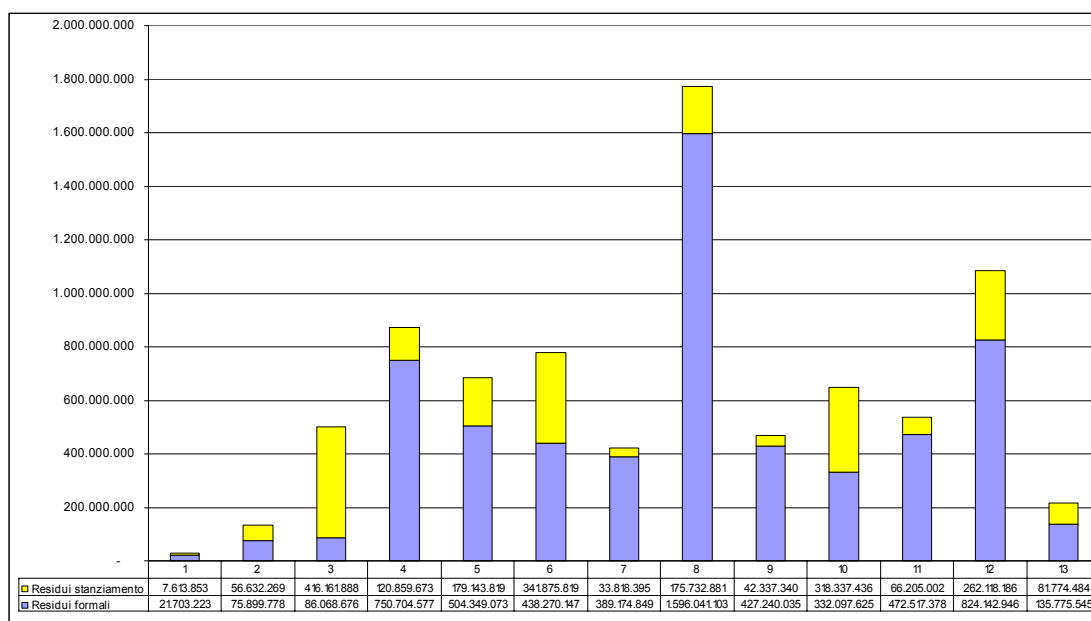
**Tavola 126 – Residui totali per Assessorato**

	Anno 2002	Anno 2003	Anno 2004	Anno 2005
1. Presidenza della Giunta	57.925.949	68.007.968	36.614.339	29.317.077
2. Ass. del Personale e Affari generali	92.900.270	97.015.778	92.878.232	132.532.047
3. Ass. della Programmazione	636.564.812	681.092.236	641.533.512	502.230.564
4. Ass. degli Enti Locali	401.465.845	561.558.579	810.550.068	871.564.250
5. Ass. dell'Ambiente	588.342.843	629.498.899	701.245.253	683.492.891
6. Ass. dell'Agricoltura e Riforma Agropastorale	1.034.511.733	933.703.271	901.775.267	780.145.966
7. Ass. del Turismo, Artigianato e Commercio	358.828.655	374.810.368	395.850.404	422.993.244
8. Ass. dei Lavori Pubblici	1.776.991.151	1.658.670.320	1.676.128.574	1.771.773.984
9. Ass. dell'Industria	537.613.379	570.875.784	534.683.211	469.577.375
10. Ass. del Lavoro, Formazione	546.024.198	536.450.266	604.138.519	650.435.062
11. Ass. della Pubblica Istruzione	454.459.106	485.365.554	532.641.509	538.722.380
12. Ass. della Sanità	593.030.700	556.883.242	921.730.845	1.086.261.133
13. Ass. dei Trasporti	114.351.141	139.406.395	191.531.697	217.550.030
<b>Totale</b>	<b>7.193.009.783</b>	<b>7.293.338.661</b>	<b>8.041.301.428</b>	<b>8.156.596.003</b>

Da un primo esame dei dati riportati è immediatamente rilevabile l'apporto di ciascun Assessorato nella formazione complessiva dei residui passivi, laddove si registra per l'anno 2005 che la massa più consistente, con un ammontare pari a € 4.509.745.333 (55,3%), è concentrata essenzialmente nei seguenti Assessorati: Assessorati Lavori Pubblici (21,7%), Sanità (13,3%), Enti Locali (10,7%) e Agricoltura (9,6%).

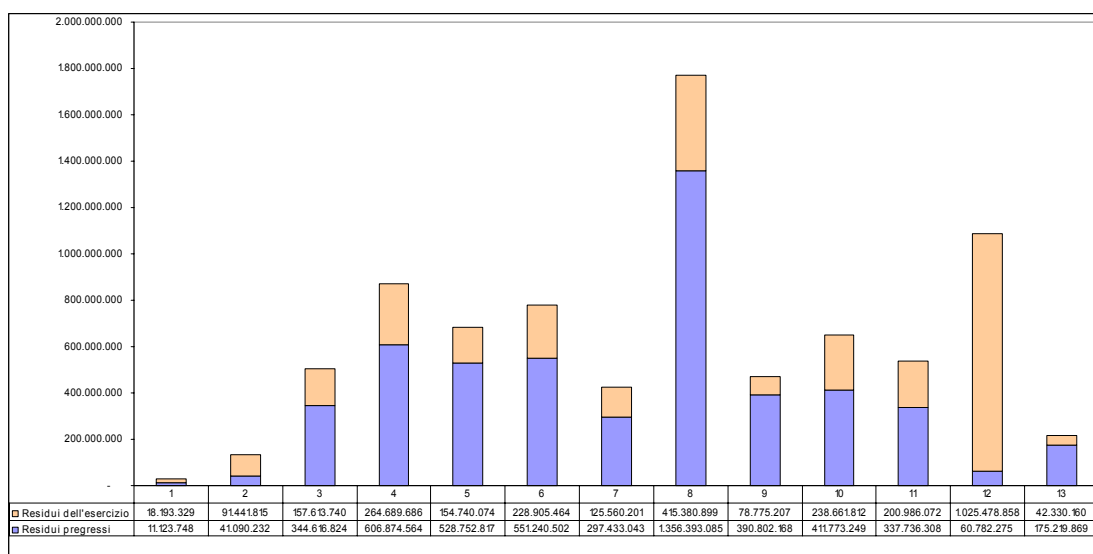
La successiva tavola permette di visualizzare la composizione dei residui totali dell'esercizio 2005, opportunamente distinti tra residui formali e residui di stanziamento, distribuiti sui singoli assessorati.

**Tavola 127 - Composizione residui totali per Assessorato - Esercizio 2005**



Nella tavola successiva i residui totali dei singoli Assessorati vengono scomposti nelle due componenti residui dell'esercizio e residui pregressi.

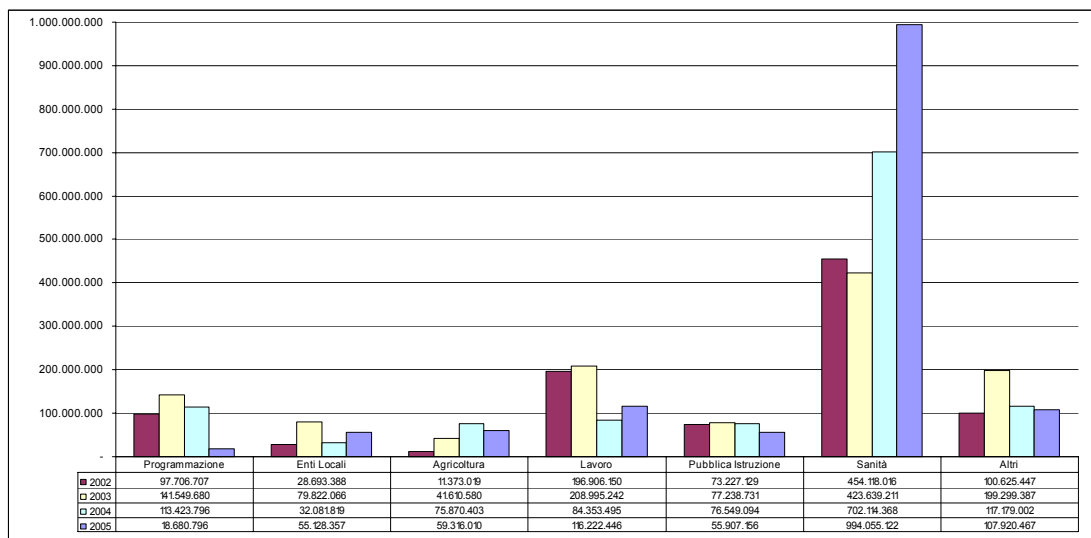
**Tavola 128 - Composizione residui totali per Assessorato – Esercizio 2005**



Al fine di consentire una maggiore completezza nell'analisi gestionale osservata e fornire ulteriori informazioni circa la concreta operatività svolta dai singoli Assessorati, nel proseguo vengono rappresentati, con l'ausilio di alcune tavole, alcuni fenomeni che hanno caratterizzato la gestione e la formazione dei residui passivi dell'esercizio 2005 e degli anni pregressi.

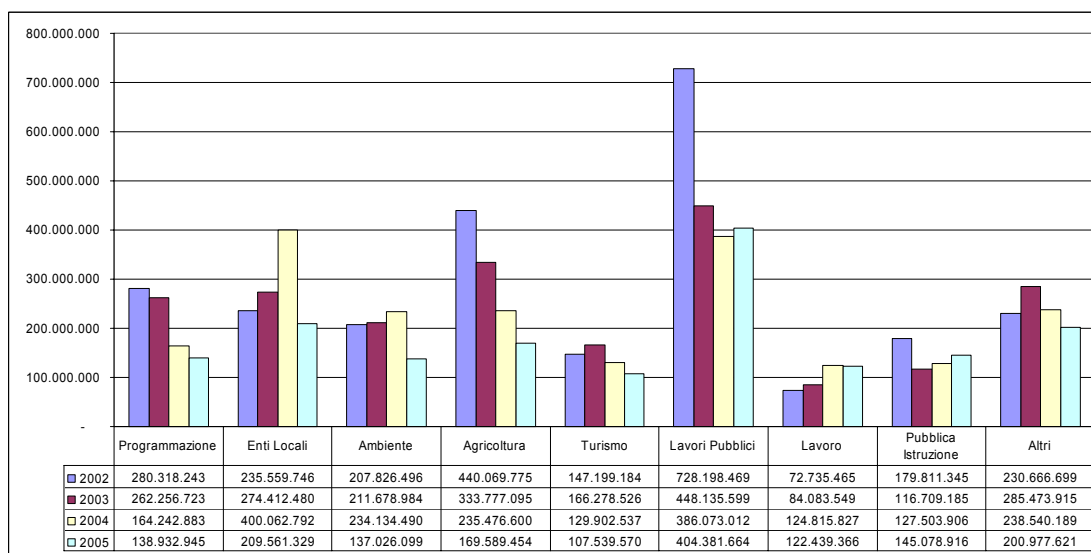
### **Residui passivi dell'esercizio**

Nel proseguo dell'indagine si rappresentano i residui suddivisi in Spese correnti (Titolo I) e in Spese di investimento (Titolo II), e s'individuano quali strutture organizzative hanno contribuito in misura più significativa alla loro formazione.

**Tavola 129 - Residui esercizio - Spese correnti**

L'esame dei dati conferma che la componente più consistente dei residui passivi inerenti le spese correnti è prevalentemente attribuita all'Assessorato alla Sanità con il 70,6%, mentre partecipano alla formazione, con un'incidenza quantitativa minore, gli Assessorati al Lavoro con l'8,3%, Agricoltura con il 4,2% e Pubblica istruzione con il 4,0%.

Dal raffronto dei dati dei residui riferiti alle spese in conto capitale, si può, inoltre, agevolmente osservare che gli Assessorati Lavori Pubblici e Pubblica Istruzione registrano un andamento in crescita rispetto all'anno 2004, mentre gli altri Assessorati segnano una tendenza al decremento.

**Tavola 130 - Residui esercizio - Spese di investimento**

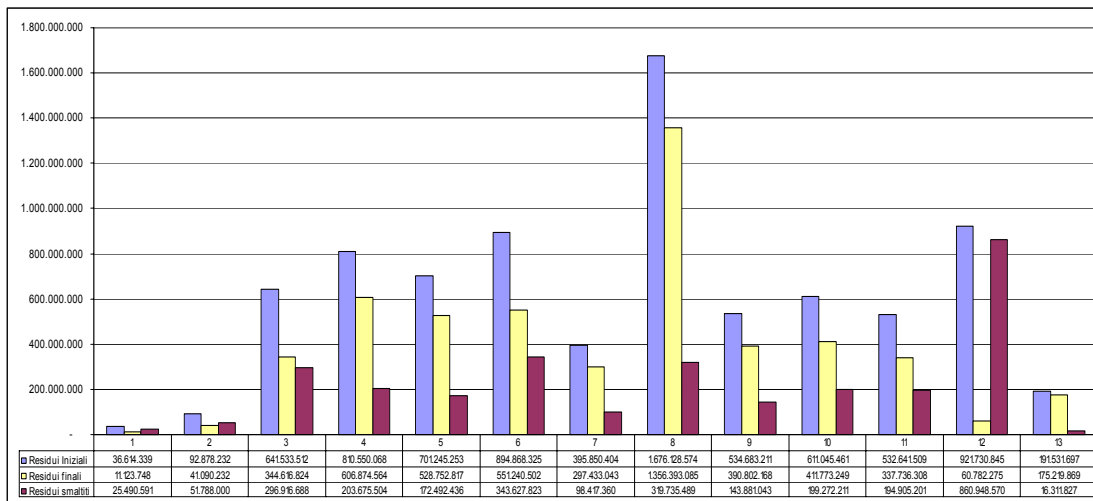
### Residui passivi progressi

Nella tavola successiva sono rappresentati i residui iniziali, finali e quelli smaltiti relativi agli anni precedenti.



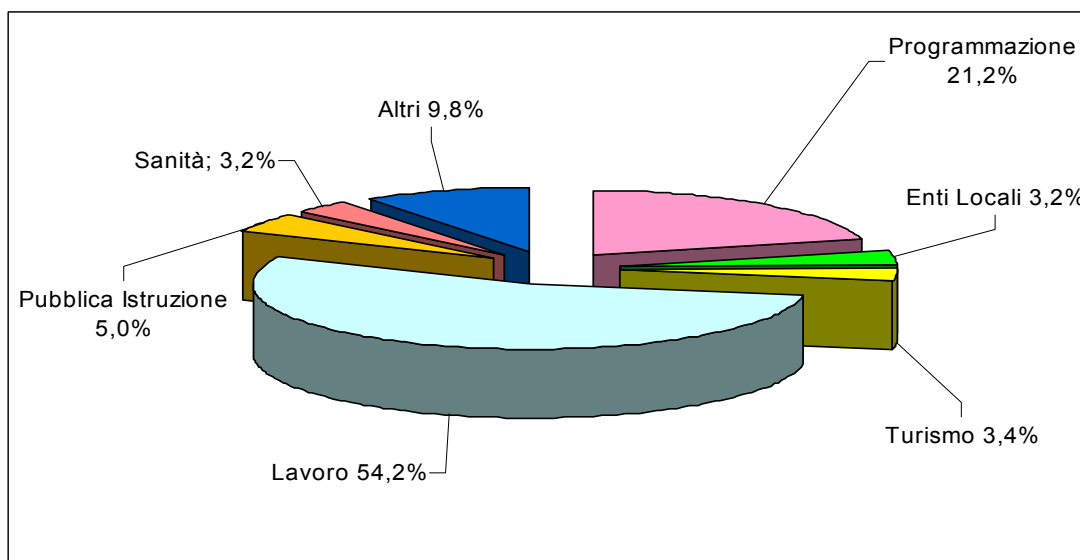
Nell'anno 2005 si osserva che su un totale di residui smaltiti pari a € 2.927.462.744, è attribuibile all'Assessorato alla Sanità il 29,4%, Agricoltura 11,7%, Lavori Pubblici 10,9%, Programmazione 10,1%.

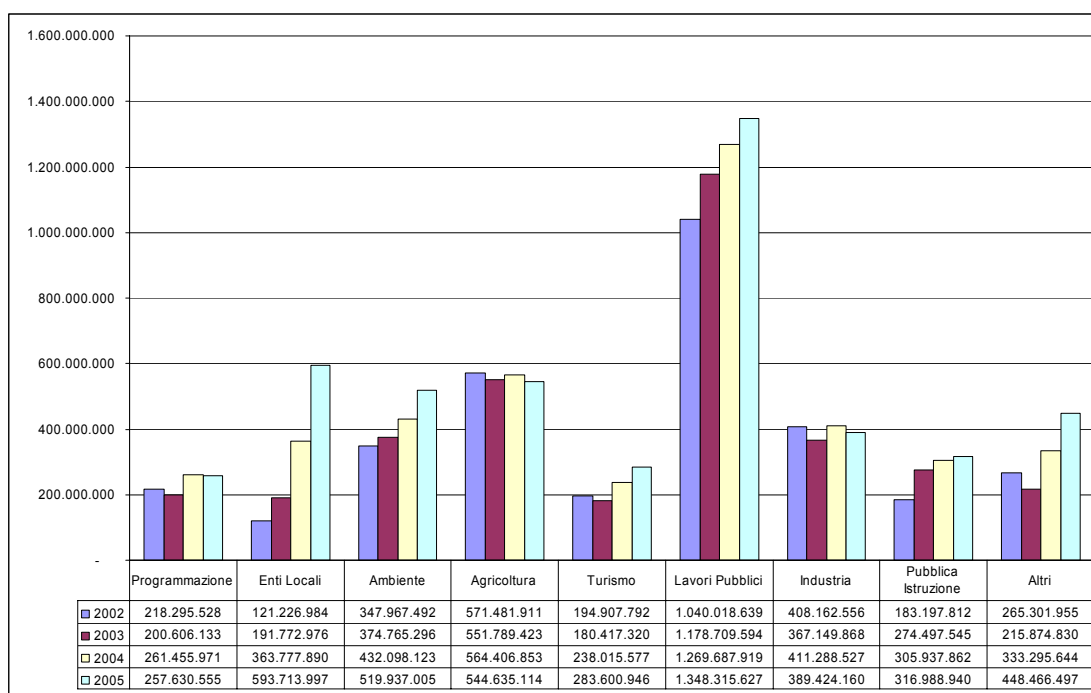
**Tavola 131 - Residui pregressi per Assessorato – Esercizio 2005**



L'osservazione delle tavole successive consente di individuare a quali Assessorati è maggiormente riferibile la presenza dei residui pregressi, distinti prima per spese correnti e poi per spese d'investimento.

**Tavola 132 – Residui pregressi per Assessorato - Spese correnti – Esercizio 2005**



**Tavola 133 – Residui pregressi per Assessorato - Spese d'investimento**

Con riferimento alle spese di investimento si è ritenuto significativo, stante il carattere pluriennale, rappresentare graficamente la consistenza dei residui pregressi nell'arco temporale 2002-2005, consentendo in tal modo di evidenziare anche le variazioni intervenute nel periodo per singoli assessorati.

### 2.1.3 La situazione finanziaria

L'esame degli impieghi di risorse finanziarie e delle fonti di finanziamento dell'Amministrazione regionale ha messo in luce l'origine e la destinazione dei flussi di risorse in entrata e in uscita, fornendo elementi utili a comprendere la loro composizione e variabilità negli anni considerati.

La situazione finanziaria dell'Amministrazione si desume dal Conto del Bilancio, quale elemento di cui si compone il Rendiconto Generale della Regione, redatto ai sensi dell'Art. 64 della L.R. n. 11/83 ma, per meglio comprendere l'effettiva entità dell'indebitamento e la sua variabilità negli anni, è opportuno tenere conto di altri elementi finanziari non compresi nel disavanzo calcolato secondo le regole consuete.

In questa sede, impiegando i valori espressi nei documenti citati, verranno svolte alcune elaborazioni tipiche delle analisi applicate ai bilanci consuntivi delle aziende (pubbliche e private) che adottano criteri aziendalistici per la formazione, la lettura e l'interpretazione delle informazioni contabili e gestionali.

Nelle pagine seguenti, al fine di mettere in luce gli aspetti più rilevanti della situazione finanziaria, si riporta inoltre il quadro sintetico del disavanzo finanziario ottenuto dalla rielaborazione dei valori ufficiali che scaturiscono dal sistema contabile attualmente in uso.

In considerazione del vincolo legislativo caratterizzante la predisposizione del Rendiconto Generale, dell'origine dei dati (contabilità finanziaria e Rendiconto Generale) e della mancanza del supporto informativo del sistema di contabilità economica, i valori che scaturiscono dalle analisi di seguito sviluppate devono necessariamente essere letti ed interpretati alla luce delle seguenti limitazioni<sup>49</sup>:

- il valore dei residui attivi/passivi esprime l'entità degli accertamenti/impegni non riscossi/pagati alla chiusura dell'esercizio e si discosta dal valore dei crediti/debiti, attraverso i quali si renderebbe maggiormente espressivo il significato dei risultati finanziari che verranno proposti. Infatti, a titolo di esempio, con riferimento al cosiddetto ciclo passivo appare differente il significato di "debito per prestazioni o forniture acquisite in attesa di pagamento" rispetto a quello di "residuo passivo per contratti stipulati per i quali è sorta un'obbligazione giuridica", prescindendo dall'effettivo momento in cui sorge concretamente il debito;

---

<sup>49</sup> La mancanza di un adeguato sistema contabile fa sì che l'esito delle analisi implichi un certo margine di errore; pertanto le grandezze riportate vanno intese quali macroaggregati di valori stimati con una certa approssimazione, se rapportati ai risultati ottenibili da informazioni contabili definite sulla base di criteri aziendalistici supportati dalla contabilità economico patrimoniale. Ciò, tuttavia, non inficia le informazioni desumibili in termini di valore generale e, soprattutto, in termini di variazione incrementale negli esercizi. Come precisato in precedenza nel presente rapporto, il progetto Sibar accompagnato da un'adeguata modifica alla normativa contabile in corso d'approvazione da parte del Consiglio regionale, consentirà l'adozione di sistemi contabili maggiormente rispondenti alle esigenze informative.

- il valore del fondo cassa al 31/12/2005 risulta negativo per effetto del perdurare della presenza di operazioni in sospeso (prevalentemente di entrate), per cui l'ammontare dei residui attivi include somme effettivamente riscosse ancorché in attesa di formale regolarizzazione tramite l'emissione della reversale d'incasso.

## Il disavanzo complessivo

Sulla base dei dati ufficiali disponibili nel Conto del Bilancio, si perviene alla determinazione del Disavanzo complessivo, riportato in sintesi nella tabella seguente con riferimento agli anni 2001-2005.

Ai fini dell'analisi non si è dato peso alle cause della sua formazione (in termini di maggiori spese per Titolo, Assessorato, Categoria economica, etc.), peraltro ampiamente documentate nel Rendiconto Generale di ciascun anno considerato, bensì agli effetti che complessivamente le operazioni gestionali poste in essere hanno prodotto sulla situazione finanziaria finale.

In questa sede, si è considerato il Disavanzo complessivo finanziario (Caso 1) unicamente nelle voci che lo compongono alla chiusura di ciascun esercizio finanziario.

**Tavola 134 - Disavanzo complessivo finanziario (caso 1)**

Voci	2001	Variaz.	2002	Variaz.	2003	Variaz.	2004	Variaz.	2005
<b>1 Fondo Cassa</b>	- 1.380.754.984	-9%	- 1.253.203.986	-22%	- 981.820.995	101%	- 1.975.873.968	-1%	- 1.955.463.416
<b>2 Residui attivi</b>	4.465.556.284	12%	5.007.064.497	7%	5.362.809.687	29%	6.922.555.170	5%	7.289.520.735
<b>3 Residui passivi</b>	- 6.078.262.356	18%	- 7.198.606.480	1%	- 7.299.555.001	10%	- 8.045.278.975	1%	- 8.156.616.996
<b>4 Disavanzo complessivo</b> <b>4 = 1 + 2 + 3</b>	<b>- 2.993.461.056</b>	<b>15%</b>	<b>- 3.444.745.969</b>	<b>-15%</b>	<b>- 2.918.566.309</b>	<b>6%</b>	<b>- 3.098.597.773</b>	<b>-9%</b>	<b>- 2.822.559.677</b>

Come è possibile desumere dai dati riportati nella tabella, la situazione finanziaria presenta nella cornice temporale considerata un notevole squilibrio da interpretare nel senso che le risorse finanziarie disponibili (Fondo cassa e Residui attivi) non sarebbero in grado di garantire il pagamento di tutti gli impegni assunti (Residui passivi).

L'andamento dell'entità del Disavanzo finanziario ufficiale nel quadriennio 2001-2004 rileva complessivamente un lieve incremento, passando da 2.993 milioni di Euro del 2001 a 3.099 milioni di Euro del 2004, rispettivamente con un aumento del 15% dal 2001 al 2002, un decremento del 15% dal 2002 al 2003 ed un aumento del 6% dal 2003 al 2004.

In prima battuta, appare significativo il decremento del disavanzo complessivo rilevato nel 2005 (anno in cui si registra un valore assoluto di 2.823 milioni di Euro) pari a circa il 9% nel confronto con l'esercizio 2004. Come già indicato in precedenza, le politiche orientate al

contenimento della spesa ed al riequilibrio finanziario nel medio termine incominciano a produrre effetti misurabili contabilmente.

La tendenza al miglioramento dei conti regionali appare ancora più marcata utilizzando come base i dati del Disavanzo finanziario ufficiale e apportando opportune integrazioni a tale entità in considerazione di alcuni valori di natura finanziaria presenti nel Conto del Patrimonio, ossia calcolando il Disavanzo finanziario complessivo rettificato (Caso 2).

Come è noto, la normativa contabile in vigore prevede che non vengano contabilizzati tra i residui passivi e che conseguentemente non compongono il disavanzo:

- le quote di capitale attinenti a mutui o finanziamenti passivi, relativamente alle quote non ancora scadute;
- le passività potenziali espresse sotto forma di residui perenti, ossia quei residui stralciati dalla contabilità finanziaria che in caso di sussistenza del debito verranno successivamente contabilizzati in conto competenza nell'anno in cui il fatto verrà appurato;
- altri crediti e debiti di diversa natura, che non risultano iscritti nei residui attivi e passivi.

Considerando le rettifiche suddette, si perviene così al calcolo di un risultato finanziario maggiormente espressivo in termini di completezza degli elementi che lo compongono.

**Tavola 135 - Disavanzo complessivo finanziario rettificato (caso 2)**

Voci	2001	Variaz.	2002	Variaz.	2003	Variaz.	2004	Variaz.	2005
<b>1 Fondo Cassa</b>	- 1.380.754.984	-9%	- 1.253.203.986	-22%	- 981.820.995	101%	- 1.975.873.968	-1%	- 1.955.463.416
<b>2 Residui attivi</b>	4.465.556.284	12%	5.007.064.497	7%	5.362.809.687	29%	6.922.555.170	5%	7.289.520.735
<b>3 Residui passivi</b>	- 6.078.262.356	18%	- 7.198.606.480	1%	- 7.299.555.001	10%	- 8.045.278.975	1%	- 8.156.616.996
<b>4 Disavanzo complessivo</b> 4 = 1 + 2 + 3	<b>- 2.993.461.056</b>	<b>15%</b>	<b>- 3.444.745.969</b>	<b>-15%</b>	<b>- 2.918.566.309</b>	<b>6%</b>	<b>- 3.098.597.773</b>	<b>-9%</b>	<b>- 2.822.559.677</b>
<b>5 Crediti patrimoniali</b>	670.704.780	2%	683.071.809	-6%	638.806.218	-5%	605.927.949	-14%	518.682.532
<b>6 Debiti patrimoniali</b>	- 3.379.344	-23%	- 2.617.533	-29%	- 1.855.721	-41%	- 1.093.910	1456%	- 17.015.942
<b>7 Mutui passivi</b>	- 326.836.817	233%	- 1.088.030.240	118%	- 2.373.890.766	21%	- 2.861.779.768	11%	- 3.163.480.192
<b>8 Residui perenti</b>	- 904.957.191	16%	- 1.048.184.945	-7%	- 976.332.634	32%	- 1.291.918.824	0%	- 1.290.946.987
<b>9 Disavanzo compl.rettificato</b> 9 = 4 + 5 + 6 + 7 + 8	<b>- 3.557.929.627</b>	<b>38%</b>	<b>- 4.900.506.878</b>	<b>15%</b>	<b>- 5.631.839.212</b>	<b>18%</b>	<b>- 6.647.462.326</b>	<b>2%</b>	<b>- 6.775.320.266</b>

I risultati forniti dalla lettura della tabella costituiscono una elaborazione per puro scopo di indagine al fine di comprendere la reale situazione finanziaria e confermano quanto già rilevato in precedenza; il calcolo del disavanzo complessivo rettificato evidenzia, infatti, una marcata diminuzione del trend di crescita della grandezza considerata. Seppure l'ammontare di tale disavanzo assume proporzioni crescenti in termini di valore assoluto, con una variazione positiva del 2% circa nell'esercizio 2005, emerge con evidenza la decelerazione

dell'incremento tendenziale nel perizio esaminato (38% dal 2001 al 2002, 15% dal 2002 al 2003, 18% dal 2003 al 2004 e 2% dal 2004 al 2005).

Resta inteso che la liquidità netta intesa nel concetto aziendalistico di Cassa + Crediti – Debiti risulta sempre negativa, ed evidenzia sbilanci (disavanzi finanziari) di gran lunga superiori a quelli calcolati sulla base delle regole contabili derivanti dalle disposizioni di legge.

Relativamente alle voce “Mutui passivi” (comprendente il debito per le quote capitale non ancora scadute relativamente ai mutui contratti) è opportuno sottolineare che, fermo restando l'aumento di tale valore in termini assoluti e conseguentemente di peso percentuale sul totale del disavanzo finanziario, il trend di crescita ha evidenziato un andamento decrescente (233% tra il 2001 e il 2002, 118% tra il 2002 e il 2003, 21% tra il 2003 e il 2004, 11% tra il 2004 e il 2005).

Considerando l'ipotesi che non tutti i residui dichiarati perenti costituiranno oggetto di riassegnazione nei futuri esercizi, trattandosi in numerosi casi di procedure di spesa definitivamente interrotte, è opportuno determinare un'ulteriore configurazione del risultato finanziario individuabile quale Disavanzo finanziario globale rettificato comprensivo delle sole riassegnazioni presunte.

Per determinare il nuovo aggregato è stata calcolata la percentuale media delle riassegnazioni sul fondo perenzioni degli ultimi cinque esercizi; il metodo di calcolo prescelto ha condotto alla quantificazione delle riassegnazioni annuali nella misura del 5,66% del rispettivo fondo perenzioni.

Considerando, per ipotesi, il verificarsi delle presunte riassegnazioni entro il sesto anno dall'esercizio in cui la perenzione è stata dichiarata, si perviene ad una più ragionevole determinazione del debito presunto per residui dichiarati perenti, secondo quanto risulta nella seguente tabella.

**Tavola 136 - Riassegnazioni presunte**

Voce	2001	2002	2003	2004	2005
Fondo perenzioni	904.957.191	1.048.184.945	976.332.634	1.291.918.823	1.290.946.987
% Riassegnazione annua media	5,66%	5,66%	5,66%	5,66%	5,66%
Riassegnazione annua media	51.220.577	59.327.268	55.260.427	73.122.605	73.067.599
Numero anni riassegnazione	6	6	6	6	6
Riassegnazione totale	307.323.462	355.963.607	331.562.563	438.735.632	438.405.597

Utilizzando il valore delle riassegnazioni presunte, in sostituzione del fondo residui perenti globalmente considerato, si perviene alla determinazione di una nuova entità di disavanzo indicato come “Disavanzo complessivo rettificato comprensivo delle sole riassegnazioni presunte” (Caso 3).

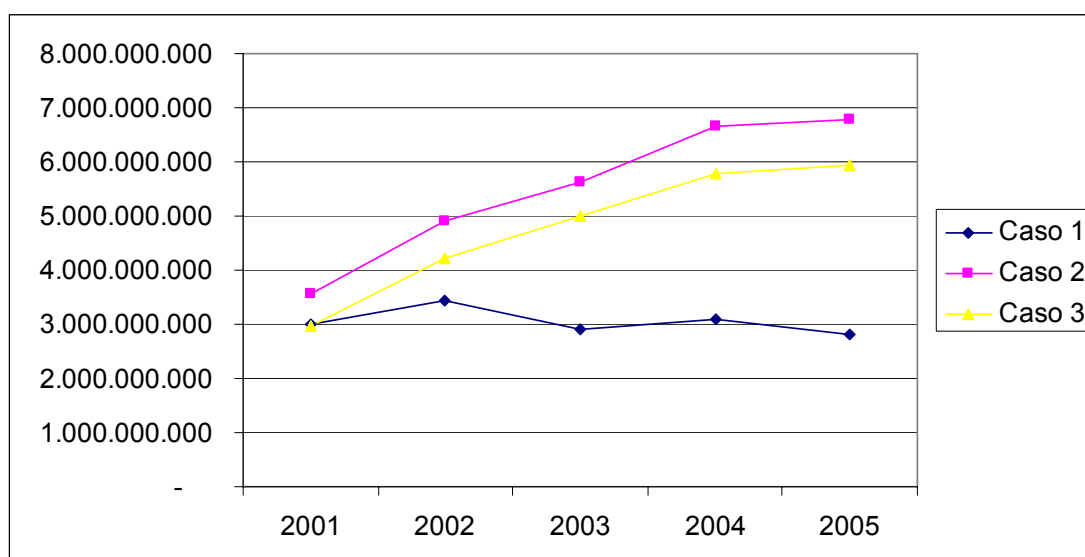
**Tavola 137 - Disavanzo complessivo rettificato comprensivo delle sole riassegnazioni presunte (caso 3)**

Voci	2001	Variaz.	2002	Variaz.	2003	Variaz.	2004	Variaz.	2005
<b>1 Fondo Cassa</b>	- 1.380.754.984	-9%	- 1.253.203.986	-22%	- 981.820.995	101%	- 1.975.873.968	-1%	- 1.955.463.416
<b>2 Residui attivi</b>	4.465.556.284	12%	5.007.064.497	7%	5.362.809.687	29%	6.922.555.170	5%	7.289.520.735
<b>3 Residui passivi</b>	- 6.078.262.356	18%	- 7.198.606.480	1%	- 7.299.555.001	10%	- 8.045.278.975	1%	- 8.156.616.996
<b>4 Disavanzo complessivo 4 = 1 + 2 + 3</b>	- <b>2.993.461.056</b>	<b>15%</b>	- <b>3.444.745.969</b>	<b>-15%</b>	- <b>2.918.566.309</b>	<b>6%</b>	- <b>3.098.597.773</b>	<b>-9%</b>	- <b>2.822.559.677</b>
<b>5 Crediti patrimoniali</b>	670.704.780	2%	683.071.809	-6%	638.806.218	-5%	605.927.949	-14%	518.682.532
<b>6 Debiti patrimoniali</b>	- 3.379.344	-23%	- 2.617.533	-29%	- 1.855.721	-41%	- 1.093.910	1456%	- 17.015.942
<b>7 Mutui passivi</b>	- 326.836.817	233%	- 1.088.030.240	118%	- 2.373.890.766	21%	- 2.861.779.768	11%	- 3.163.480.192
<b>8 Residui perenti da riassegnare</b>	- 307.323.462	16%	- 355.963.607	-7%	- 331.562.563	32%	- 438.735.633	0%	- 438.405.597
<b>9 Disavanzo compl.rettificato 9 = 4 + 5+ 6 + 7 + 8</b>	- <b>2.960.295.899</b>	<b>42%</b>	- <b>4.208.285.540</b>	<b>19%</b>	- <b>4.987.069.141</b>	<b>16%</b>	- <b>5.794.279.135</b>	<b>2%</b>	- <b>5.922.778.876</b>

Dall'esame del Disavanzo finanziario complessivo così rettificato scaturiscono risultati analoghi a quelli evidenziati nel caso precedente: nonostante si registri un lieve incremento nel valore assoluto della grandezza oggetto di analisi (si passa da 5.794 milioni di Euro nel 2004 a 5.923 milioni di Euro nel 2005), la dinamica delle variazioni percentuali in aumento originate dal confronto tra i valori dei diversi esercizi presenta un sensibile miglioramento (42% dal 2001 al 2002, al 19% dal 2002 al 2003, 16% dal 2003 al 2004, 2% dal 2004 al 2005).

Confrontando le tre tipologie di calcolo attraverso la rappresentazione grafica successiva, si rileva che mentre il disavanzo ottenuto secondo i metodi tradizionali (Caso 1) evidenzia un significativo decremento rispetto all'esercizio 2004 (9%), i risultati che si ricavano dalle altre due metodologie di analisi (Caso 2 e Caso 3) sono differenti: infatti, in entrambi i casi, si registra un leggero aumento del disavanzo (pari al 2% in rapporto all'anno precedente) che va però inteso in termini positivi, in quanto rappresenta la variazione più bassa nella comparazione tra i valori del periodo oggetto di analisi.

Tavola 138 - Incremento del disavanzo



## 2.2. Il sistema della Contabilità direzionale

L'adozione del sistema della Contabilità direzionale in una realtà complessa quale la Regione Sardegna riveste un ruolo importante e complementare alla funzione esercitata dagli organi di governo. La funzione direzionale consiste principalmente nel guidare l'attività di gestione verso gli obiettivi da perseguire nel rispetto degli indirizzi dagli stessi formulati, in conformità ai principi di efficacia e di efficienza attraverso un costante processo di verifica dello stato di attuazione dei programmi.

Le analisi di economicità, efficienza ed adeguatezza delle risorse condotte nell'ambito dei sistemi di Contabilità direzionale sono finalizzate alla elaborazione di un certo tipo di "cruscotto" per il monitoraggio delle risorse consumate, in modo da fornire elementi utili per attente verifiche e valutazioni anche di tipo comparativo.

Nei sistemi di Contabilità direzionale rientrano varie tipologie di sistemi informativi contabili a cui viene assegnato il compito di supportare il processo decisionale, tra cui ricordiamo i sistemi di Contabilità economico patrimoniale e di Contabilità economico analitica già oggetto di commento nel presente Rapporto.

Concentrando ora l'attenzione sull'aspetto che interessa maggiormente le attività dell'Ufficio, ossia quello della misurazione concreta delle risorse consumate, si osserva che se da un lato il sistema autorizzatorio tende a rilevare il regime giuridico delle spese (nelle diverse fasi di impegno e di pagamento), dall'altro entrambi i sistemi di contabilità economica utilizzano – seppure con significative differenze di ordine concettuale ed anche pratico – tipologie di grandezze che servono a quantificare il costo sostenuto (ossia le risorse effettivamente



acquisite o consumate) e, in modo simultaneo, l'aggiornamento di valore degli elementi patrimoniali (Tesoreria, crediti, immobilizzazioni, debiti, etc.).

Le utilità prodotte dai sistemi di contabilità direzionali ai fini del controllo interno e, più in generale a vantaggio del ciclo di governo, si riconducono principalmente alle seguenti:

- la possibilità di conoscere le componenti di costo della propria struttura (analisi per natura);
- la possibilità di conoscere la variabilità dei costi in relazione a variazioni di attività produttive (analisi differenziale);
- la possibilità di monitorare l'utilizzo delle risorse da parte delle articolazioni organizzative (analisi per destinazione);
- la possibilità di verificare tempestivamente il livello delle risorse consumate rispetto al budget concordato (controllo concomitante);
- la possibilità di determinare in modo razionale le necessità di aggiornamento del budget per mutati obiettivi o mutate esigenze gestionali;
- la capacità di supportare la programmazione di un nuovo ciclo gestionale con precisa conoscenza della propria struttura di costo (analisi di fattibilità);
- la possibilità di utilizzare le analisi di costo nel sistema incentivante per collegare una parte della retribuzione a risultati connessi con l'ottimizzazione delle risorse;
- la possibilità di monitorare in continuo le variazioni dei valori patrimoniali.

La forte attenzione verso sistemi, principi, regole e modelli contabili rappresenta un obiettivo prioritario per numerose amministrazioni pubbliche anche regionali.

Di qui la necessità che gli eventi amministrativi, espressivi dell'impiego delle risorse disponibili, vengano opportunamente rappresentati secondo regole e procedure uniformi in grado anche di assicurare il consolidamento dei valori rilevati ai diversi livelli di osservazione dei fenomeni stessi. Nell'ottica della Regione Sardegna ciò si verifica per l'esigenza di consolidamento verso l'alto dei conti nazionali e verso il basso di quelli degli Enti regionali e delle Aziende Usl.

Nel caso dello Stato, con il D.Lgs. n. 279/97 è stato istituito il sistema unico di contabilità economica analitica, avviato in prima istanza per le sole amministrazioni centrali. Le rilevazioni, finalizzate al processo di formazione sia del bilancio che del budget economico per centri di costo, si traducono in informazioni utili per il sistema di controllo interno di gestione<sup>50</sup>.

---

<sup>50</sup> Lo schema proposto per l'esposizione delle informazioni a preventivo ed a consuntivo appare di particolare interesse, poiché considera, al di là dei contenuti naturali dell'analisi (i costi di funzionamento in senso stretto), anche i cosiddetti costi dislocati,

Nel caso degli enti istituzionali, il DPR 97/2003 prevede che vengano adottati modelli aziendalistici mediante la redazione di un budget finanziario e di uno economico per centri di costo. Il consuntivo economico patrimoniale deve essere redatto secondo gli schemi previsti dagli articoli 2424 e 2425 del Codice Civile. E' previsto il quadro di classificazione dei risultati economici, con distinzione tra costi e ricavi tipici e calcolo del risultato operativo. E' stato introdotto l'obbligo di redazione della Nota integrativa e l'iscrizione dei conti d'ordine nello Stato patrimoniale. I risultati della contabilità economico patrimoniale andranno riconciliati con quelli della tradizionale contabilità finanziaria.

Nel caso degli Enti locali, il processo di riforma amministrativo contabile è iniziato da circa un decennio ed ha subito varie modifiche nel corso degli anni (L. n. 142/90, D.Lgs. n. 77/95, D.Lgs. n. 267/2000, ecc.); oggi, si assiste alla nascita di veri e propri principi contabili ad opera dell'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli Enti locali, istituito presso il Ministero dell'Interno.

Nel caso delle Asl la normativa nazionale, attraverso il D.Lgs. n. 502/92 e successive modificazioni, ha introdotto le indicazioni generali fornendo alcuni suggerimenti alle regioni, quali entità preposte alla definizione dei principi contabili, delle regole contabili e degli schemi di bilancio, optando in modo esclusivo per la contabilità economico patrimoniale. Nel sistema sanitario della Regione Sardegna, le linee d'indirizzo nazionali sono state attuate prima attraverso la L.R. n. 5/95 e successivamente attraverso la L.R. n.10/97 prevedendo per la Aziende UsI un sistema di contabilità di tipo privatistico a controllo budgetario (economico, finanziario, monetario e patrimoniale), con l'espressa abolizione della Contabilità finanziaria.

L'indagine fin qui condotta nel panorama nazionale ha messo in luce una situazione di scarsa omogeneità tra le diverse regioni (sia a statuto ordinario, sia a statuto speciale). Infatti, mentre altre realtà della Pubblica Amministrazione hanno conseguito nel loro ambito una certa uniformità dal punto di vista dei principi contabili di rilevazione, dei criteri di valutazione e degli schemi di reporting, adottando in linea di massima regole comuni, nel caso delle regioni non si è raggiunto un simile risultato<sup>51</sup>.

In questa situazione, al momento, ciascuna realtà regionale definisce le specificità del proprio sistema contabile in modo autonomo, secondo le proprie esigenze informative ed organizzative, fermo restando che nel caso delle regioni a statuto ordinario occorre riferirsi alla normativa generale di cui alla L.n.76/2000.

---

ossia i trasferimenti ed i contributi che non rappresentano veri e propri costi per l'amministrazione erogante, bensì per quella ricevente.

<sup>51</sup> Tra le soluzioni adottate da altre regioni si segnala l'impianto di contabilità economico patrimoniale dell'Umbria, la contabilità analitica economica di derivazione finanziaria del Veneto, la riclassificazione dei valori derivanti dalla contabilità finanziaria della Toscana ed un sistema di contabilità economica analitica particolarmente orientata all'analisi delle politiche e dei processi della Lombardia. Al proposito si veda *Il monitoraggio dei costi di funzionamento, una guida per le P.A.*, op.cit., in cui si espongono i risultati completi dello studio svolto.

Esaminando il quadro così variegato di regole contabili della Pubblica Amministrazione italiana, si osserva che i risultati che scaturiscono dall'applicazione di criteri differenti possono condizionare considerevolmente i risultati informativi.

Pur senza rinunciare al controllo autorizzatorio, la riforma contabile della Regione Sardegna orienta il sistema regionale alle logiche privatistiche (art.2 della L.R. n. 3/2003, art. 4 della L.R.7/2005 e da ultimo DDL n.237/2006), prevedendo la contabilità economico patrimoniale ed analitica con riferimento alla Regione ed agli Enti regionali.

Avendo già descritto, nel primo capitolo, le linee della riforma contabile regionale sotto l'aspetto normativo, organizzativo e tecnico-gestionale, si intende ora approfondire un argomento che risulta oggi di particolare rilevanza nell'approccio al risparmio di risorse: i cosiddetti "costi di funzionamento".

Caratteristica fondamentale dell'analisi è l'assenza di sistemi di contabilità economica, pertanto il metodo impiegato comporta lo sforzo di elaborare informazioni in modo extra contabile, cercando di supplire alla mancanza di sistematizzazione delle rilevazioni con analisi consuntive per classi omogenee di operazioni, condotte attingendo alle banche dati disponibili.

### **2.2.1 Il monitoraggio dei costi di funzionamento**

La definizione del termine "Costi di funzionamento" non è mai stata formulata in modo univoco negli atti normativi e neppure in dottrina. Tuttavia, il monitoraggio dei costi di funzionamento sta assumendo negli ultimi anni una crescente rilevanza in quanto l'entità in oggetto è assimilabile al "costo operativo" o al "costo dell'attività caratteristica" comunemente impiegato nelle analisi economico finanziarie per indici e per flussi delle imprese.

Al fine di individuare le componenti di costo da ricomprendere tra i costi di funzionamento dell'Amministrazione regionale, si ritiene utile considerare quanto previsto nel D.Lgs. n. 286/99 che individua, tra "i sistemi automatizzati e le procedure manuali rilevanti ai fini del sistema di controllo", "i sistemi e procedure relativi alla analisi delle spese di Funzionamento dell'amministrazione", riconducendole, in prima battuta, alle spese per personale, beni e servizi.

Pertanto, in questa sede, il termine verrà utilizzato per rappresentare l'assorbimento di risorse da parte delle attività (produttive/erogative) destinate a garantire l'operatività dell'amministrazione (funzionamento della macchina amministrativa), rispetto all'ambito definito dalla missione istituzionale<sup>52</sup>.

---

<sup>52</sup> La definizione emerge da un interessante studio sulle problematiche di monitoraggio dei costi di funzionamento condotto da 14 regioni italiane, tra cui la Regione Sardegna. Il confronto, svolto in termini di metodo e di risultati dalle amministrazioni, è stato

Allo stato attuale, non si perviene ad una definizione univoca degli elementi che costituiscono i costi di funzionamento, bensì a diversi schemi in cui è possibile ricomprendere:

- il personale;
- i beni di consumo;
- i servizi e le utenze;
- gli ammortamenti;
- gli oneri finanziari;
- gli oneri straordinari;
- i costi dislocati.

In questa sede, i costi di funzionamento comprendono quale contenuto minimale il costo del personale, dei beni di consumo, dei servizi e delle utenze, mentre le altre voci possono escludersi per varie tipologie di motivazioni<sup>53</sup>, di seguito sintetizzate.

La difficoltà di determinare le quote di ammortamento dei beni durevoli da imputare all'esercizio, originata dalla mancanza di un sistema di rilevazione basato sull'inventario, potrebbe comportare la necessità di non considerare tale costo (seppure di sicura rilevanza per l'obiettivo finale che ci si pone).

Per quanto concerne i costi finanziari e straordinari, invece, non si ritiene di doverli includere nell'oggetto di calcolo, in quanto, i primi rappresentano gli effetti derivanti da scelte di finanziamento non necessariamente riconducibili al funzionamento dell'apparato, ed i secondi rappresentano componenti reddituali non ricomprese nelle voci per motivi legati al criterio della competenza oppure d'estraneità rispetto ai processi produttivi in senso stretto.

I costi dislocati rappresentano nell'accezione data agli stessi dallo Stato, i trasferimenti che misurano costi propri di attività produttive di altre strutture delegate.

Le finalità di determinazione dei costi di funzionamento sono sia interne, sia esterne.

Tra le finalità esterne si evidenziano necessità di:

- *accountability* nei confronti degli *stakeholder* (elettori, investitori, risparmiatori, etc.);
- negoziazione di risorse con altri livelli istituzionali (Stato, Ue, etc.);

---

condotto in sede di Conferenza dei Servizi di Controllo Interno delle Regioni. Attraverso l'istituzione di un laboratorio finalizzato alla mappatura delle realtà, delle problematiche e delle soluzioni, che sono risultate poi estremamente variegata tra le diverse regioni, è stato possibile ottenere una visione d'insieme individuando le linee evolutive. Ciò consentirà di proporre allo Stato schemi e procedimenti per la fase normativa.

I risultati dello studio sono riportati nel volume *Il monitoraggio dei costi di funzionamento, una guida per le P.A.*, Conferenza dei Servizi di Controllo Interno delle Regioni, E. Lattanzio, 2004.

<sup>53</sup> In quest'ambito si avverte la mancanza di principi contabili comuni. La Conferenza Nazionale dei Servizi di Controllo delle Regioni e delle Province Autonome intende affrontare in modo collegiale tali problematiche al fine di ricercare un'impostazione comune.

- rendicontazione verso altre istituzioni pubbliche (Corte dei Conti, Stato, Ue, etc.).

Tra le finalità interne si evidenziano le esigenze di:

- contenimento del costo (e della spesa);
- collegamento costi/risultato;
- supporto al processo di negoziazione per il *budgeting*;
- supporto decisionale per le scelte di decentramento delle funzioni ad altri enti;
- supporto decisionale per gli approvvigionamenti;
- supporto decisionale alle forme alternative all'approvvigionamento (*outsourcing*).

La contabilità finanziaria ed il Rendiconto Generale, redatto in termini di competenza e di cassa, non permettono la rilevazione del dato di costo. Ciò rende necessario lo sviluppo di procedure specifiche atte alla sua determinazione; il supporto tecnico contabile al calcolo di costi di funzionamento è garantito da un sistema di contabilità analitica economica.

In attesa di completare la realizzazione del nuovo sistema contabile integrato, l'Ufficio ha ritenuto opportuno sopperire alla mancanza di informazioni economiche attraverso la costruzione di elementari sistemi di rilevazione mirati alla misurazione dei costi di funzionamento e più precisamente per la determinazione del "costo lavoro"<sup>54</sup>.

Nelle pagine seguenti si analizzano i risultati dell'indagine avente ad oggetto i dati dell'esercizio 2005, nell'intento di illustrare le scelte effettuate, il procedimento adottato, le problematiche riscontrate ed i risultati raggiunti.

## 2.2.2 La misurazione del costo lavoro

Obiettivo delle analisi condotte è la determinazione del "costo lavoro" sostenuto globalmente dall'Amministrazione regionale nell'esercizio 2005, e, relativamente ad alcuni aspetti significativi, anche per Assessorato, Direzione Generale ed altre strutture organizzative particolari.

I valori dell'esercizio vengono sistematicamente confrontati con quelli dei tre anni precedenti.

Tali analisi vengono svolte nell'ottica della Contabilità direzionale e sono di comune applicazione nei sistemi privatistici per molteplici scopi, non ultimo l'allocazione annuale delle risorse finalizzata alla gestione per obiettivi a controllo budgetario. In tali sistemi, lo strumento contabile ordinariamente preposto a tali determinazioni rientra nell'ambito della

---

<sup>54</sup> Le banche dati disponibili non hanno consentito, invece, l'elaborazione del costo dei beni di consumo e dei servizi. Ciò in quanto le informazioni inerenti alle voci di spesa in oggetto sono contenute in capitoli che contengono voci eterogenee e difficilmente disaggregabili per centro di responsabilità. Inoltre, la loro scomposizione comporterebbe l'analisi della spesa nella fase dell'impegno o del pagamento, mettendo in luce l'impossibilità di quantificare l'effettivo costo delle risorse acquisite o consumate.

Contabilità economica, sia essa a carattere economico patrimoniale, sia economico analitica.

#### **Dalla dimensione finanziaria alla dimensione economica**

Si sottolinea ancora una volta che, essendo rimasti immutati gli strumenti di rilevazione connessi all'oggetto di osservazione, valgono tutte le considerazioni espresse nei Rapporti di Gestione precedentemente pubblicati.

In attesa dell'entrata in esercizio del sistema contabile integrato previsto dal progetto (SIBAR) "Sistemi Informativi di Base dell'Amministrazione Regionale", oltre che della contabilità economico patrimoniale ed analitica, l'Ufficio ha continuato a monitorare l'andamento del costo lavoro attraverso l'ottimizzazione della già implementata procedura informatica.<sup>55</sup>

Il sistema contabile per la determinazione del costo lavoro deve esprimere i risultati in termini di costo piuttosto che di spesa, sebbene subisca alcune influenze dai sistemi di rilevazione tali da non permettere l'applicazione in termini completi e precisi del criterio della competenza economica.

L'analisi del costo lavoro è preceduta dall'osservazione della dimensione della spesa, effettuata sulla base delle informazioni generali desumibili dalla classe delle Spese Correnti in Contabilità finanziaria.

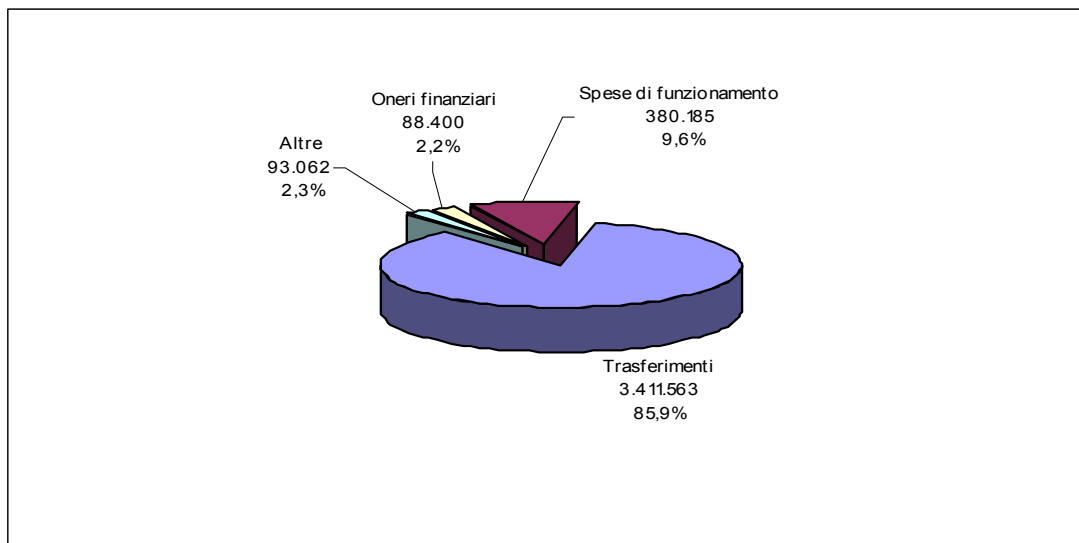
Per semplicità espositiva e di analisi, i dati finanziari sono espressi in migliaia di Euro.

Nella tavola sottostante si riporta in termini assoluti e percentuali la composizione delle Spese Correnti del 2005 (pari a 3.973.210 migliaia di Euro) desunta dal Rendiconto Generale della Regione, secondo un'analisi per categorie economiche significative.

---

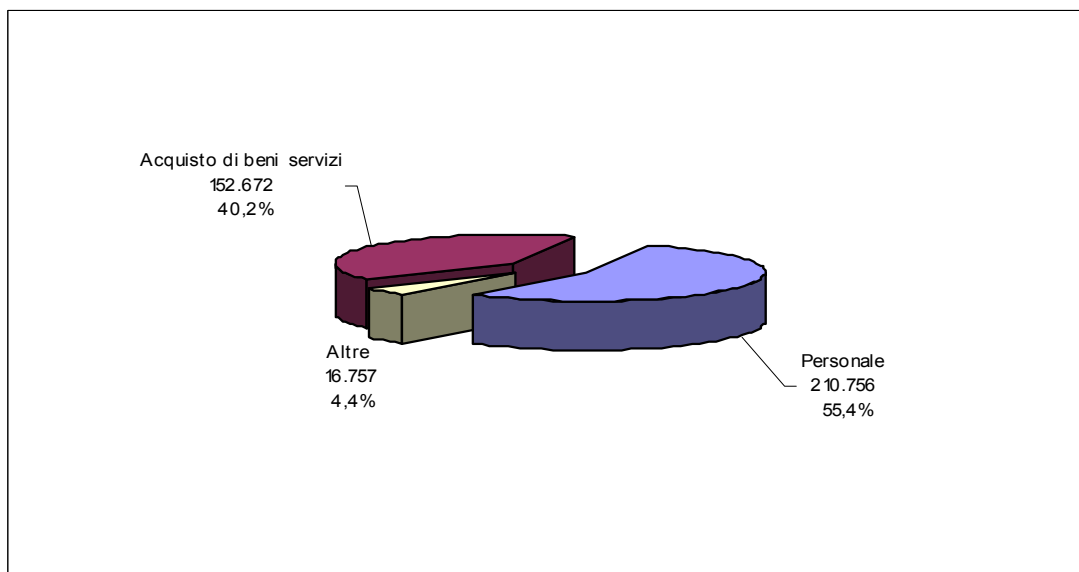
<sup>55</sup> Si ricorda che tale procedura è alimentata dalle informazioni presenti nella procedura paghe e stipendi, integrata da alcune informazioni contenute nella contabilità finanziaria o provenienti da altri sistemi informativi.

**Tavola 139 – Spese correnti 2005**



L'aggregato "Spese di Funzionamento"<sup>56</sup> (pari a 380.185 migliaia di Euro), nel quale sono comprese le Spese per il Personale, viene ulteriormente scomposto nel grafico seguente al fine di porre in evidenza l'incidenza assoluta e percentuale delle sue componenti.

**Tavola 140 – Spese di funzionamento 2005**

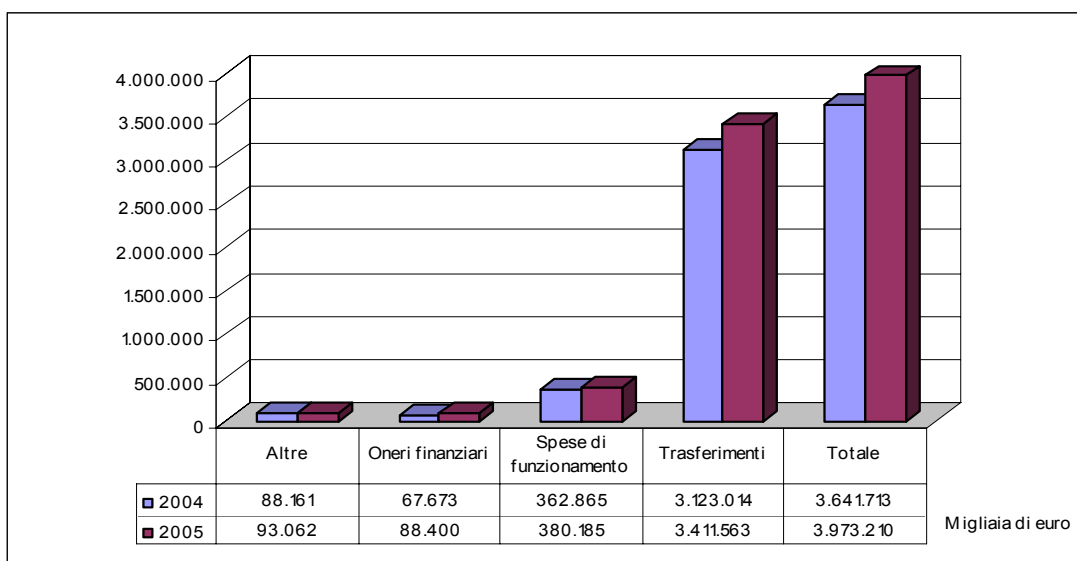


Dai dati di impegno formale rilevati in Contabilità finanziaria sopra rappresentati, è evidente come la componente di spesa per il personale (pari a 210.756 migliaia di Euro) risulta essere la più significativa in termini di incidenza percentuale sul totale delle spese di funzionamento (pari al 55,4%), anche se l'aggregato presenta valori spesso incongruenti con altre analisi fatte sui dati di bilancio, a parità di grandezza analizzata.

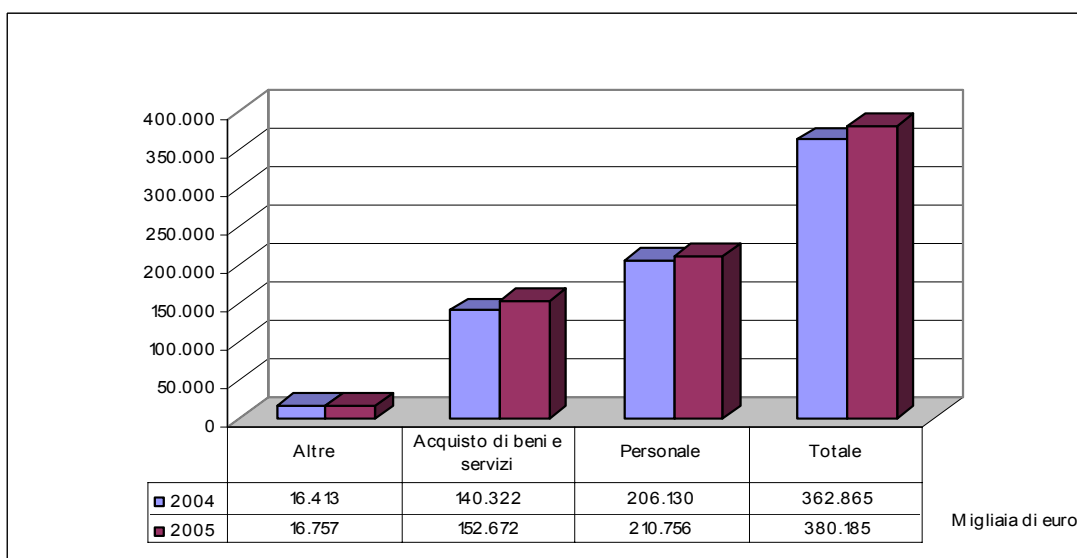
<sup>56</sup> Sono considerate spese di funzionamento le spese sostenute per il personale, per l'acquisto di beni e servizi e quelle derivanti da una quota parte dei "fondi non attribuibili" riclassificati.

Nei grafici che seguono vengono invece rappresentati l'andamento delle spese correnti e di funzionamento nelle rispettive componenti relativamente agli anni 2004 e 2005.

**Tavola 141 – Analisi spese correnti**



**Tavola 142 – Analisi spese di funzionamento**



I grafici riportati evidenziano l'aumento complessivo sia delle spese correnti (pari a 331.497 migliaia di Euro, 9,1%) che di quelle di funzionamento (pari a 17.320 migliaia di Euro 4,8%) rispetto all'esercizio 2004.



## L'analisi secondo "natura"

La voce "costo lavoro", così come di seguito analizzata, esprime l'ammontare complessivo degli oneri derivanti dall'impiego delle risorse umane necessarie al funzionamento dell'Amministrazione regionale<sup>57</sup>.

I criteri di aggregazione e classificazione delle voci e dei valori utilizzati per l'esposizione dei risultati, trovano il loro fondamento nelle voci previste dallo schema di bilancio d'esercizio del Codice Civile e sono in linea con i principi contabili generalmente accettati<sup>58</sup>.

Le fonti informative utilizzate per alimentare il processo di determinazione del costo lavoro sono le seguenti:

- *gestione buste paga del personale*. Le informazioni derivate dalla gestione contabile delle buste paga del personale sono la principale fonte informativa. Gli elementi considerati riguardano sia i dati necessari alla definizione del trattamento economico, sia le informazioni relative all'ufficio di appartenenza di ciascun dipendente;
- *gestione missioni*. Questa fonte fornisce i dati relativi al costo delle missioni;
- *gestione buoni pasto*. Questa fonte consente di rilevare i dati relativi al costo dei buoni pasto;
- *banca dati Previdenza*. Le informazioni ricavate da questa fonte riguardano i contributi previdenziali ed assistenziali a carico della Amministrazione regionale;
- *banca dati Irap*. Questa fonte fornisce l'ammontare dell'Irap versata dall'Amministrazione

<sup>57</sup> La maggiore complessità di calcolo nella determinazione del "costo lavoro" deriva dal fatto che gli archivi in cui si gestiscono i dati di base risultano eterogenei e non integrati, peraltro alcune informazioni vengono ancora gestite manualmente e spesso ripartite su capitoli generici di contabilità gestiti da diversi Assessorati/Direzioni. Rientrano in tale fattispecie, tra le altre, le spese relative alla formazione del personale, quelle per il vestiario e quelle relative al personale comandato presso l'Amministrazione Regionale che in parte ricadono sui capitoli gestiti dall'Assessorato del Personale ed in parte su capitoli gestiti dall'Assessorato del Lavoro (corsi sulla sicurezza di cui al D.Lgs 626/94, formazione finanziata mediante il P.O.R.).

<sup>58</sup> Alla determinazione del "costo del lavoro" hanno concorso le seguenti categorie:

- personale di ruolo assunto a tempo indeterminato, con esclusione del personale comandato presso altri enti o in aspettativa non retribuita o sospeso dal servizio senza retribuzione ed incluso il personale con contratto di lavoro a tempo parziale;
- personale assunto con contratto di diritto privato secondo quanto previsto dall'art. 11 della L.R. n. 31/1998 e dalla L.R. n. 7/1962 e successive modificazioni (personale esperto CRP e Commissari di direzione del Controllo Interno di Gestione);
- titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa in staff presso gli uffici di gabinetto degli Assessorati regionali;
- personale comandato o distaccato presso l'amministrazione (comandati in) secondo quanto previsto dall'art. 40 della L.R. n. 31/1998 e dall'art. 10 L.R. n. 7/2002 e successive modificazioni;
- il Presidente della Regione e gli Assessori.

E' opportuno precisare che nella Contabilità finanziaria istituzionale la spesa del personale esperto del CRP (Centro Regionale di Programmazione) assunto ai sensi della L.R. n. 7/1962 non grava sui capitoli del bilancio regionale ma su quelli della contabilità speciale relativa al Piano di Rinascita (L. n. 588, del 11 Giugno 1962 e L. n. 268, del 24 Giugno 1974).

Viceversa, non sono state prese in considerazione le seguenti categorie:

- personale interinale ai sensi dell' art. 10 della L.R. n. 7/2002 e successive modificazioni, in quanto personale che non fa capo all'amministrazione e rilevato indistintamente in contabilità finanziaria fra gli acquisti di beni e servizi;
- personale con contratto di collaborazione coordinata e continuativa (ad esclusione di quello previsto nel precedente elenco);
- personale regionale comandato presso altre strutture esterne (comandati out).

relativamente ai dati retributivi considerati<sup>59</sup>;

- *Contabilità finanziaria*. I capitoli di bilancio consentono di ricavare costi inerenti il personale non individuabili dalle fonti precedentemente elencate.

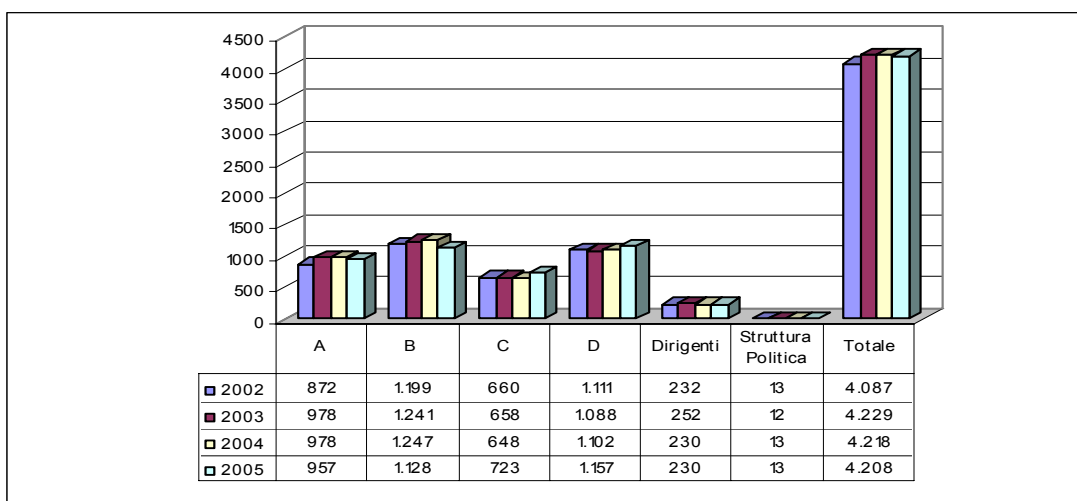
### Le risorse umane

L'interpretazione della dinamica che caratterizza il costo lavoro è strettamente correlata sia alla consistenza numerica, che alla sua suddivisione per categorie di appartenenza, dalla quale si ritiene di non poter prescindere al fine di giungere a corrette valutazioni del fenomeno analizzato.

La consistenza media<sup>60</sup>, che rappresenta il dato numerico di riferimento della presente analisi, risulta pari a n. 4.208 unità.

Nella tavola che segue viene rappresentata la consistenza media dei dipendenti che negli ultimi quattro anni hanno concorso alla formazione del "costo lavoro", suddivisa per categorie economiche di appartenenza.

**Tavola 143 - Consistenza media dipendenti per categoria**



Da una prima analisi dei dati sopra esposti, risulta che la consistenza media dei dipendenti negli ultimi quattro anni ha registrato, sul totale, delle irrilevanti variazioni.

<sup>59</sup> Le scelte operate hanno comportato l'imputazione del costo dell'Irap tra il costo del personale. In questa sede, si è ritenuto più opportuno considerare l'imposta quale onere riferito al personale piuttosto che nella sua natura di onere tributario. Come noto, al riguardo esistono due tesi: la prima, seguita dallo Stato, qualifica il tributo quale onere accessorio al costo a cui si riferisce, mentre la seconda, supportata anche dai principi contabili per le imprese, individua l'imposta quale onere tributario, dando preponderanza al fatto che in taluni enti pubblici è applicabile una diversa modalità di calcolo non più basata sul valore della produzione, bensì sul costo del personale.

<sup>60</sup> La consistenza media è stata determinata calcolando la somma dei giorni retribuiti di tutti i dipendenti e dividendo tale somma per il numero di giorni lavorativi in un anno (pari convenzionalmente a 360 gg). Tale dato non tiene conto dei rapporti di lavoro part-time (peraltro ininfluenti), in quanto non immediatamente individuabili dalla procedura utilizzata per la derivazione del dato stesso.

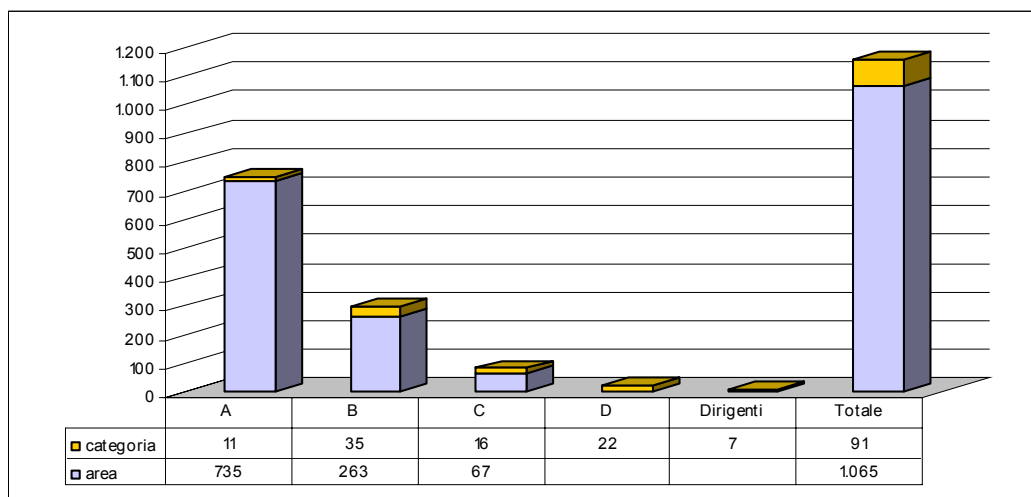
Per il 2005 la stessa ammonta a 4.208 unità (di cui 1156 appartengono al Corpo Forestale) ed è diminuita in valore assoluto di 10 unità (pari a 0,2%) rispetto al 2004. Tale decremento è il risultato della seguente somma algebrica: diminuzione del personale inquadrato nelle categorie "A" (-21) e "B" (-119); aumento del personale inquadrato nelle categorie "C" (+75) e "D" (+55). L'esame riferito, invece, a ciascuna categoria mostra come, tenuto conto della disposizione di cui all'art. 15 punto 8 della L.R. n. 7 del 21 aprile 2005 e delle dinamiche di turn over favorite dall'applicazione dell'art. 19 della stessa legge regionale, la forte diminuzione di dipendenti nella categoria "B" e il significativo aumento nelle categorie "C" e "D" sono il risultato delle procedure di selezione interna iniziate nel 2003 e terminate nel 2005 e, limitatamente alla categoria "D", delle procedure concorsuali iniziate nel 2001.

Gli effetti dell'attività di razionalizzazione dell'assetto organizzativo profusa dall'Amministrazione nel corso del 2005 sono ancora meno visibili se si considera la dotazione organica dei dirigenti, relativamente ai quali va precisato che nelle 230 unità (consistenza media) sono compresi anche i 28 esperti del Centro Regionale di Programmazione. Per una più ampia disanima sull'argomento, si rimanda al Rapporto di autovalutazione redatto dalla Direzione Generale dell'Organizzazione e del Personale.

Sempre in tema di consistenza numerica e di composizione dell'organico, quest'anno si è voluta approfondire l'analisi relativa al Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale (C.F.V.A.) in ragione della specificità dello stesso. Come sopra esposto, l'organico medio che risulta in forza alla suddetta Direzione Generale ammonta a 1156 unità, di cui 91 dipendenti inquadrati nelle categorie previste dalle declaratorie di cui all'allegato A del C.C.R.L. e 1065 dipendenti inquadrati nelle aree riservate agli appartenenti al Corpo Forestale ai quali si applica una distinta disciplina nell'ambito del suddetto contratto.

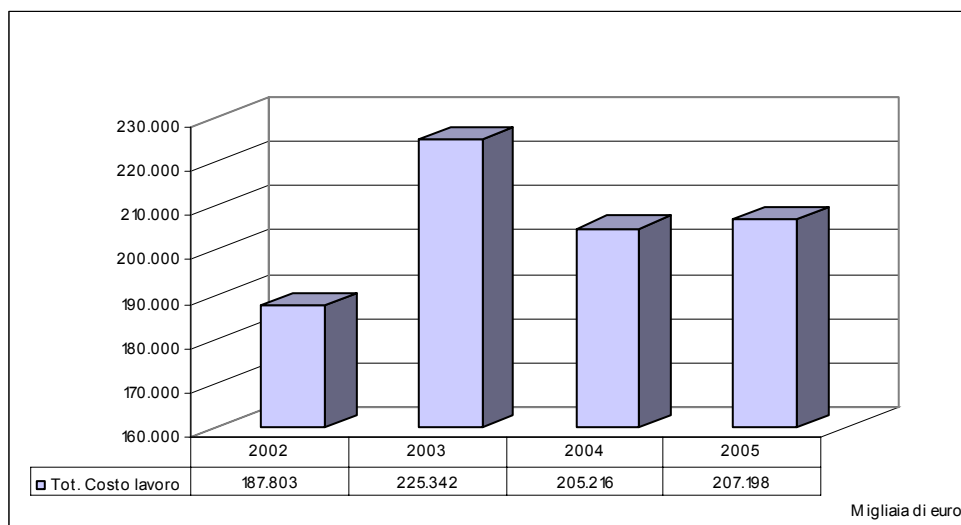
La tavola che segue mostra la consistenza media per categoria e per area della Direzione Generale del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale.

**Tavola 144 - Consistenza media dipendenti per categoria e per area del C.F.V.A.**



Tutto ciò premesso, nella tavola che segue viene rappresentato l'ammontare complessivo del "costo del personale" sostenuto nel quadriennio 2002-2005.

**Tavola 145 – Costo del personale**



La tendenza del costo lavoro che si evince dal grafico evidenzia un significativo incremento nell'esercizio 2003 rispetto al 2002 di 37.539 migliaia di Euro, pari al 20%; nell'esercizio 2004 si riscontra un decremento rispetto al 2003 di 20.126 migliaia di Euro, pari al 8,9%; mentre nell'esercizio 2005 rispetto al 2004 si registra di nuovo un aumento, seppur di lieve entità, di 1.982 migliaia di Euro, pari al 1,0%.

In particolare si rileva che negli esercizi 2003 e 2004 a fronte di lievi variazioni del numero medio dei dipendenti, (incremento nel 2003 rispetto al 2002 del 3,5% e decremento nel 2004 rispetto al 2003 del 0,3%) si assiste ad una più consistente variazione del costo lavoro: incremento nel 2003 rispetto al 2002 del 20% e decremento nel 2004 rispetto al 2003 del 8,9%. L'esercizio 2005 registra variazioni di entità modestissime, sia nel numero medio dei dipendenti (decremento rispetto al 2004 del 0,2%), sia nel costo lavoro (incremento del 1,0%), ma di segno opposto a conferma del mutato mix di composizione già sopra descritto. Un aspetto non rilevabile dalla precedente esposizione, ma di sicuro impatto sul costo lavoro 2005, è quello legato all'accordo siglato il 20 giugno 2005 in ordine alle progressioni professionali all'interno della categoria e dell'area (art. 69 del C.C.R.L.)<sup>61</sup>.

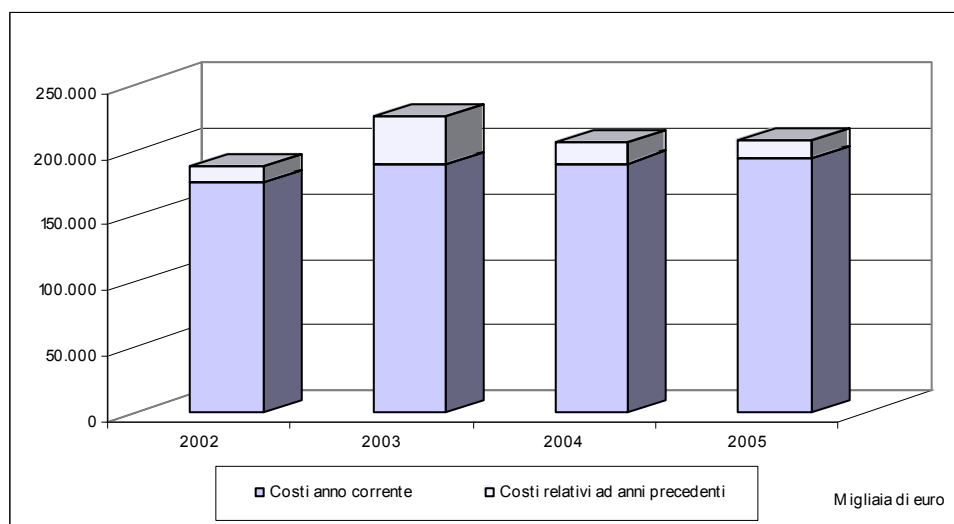
Bisogna comunque ricordare che, in considerazione della difficoltà di adottare nella generalità dei casi il criterio della competenza economica, rettificando in modo preciso i dati rilevati nelle rispettive banche dati, la determinazione del costo lavoro è sostanzialmente imperniata sul principio di cassa. Se infatti si analizza il dato del 2003, depurato dall'effetto prodotto in gran parte dalla liquidazione delle competenze afferenti gli anni precedenti originate dall'applicazione del rinnovo contrattuale relativo al biennio economico 2000-2001,

<sup>61</sup> Cfr Rapporto di autovalutazione della Direzione Generale dell'Organizzazione e Metodo e del Personale.

si assiste ad un andamento costante relativamente al biennio 2003-2004. Così come il rinnovo contrattuale (quadriennio giuridico 2002-2005 e bienni economici 2002-2003 e 2004-2005), siglato a fine 2005, è prevedibile che impatterà sul costo lavoro relativo all'esercizio 2006.

Questo fenomeno risulta meglio rappresentato nel grafico seguente:

**Tavola 146 – Costo del personale**



Nella seguente tabella viene esposto il dato derivante dal rapporto tra il costo lavoro e la consistenza media del personale suddivisa per categorie economiche e aree di appartenenza.

**Tavola 147 - Costo medio per categoria/area (Migliaia di Euro)**

2005	A	B	C	D	DIR
Costo medio per Categorie	29.23	34.88	42.15	54.23	115.70
Costo medio per Area CFVA	45.48	51.99	58.06		

L'analisi condotta per calcolare il costo medio per categoria e per area non tiene conto dell'organo politico<sup>62</sup>

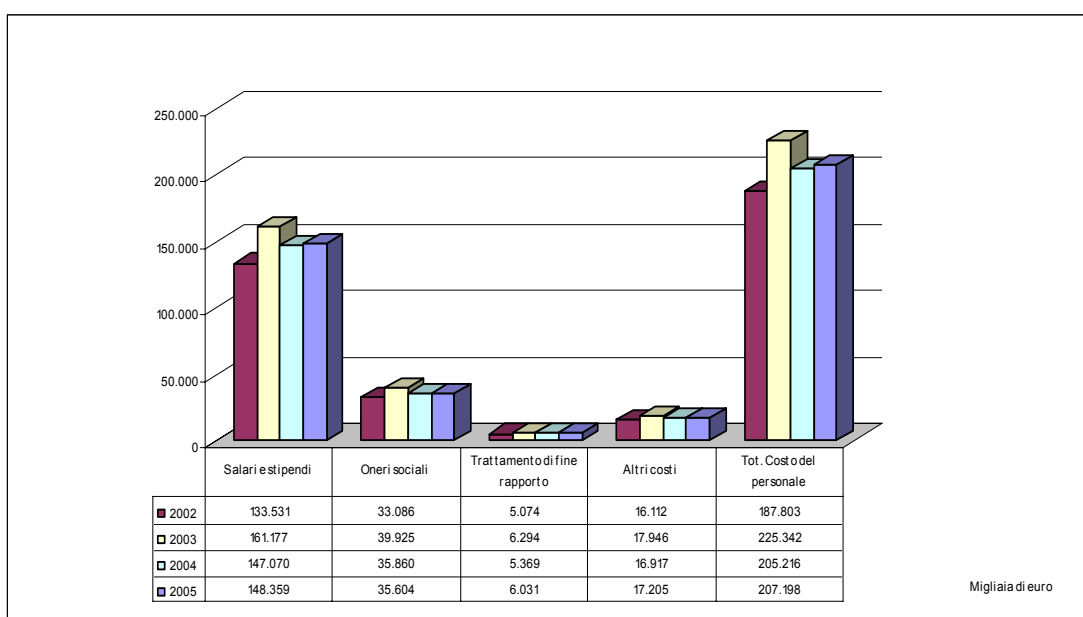
L'analisi del costo lavoro viene di seguito sviluppata con riferimento alle singole voci di costo:

<sup>62</sup> I dati provenienti dalla procedura "gestione buste paga del personale" (comprendenti gli elementi di costo lavoro ordinario e lo straordinario) sono stati attribuiti per categoria e per area. I contributi previdenziali, l'IRAP e il TFR-TFS-FITQ sono stati attribuiti in percentuale rispetto al dato precedente. I costi per missioni e "altri costi" (dove il 70% è dato dai buoni pasto) si è scelto di attribuirli in base al numero di dipendenti.

- **salari e stipendi** (comprehensive delle voci competenze fisse, arretrati, retribuzioni connesse al risultato, altre indennità, straordinari, retribuzioni al personale comandato e missioni);
- **oneri sociali** (comprehensive dei contributi previdenziali ed oneri assistenziali);
- **trattamento di fine rapporto** (comprehensive del TFR, TFS, FITQ);
- **altri costi** (comprehensive dell'Irap, formazione, buoni pasto e altri costi<sup>63</sup>).

Attraverso il grafico seguente si riporta il costo lavoro ripartito secondo le voci sopra elencate (oggetto di questa prima analisi) e riferito al quadriennio considerato:

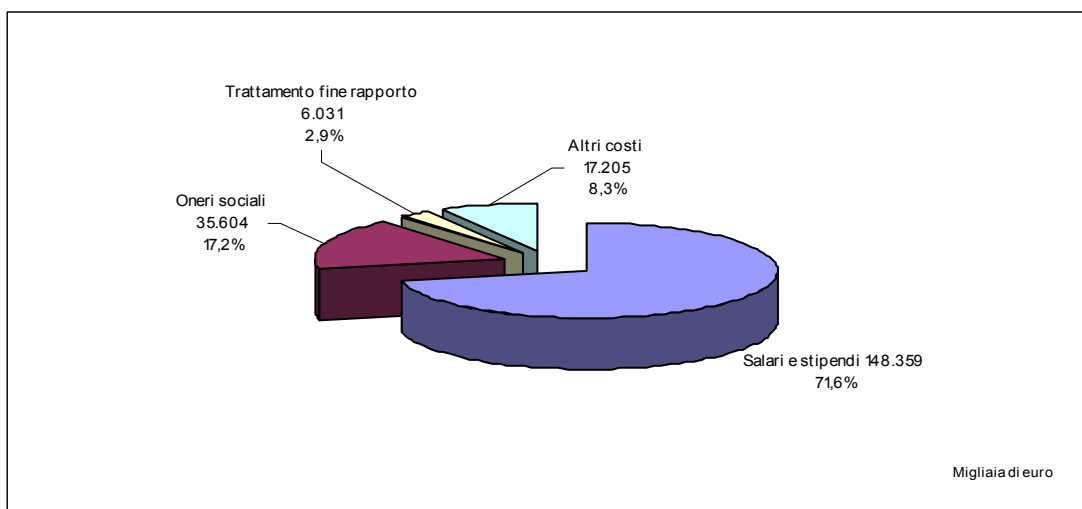
**Tavola 148 – Composizione del costo per il personale**



Per completezza di analisi, anche se limitatamente all'esercizio 2005, si riporta di seguito il grafico relativo alla composizione percentuale del costo lavoro suddiviso nelle voci sopra individuate.

<sup>63</sup> La voce di costo "altri costi" relativa all'esercizio 2004 è stata rettificata di 697 mila euro in aumento.

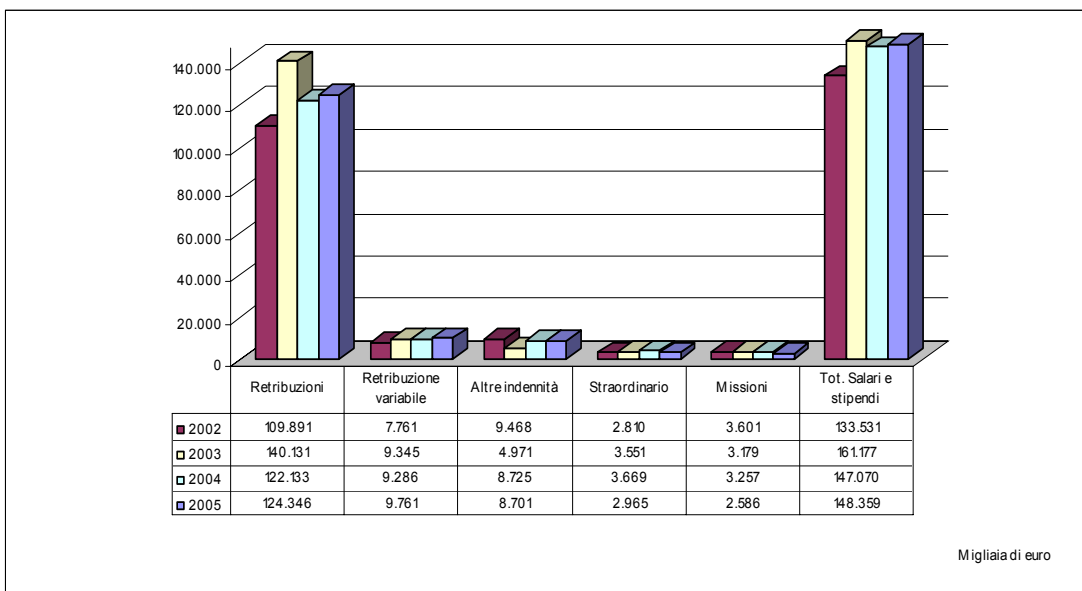
**Tavola 149 – Composizione del costo per il personale**



**Salari e stipendi:** il costo ammonta a 148.359 migliaia di Euro, pari al 71,6%. Rispetto al 2004 presenta un aumento di 1.289 migliaia di Euro, pari al 0,9%.

Al fine di rendere più esaustiva l'analisi della voce di costo in esame, si è provveduto ad un'ulteriore scomposizione della stessa nelle singole voci che la compongono, così come rappresentato nella tavola che segue.

**Tavola 150 – Analisi salari e stipendi**



Le variazioni più significative hanno riguardato i costi per straordinari e per missioni, come di seguito esposto.

**retribuzioni fisse:** rispetto al 2004 si registra un incremento di 2.213 migliaia di Euro, pari al 1,8%, dovuto principalmente alle procedure di selezione interna;

**retribuzioni variabili:** rispetto al 2004 si rileva un incremento di 475 mila Euro, pari al 5,1%, dovuto principalmente all'accordo sulle progressioni orizzontali (stipulato in data 20.06.2005);

**altre indennità:** rispetto al 2004 sono diminuite di 24 mila di Euro, pari al 0,3%;

**straordinari:** rispetto al 2004 hanno subito una diminuzione di 704 mila Euro, pari al 19,2%, in virtù delle politiche gestionali;

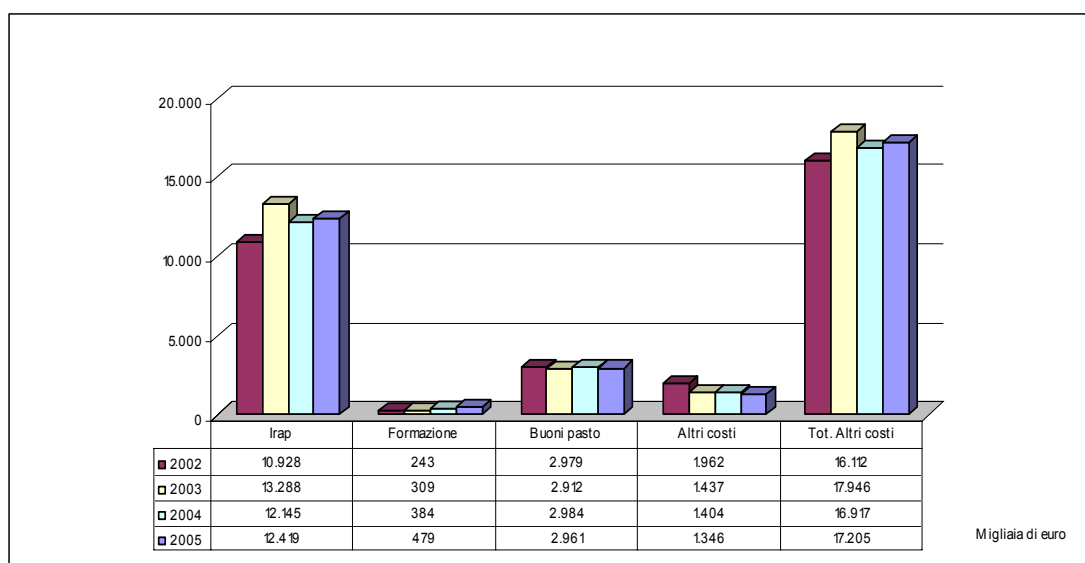
**missioni:** rispetto al 2004 si riscontra un decremento di 671 mila Euro, pari al 20,6%, anche questo dovuto alle politiche gestionali.

**Oneri sociali:** il costo ammonta a 35.604 migliaia Euro e rappresenta il 17,2% del totale dei costi del personale. Rispetto al 2004 è diminuito di 256 mila Euro, pari al 0,7%.

**Trattamento di fine rapporto:** il costo ammonta a 6.031 migliaia Euro e rappresenta il 2,9% del totale dei costi del personale. Rispetto al 2004 è aumentato di 662 migliaia di Euro, pari al 12,3%.

**Altri costi:** ammontano a 17.205 migliaia Euro e rappresentano il 8,3% del totale dei costi del personale. Rispetto al 2004 sono aumentati di 288 mila Euro, pari al 1,7%.

Tavola 151 – Altri costi



La componente di maggior peso legata a questa voce di costo riguarda il versamento dell'Irap, che è aumentata di 274 mila Euro (pari al 2,3%) rispetto al 2004. Anche per questo elemento di costo sono valide le considerazioni fatte relativamente alle voci salari e stipendi, oneri sociali e trattamento di fine rapporto. L'Amministrazione regionale paga infatti l'Irap basando il calcolo sul metodo retributivo e pertanto ad una variazione positiva del costo lavoro si accompagna un aumento dell'imposta.



Tra le altre componenti di costo, che nel caso specifico costituiscono la voce Altri Costi, la variazione più significativa ha riguardato la Formazione, aumentata rispetto al 2004 di 95 mila Euro (pari al 24,7%). Le altre voci, Buoni pasto e Altri costi, hanno invece registrato una variazione in diminuzione in confronto al 2004 (rispettivamente 0,8% e 4,1%).

### **L'analisi secondo "destinazione"**

Le analisi fin qui condotte hanno consentito di determinare il costo lavoro secondo la "natura" dei fattori produttivi, mediante la creazione di una banca dati autonoma ed alimentata "razionalmente" con le modalità sopra descritte.

L'importanza di questo risultato consiste nella capacità di ottenere articolazioni ulteriori del valore appena esposto (in base alle voci che lo compongono secondo natura) e soprattutto nella possibilità di rielaborare i dati originari secondo le diverse aggregazioni quali ad esempio l'Assessorato, la Direzione Generale e il Servizio, etc. (destinazione).

Si intende ora definire quale quota del costo determinato nella prima fase (natura) sia imputabile a ciascun centro di attività (Assessorato, Direzione Generale, altre partizioni organizzative), perdurando l'impossibilità di impiegare tecniche contabili di imputazione ed attribuzione più corrette (quali le metodologie di ribaltamento dei costi tra centri di costo)<sup>64</sup>.

### **Le risorse umane per Assessorato**

Al fine di poter introdurre l'analisi del costo lavoro per Assessorato si fornisce preliminarmente, attraverso la seguente rappresentazione grafica, il dato relativo alle consistenze medie del personale che risultano così ripartite:

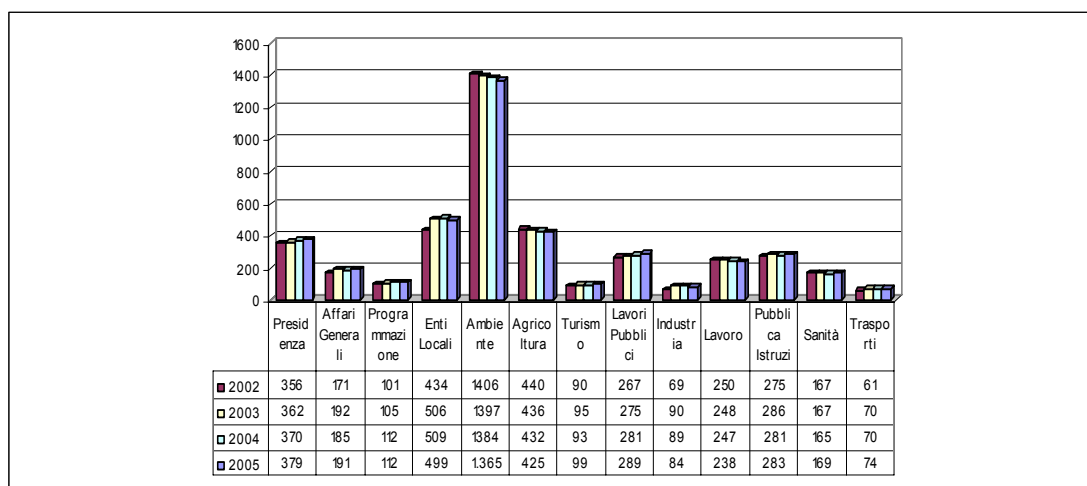
---

<sup>64</sup> Preme al riguardo precisare che, mentre alcune voci di costo rappresentano componenti "direttamente imputabili all'Assessorato", altre componenti necessitano di ulteriori analisi al fine di una corretta imputazione.

Nell'analisi svolta, pertanto, per quanto concerne i costi rilevati indistintamente, sono stati utilizzati i seguenti criteri di attribuzione:

- Personale comandato o distaccato. La ripartizione per assessorato è stata fatta proporzionalmente al numero dei dipendenti di ciascun assessorato.
- Formazione. La ripartizione per assessorato è stata fatta in base al numero di dipendenti.
- Altri costi. La ripartizione per assessorato, per la quota derivata dai capitoli di bilancio, è stata fatta in base al numero di dipendenti.
- Indennità di fine rapporto (TFR, TFS, FITQ). La ripartizione per assessorato è stata fatta in base agli imponibili desunti dalle buste paga.
- Contributi ed oneri. La ripartizione per assessorato è stata fatta in base agli imponibili desunti dalle buste paga.
- Irap. La ripartizione per assessorato è stata fatta in base agli imponibili desunti dalle buste paga.

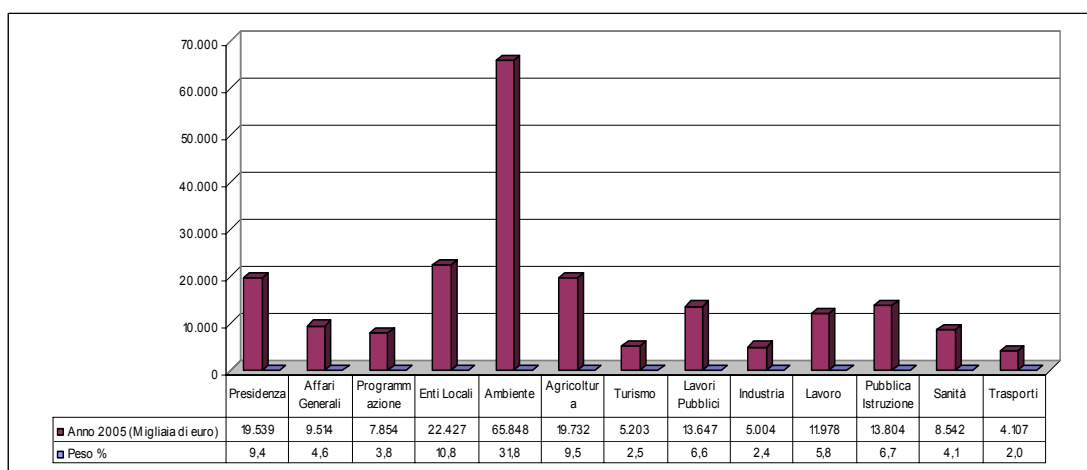
Tavola 152 – Consistenze medie personale per Assessorato



L'informazione che si ricava è ottenuta attraverso il calcolo delle giornate di lavoro riportate nella elaborazione delle buste paga e non tiene conto dei fenomeni di part-time trascurabili in ambito regionale.

Tutto ciò premesso, l'ammontare complessivo del costo lavoro 2005 ripartito per Assessorato può essere graficamente così rappresentato:

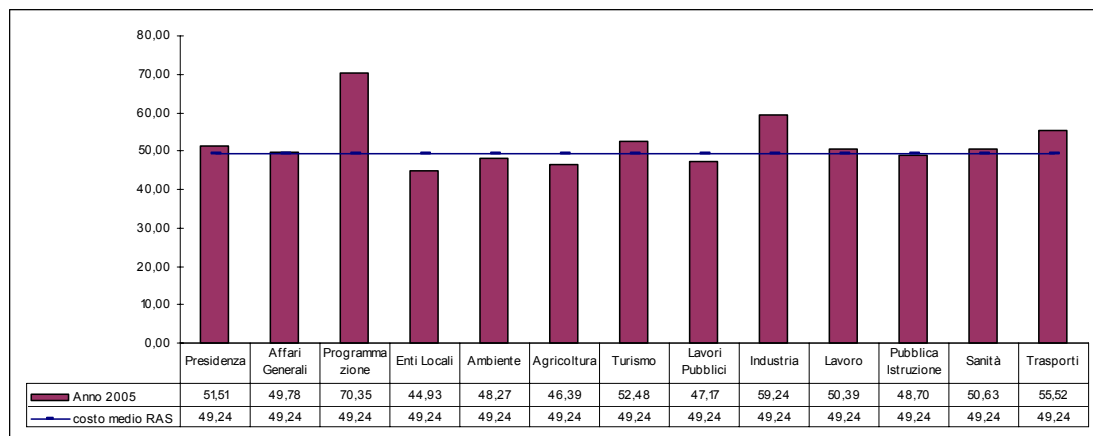
Tavola 153 - Costo del personale per Assessorato



Si riportano alcune analisi che, oltre a spiegare la composizione del costo lavoro negli Assessorati, contribuiscono a fornire alcuni spunti interessanti circa talune tematiche gestionali inerenti al costo lavoro.

*Costo medio unitario del personale per Assessorato.* Nel grafico che segue viene rappresentato il costo medio unitario del personale per Assessorato rapportato al costo medio totale per unità di dipendente dell'Amministrazione regionale, relativamente all'anno 2005.

**Tavola 154 – Costo medio unitario del personale per Assessorato**



Il raffronto tra i diversi Assessorati evidenzia una situazione assai diversificata che nel caso specifico risulta influenzata dal mix di composizione.

Al fine di fornire ulteriori elementi di conoscenza necessari per una corretta lettura ed interpretazione del fenomeno esaminato, si riporta la tabella che evidenzia la distribuzione del personale in ragione delle categorie economiche e delle aree di appartenenza<sup>65</sup>.

**Tavola 155 - Consistenza media per categoria e area per Assessorato (unità)**

Descrizione	Gio	A1	A2	Area	B1	B2	B3	B4	Area	C1	C2	C3	Area	D1	D2	D3	D4	Dir	Esp	Ass.	Pre	Tot
Presidenza	1	25	6		16	58	37	6		22	28	12		26	65	39	2	36			1	379
Affari Generali		9	7		20	23	13	2		16	16	7		23	23	11		19		1		191
Programmazione		5	1		11	9	4			1	9	3		7	15	9		8	28	1		112
Enti Locali		26	14		87	52	30	3		23	54	21		28	83	47	3	26		1		499
Ambiente		12	9	735	19	35	27	4	26	14	36	16	67	33	43	28	3	20		1		1364
Agricoltura		7	18		35	44	36	7		13	65	28		13	89	51	4	16		1		425
Turismo		7	1		13	10	6	1		3	10	5		7	16	9		10		1		99
Lavori Pubblici		8	7		18	31	18	2		13	45	20		22	57	31	1	15		1		289
Industria		2	1		9	10	4			4	7	3		7	13	13	2	10		1		84
Lavoro		14	9		11	25	12			12	27	11		8	62	33	1	12		1		238
Pub. Istruzione		12	6		11	25	12			12	34	13		19	62	41	6	15		1		283
Sanità		6	5		16	12	11	3		8	17	7		18	34	23	2	9		1		169
Trasporti		4	2		10	7	4	1		3	7	3		7	11	7		7		1		74
		<b>13</b>	<b>85</b>	<b>735</b>	<b>282</b>	<b>339</b>	<b>215</b>	<b>29</b>	<b>26</b>	<b>154</b>	<b>354</b>	<b>148</b>	<b>67</b>	<b>217</b>	<b>574</b>	<b>346</b>	<b>24</b>	<b>202</b>	<b>28</b>	<b>12</b>	<b>1</b>	<b>4208</b>

<sup>65</sup> Gio=Giornalista, Dir=Dirigenti, Esp=Esperti, Ass=Assessori e Pres=Presidente.

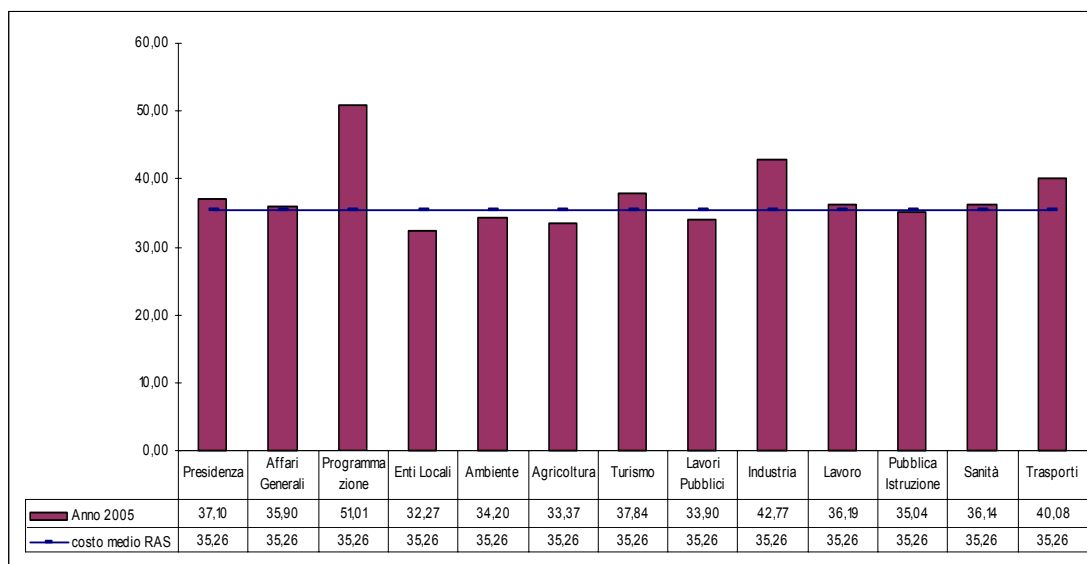
Di seguito, si riportano alcune analisi e relativi grafici che contribuiscono a fornire utili informazioni circa la variazione del costo medio unitario riscontrata nei diversi Assessorati.

L'analisi del costo lavoro per Assessorato viene pertanto condotta considerando le seguenti componenti:

- il costo unitario salari e stipendi;
- il costo unitario retribuzione connessa al risultato;
- il costo unitario straordinario;
- il costo unitario per missione.

*Costo unitario per salari e stipendi:* tale valore esprime il costo unitario relativamente alle competenze precedentemente citate.

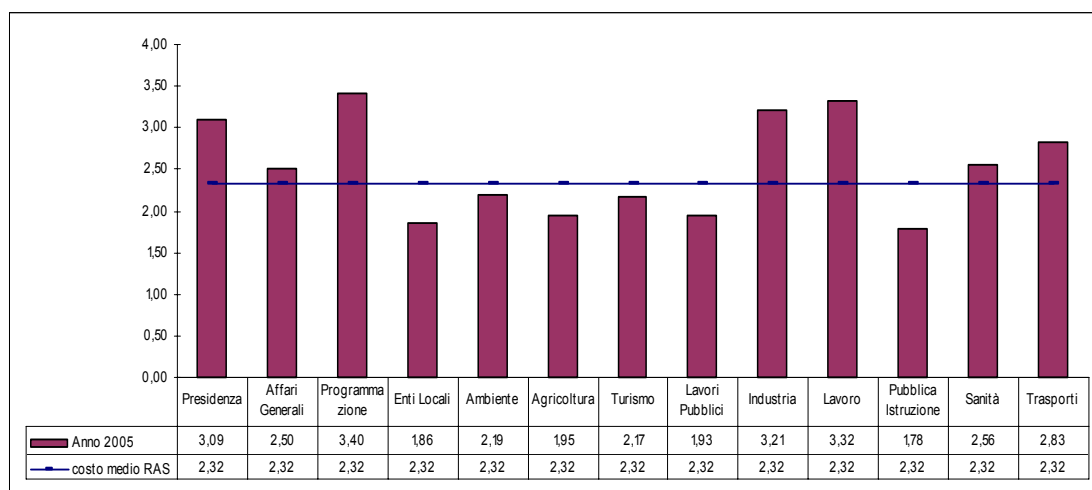
**Tavola 156 – Salari e stipendi unitari per Assessorato**



Come già detto, l'ammontare del costo del personale per salari e stipendi è influenzato dal mix di composizione della consistenza media per categoria. Particolarmente accentuato risulta lo scostamento dell'Assessorato alla Programmazione, per il quale è necessario ancora una volta precisare che, all'interno dello stesso, è compreso l'ufficio speciale del Centro Regionale di Programmazione formato da personale esperto e qualificato (riconducibile alla categoria dirigenti) al quale viene riconosciuta una retribuzione più elevata. Tale fenomeno trova riscontro nel paragrafo successivo dove vengono analizzati i costi per Direzione Generale e altre partizioni organizzative.

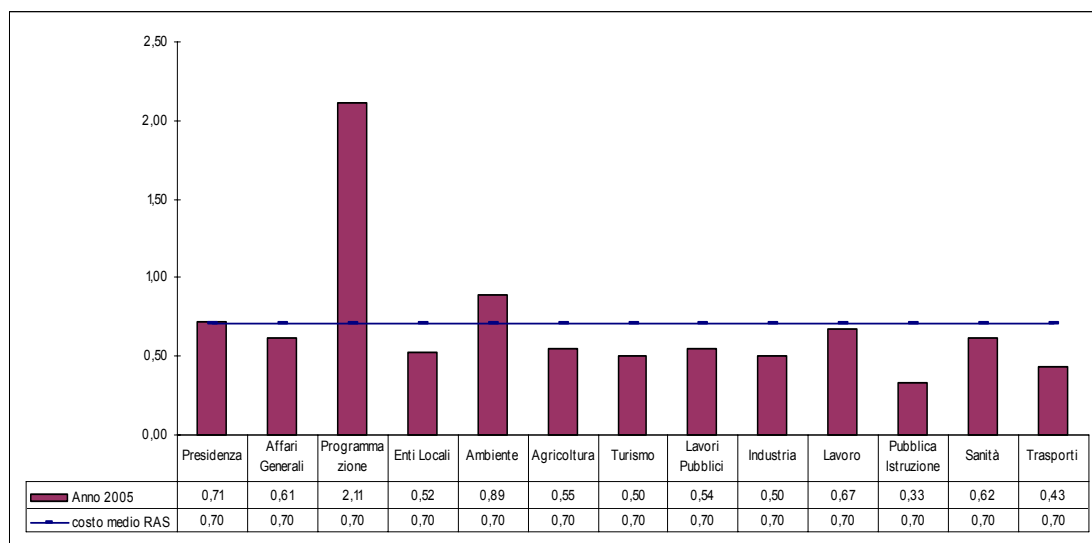
*Costo unitario retribuzione connessa al risultato:* esprime il costo unitario relativamente alle competenze variabili del costo.

**Tavola 157 – Costo unitario retribuzione connessa al risultato per Assessorato**

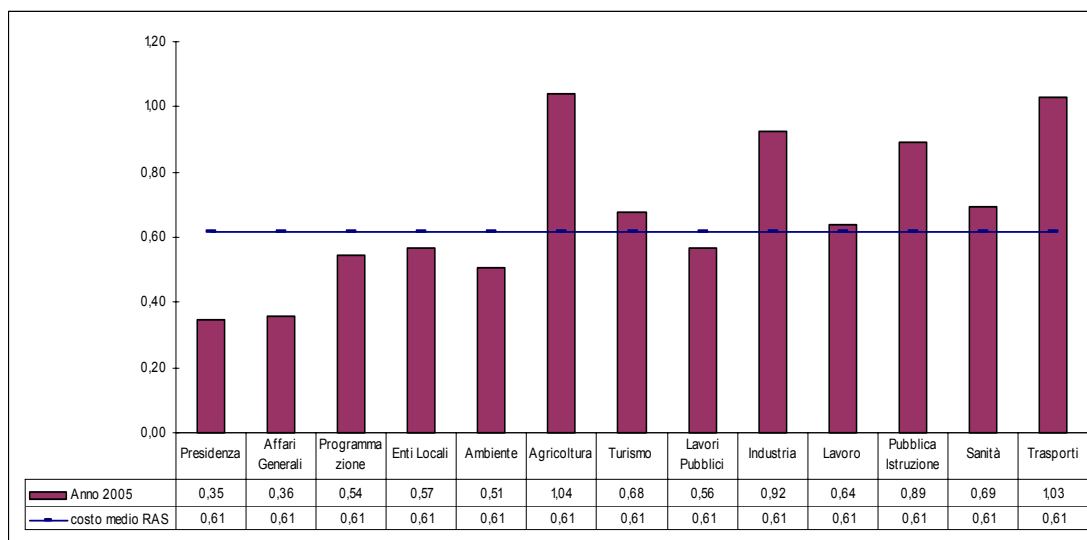


*Costo unitario per straordinario:* esprime il costo unitario relativamente ai costi per gli straordinari dei diversi centri di attività.

**Tavola 158 - Costo unitario per straordinario del personale per Assessorato**



*Costo unitario per missioni:* esprime il costo unitario relativamente ai costi per le missioni, effettuate dal personale dell'Amministrazione regionale.

**Tavola 159 – Costo unitario per missioni per Assessorato**

### Le risorse umane per Direzioni Generali e altre strutture organizzative

Le aggregazioni di dati per Assessorato non consentono, nei casi in cui lo stesso è composto da più Direzioni Generali o da altre strutture organizzative, di evidenziare alcuni fenomeni gestionali che meritano di essere messi in evidenza.

Al fine di fornire ulteriori elementi di analisi sul costo lavoro, di seguito vengono riportati grafici ed informazioni relativi alle Direzioni Generali e altre articolazioni organizzative, tra cui l'Ufficio del Controllo Interno di Gestione, l'Ufficio Ispettivo, l'Agenzia del Lavoro e il Centro Regionale di Programmazione.

Dovendo quindi condurre l'analisi con riferimento alle suddette unità organizzative, non è stato considerato il costo relativo alla struttura politica, comprensiva degli Uffici di staff e di gabinetto, che per l'anno 2005 ammonta complessivamente a 13.717 migliaia di Euro.

Anche in questo caso viene riportata la tabella che evidenzia la distribuzione del personale relativamente alle categorie economiche e alle aree di appartenenza<sup>66</sup>.

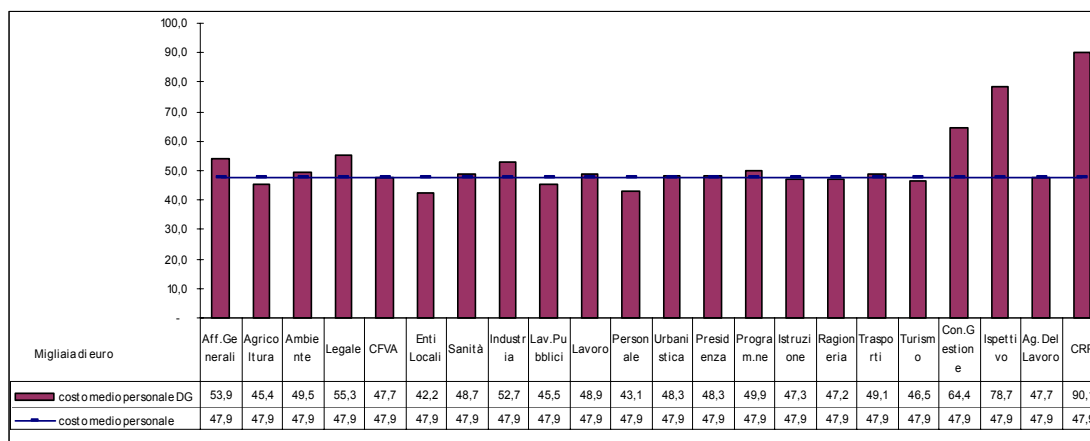
<sup>66</sup> Gio=Giornalista, Dir=Dirigenti, Esp=Esperti.

**Tavola 160 - Consistenza media per categoria e area per Direzione Generale e altre strutture amministrative (unità)**

Descrizione	bio	A1	A2	Area	B1	B2	B3	B4	Area	C1	C2	C3	Area	D1	D2	D3	D4	Dir	Esp	Tot
Presidenza		1	4		11	30	19	3		13	16	7		11	32	21	2	13		197
Legale			1		1	6	3			3	1	1		4	5	3		7		39
Ragioneria			1		3	14	10	2		5	10	4		5	21	10		6		95
ispettivo						2	1							5	4	2		6		21
Affari Generali			1		3	4	2			2	2			6	4	2		7		39
Personale			5		17	17	10	2		13	12	5		13	15	7		8		130
UCIG			1							1				4	3			2		11
Programmazione					8	6	3			1	3	1		6	11	5		6		53
CRP					3	2	1			1	3	1		1	3	3			28	48
Enti Locali		1	7		69	40	23	2		19	37	15		10	53	29	2	13		336
Urbanistica			7		18	8	6	1		4	15	6		18	30	18	1	10		150
Ambiente			3		11	19	15	3		10	26	12		25	32	21	3	11		197
CFVA			6	735	8	15	11	1	26	3	9	3	67	7	11	5		7		1156
Agricoltura			18		35	42	33	6		13	64	28		13	89	50	4	13		414
Turismo			1		12	9	5	1		3	9	4		7	15	8		7		87
Lavori Pubblici			7		18	29	16	1		13	45	19		22	55	28	1	13		275
Industria			1		9	6	3			4	6	3		6	12	12	2	6		72
Lavoro		1	8		11	22	11			11	26	11		8	57	28	1	10		217
Ag. Lavoro			1			1	1								5	3				11
Pubbl. Istruzione		1	6		15	22	12	1		21	34	13		17	62	39	5	13		271
Sanità			4		16	11	10	2		7	16	6		18	33	22	2	8		160
Trasporti			2		10	6	4			2	5	3		7	11	6		5		63
		12	84	735	278	311	195	25	26	148	341	144	67	213	563	32	23	171	28	4042

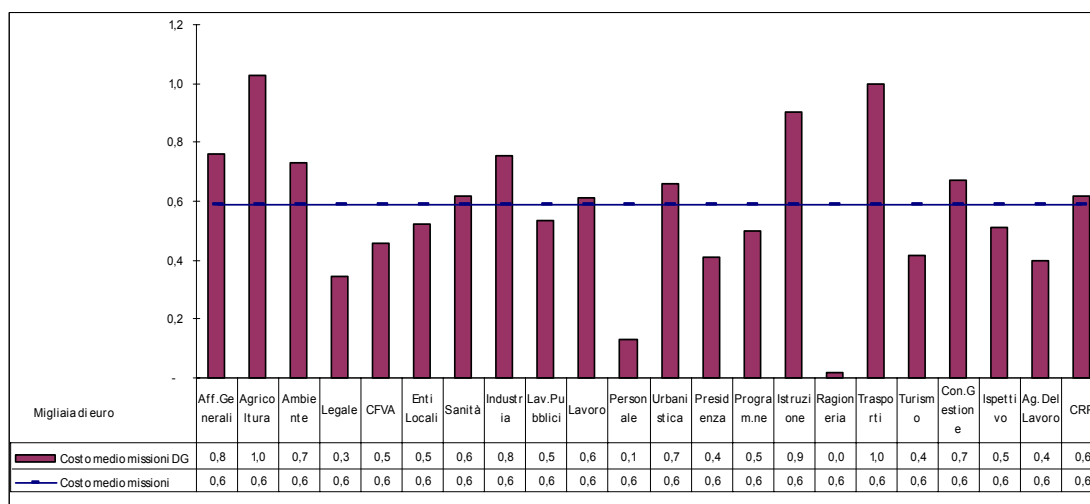
*Costo medio unitario del personale per Direzione Generale e altre strutture organizzative:* esprime il rapporto tra il costo del personale della Direzione Generale e la consistenza media dei dipendenti della stessa.

Il grafico che segue riporta il costo medio unitario per unità di dipendente dell'Amministrazione regionale relativamente all'anno 2005, raffrontabile con il dato delle singole Direzioni Generali e altre strutture organizzative.

**Tavola 161 – Costo medio unitario per Direzione Generale e altre strutture organizzative**

*Costo medio per missioni del personale per Direzione Generale e altre strutture organizzative:* esprime il rapporto tra il costo per missioni riferito alla Direzione Generale e la consistenza media dei dipendenti della stessa.

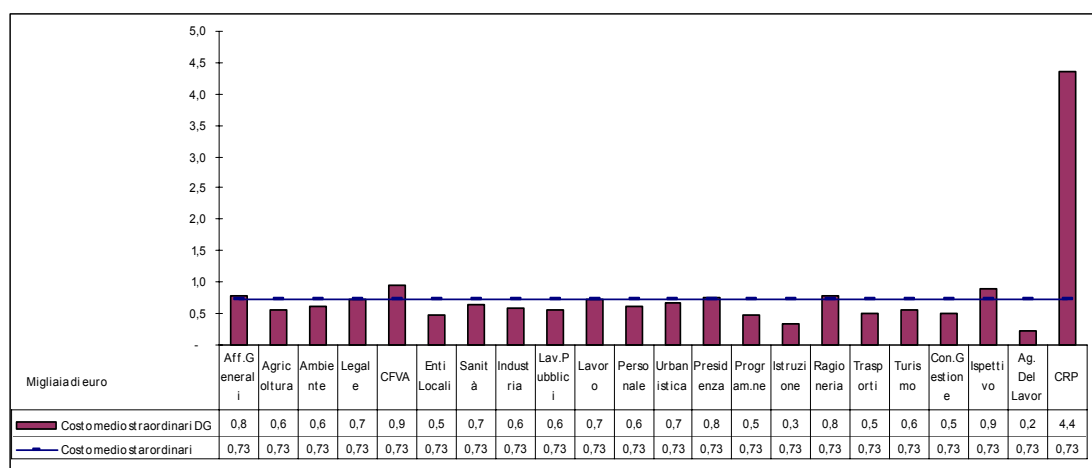
Il grafico che segue riporta il costo medio per missioni per unità di dipendente dell'Amministrazione regionale relativamente all'anno 2005 raffrontabile con il dato delle singole Direzioni Generali.

**Tavola 162 – Costo medio per missioni del personale per Direzione Generale e altre strutture organizzative**

*Costo medio per straordinario del personale per Direzione Generale e altre strutture organizzative:* esprime il rapporto tra il costo per straordinari riferito alla Direzione Generale e la consistenza media dei dipendenti della stessa. Il grafico che segue riporta il costo medio per straordinari per unità di dipendente dell'Amministrazione regionale relativamente all'anno 2005 raffrontabile con il dato delle singole Direzioni Generali.

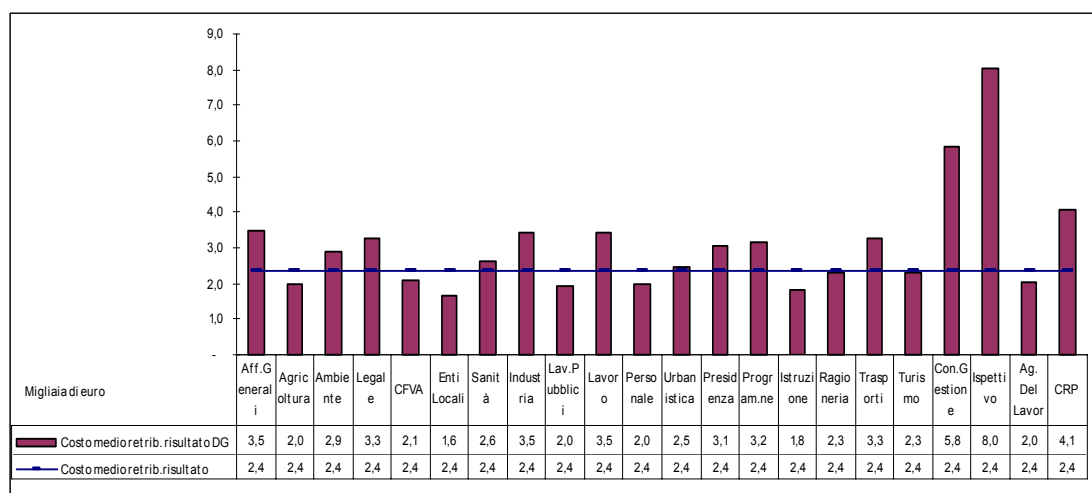


**Tavola 163 – Costo medio per straordinario del personale per Direzione Generale e altre strutture organizzative**



Costo medio per retribuzione connessa al risultato del personale per Direzione Generale e altre strutture organizzative: esprime il rapporto tra il costo per retribuzione connessa al risultato riferito alla Direzione Generale e la consistenza media dei dipendenti della stessa. Il grafico che segue riporta il costo medio per retribuzione connessa al risultato per unità di dipendente dell'Amministrazione regionale relativamente all'anno 2005 raffrontabile con il dato delle singole Direzioni Generali.

**Tavola 164 – Costo medio per retribuzione connessa al risultato del personale per Direzione Generale e altre strutture organizzative**



**I report**

L'Ufficio del Controllo Interno di Gestione, come risultato ultimo del lavoro di progettazione e realizzazione della procedura informatica per il monitoraggio del Costo Lavoro, ha predisposto, secondo le metodologie e le procedure già esposte per "natura" e per "destinazione", report periodici di analisi.

Il report che segue mostra, in forma sintetica, il costo lavoro sostenuto globalmente per l'intera Amministrazione, esposto quindi per "natura".



REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

Ufficio Controllo Interno di Gestione

**Sintesi Amministrazione regionale****Costi del Personale R.A.S. al 31/12/2005**

Descrizione Voce	Importo (Migliaia di €)
Costo per lavoro ordinario	196.210
Straordinari	2.965
<b>Totale costo per lavoro ordinario e straordinario</b>	<b>199.175</b>
Missioni	2.586
Altri costi	4.786
Personale comandato da altre Amministrazioni	652
<b>Totale Costi del Personale</b>	<b>207.198</b>
<b>Consistenza media dipendenti</b>	<b>4.208,2</b>

Le stesse informazioni si possono rappresentare in forma analitica.



REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

Ufficio Controllo Interno di Gestione

## Analitico Amministrazione regionale

**Costi del Personale R.A.S. al 31/12/2005**

Descrizione Voce	Importo (Migliaia di €)
Competenze fisse	123.010
Altre indennità	8.245
Componenti di retribuzione connesse al risultato	1.208
<b>Sub. totale</b>	<b>132.463</b>
Competenze fisse - anni precedenti	684
Altre indennità - anni precedenti	456
Componenti di retribuzione connesse al risultato - anni precedenti	8.553
<b>Sub. totale</b>	<b>9.693</b>
Contributi e oneri previdenziali	35.604
Irap	12.419
TFR-TFS-FITQ	6.031
<b>Sub. totale</b>	<b>54.054</b>
<b>Costo per lavoro ordinario</b>	<b>196.210</b>
Straordinari	2.890
Straordinari - anni precedenti	75
<b>Straordinari</b>	<b>2.965</b>
<b>Totale costo per lavoro ordinario e straordinario</b>	<b>199.175</b>
<b>Missioni</b>	<b>2.586</b>
Buoni pasto	2.961
Costi per formazione e addestramento	479
Altri costi	1.251
Altri costi - anni precedenti	95
<b>Totale Altri costi</b>	<b>4.786</b>
<b>Personale comandato da altre Amministrazioni</b>	<b>652</b>
<b>Totale Costi del Personale</b>	<b>207.198</b>
<b>Consistenza media dipendenti</b>	<b>4.208,2</b>

Similmente, le informazioni, in forma sintetica e analitica, sono disponibili per centro di attività, ossia Assessorato, Direzione Generale ed altre articolazioni organizzative.

A titolo esemplificativo, si riportano di seguito i report relativi ad alcuni Assessorati.



**REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA**

Ufficio Controllo Interno di Gestione

## **Assessorato: Presidenza**

### **Costi del Personale R.A.S. al 31/12/2005**

<b>Descrizione Voce</b>	<b>Importo (Migliaia di €)</b>
Costo per lavoro ordinario	18.734
Straordinari	271
<b>Totale costo per lavoro ordinario e straordinario</b>	<b>19.005</b>
Missioni	132
Altri costi	344
Personale comandato da altre Amministrazioni	59
<b>Totale Costi del Personale</b>	<b>19.539</b>
<b>Consistenza media dipendenti</b>	<b>379,3</b>

**Assessorato: Presidenza****Costi del Personale R.A.S. al 31/12/2005**

Descrizione Voce	Importo (Migliaia di €)
Competenze fisse	11.684
Altre indennità	672
Componenti di retribuzione connesse al risultato	193
<b>Sub. totale</b>	<b>12.549</b>
Competenze fisse - anni precedenti	70
Altre indennità - anni precedenti	16
Componenti di retribuzione connesse al risultato - anni precedenti	978
<b>Sub. totale</b>	<b>1.064</b>
Contributi e oneri previdenziali	3.373
Irap	1.177
TFR-TFS-FITQ	571
<b>Sub. totale</b>	<b>5.121</b>
<b>Costo per lavoro ordinario</b>	<b>18.734</b>
Straordinari	268
Straordinari - anni precedenti	3
<b>Straordinari</b>	<b>271</b>
<b>Totale costo per lavoro ordinario e straordinario</b>	<b>19.005</b>
<b>Missioni</b>	<b>132</b>
Buoni pasto	265
Costi per formazione e addestramento	43
Altri costi	35
Altri costi - anni precedenti	-
<b>Totale Altri costi</b>	<b>344</b>
<b>Personale comandato da altre Amministrazioni</b>	<b>59</b>
<b>Totale Costi del Personale</b>	<b>19.539</b>
<b>Consistenza media dipendenti</b>	<b>379,3</b>

**Assessorato: Affari generali, Personale e Riforma della Regione****Costi del Personale R.A.S. al 31/12/2005**

<b>Descrizione Voce</b>	<b>Importo (Migliaia di €)</b>
Costo per lavoro ordinario	9.140
Straordinari	117
<b>Totale costo per lavoro ordinario e straordinario</b>	<b>9.257</b>
Missioni	68
Altri costi	160
Personale comandato da altre Amministrazioni	30
<b>Totale Costi del Personale</b>	<b>9.514</b>
<b>Consistenza media dipendenti</b>	<b>191,1</b>



## Assessorato: Affari generali, Personale e Riforma della Regione

**Costi del Personale R.A.S. al 31/12/2005**

Descrizione Voce	Importo (Migliaia di €)
Competenze fisse	5.802
Altre indennità	325
Componenti di retribuzione connesse al risultato	5
<b>Sub. totale</b>	<b>6.132</b>
Competenze fisse - anni precedenti	39
Altre indennità - anni precedenti	3
Componenti di retribuzione connesse al risultato - anni precedenti	473
<b>Sub. totale</b>	<b>515</b>
Contributi e oneri previdenziali	1.642
Irap	573
TFR-TFS-FITQ	278
<b>Sub. totale</b>	<b>2.493</b>
<b>Costo per lavoro ordinario</b>	<b>9.140</b>
Straordinari	116
Straordinari - anni precedenti	1
<b>Straordinari</b>	<b>117</b>
<b>Totale costo per lavoro ordinario e straordinario</b>	<b>9.257</b>
<b>Missioni</b>	<b>68</b>
Buoni pasto	123
Costi per formazione e addestramento	22
Altri costi	15
Altri costi - anni precedenti	-
<b>Totale Altri costi</b>	<b>160</b>
<b>Personale comandato da altre Amministrazioni</b>	<b>30</b>
<b>Totale Costi del Personale</b>	<b>9.514</b>
<b>Consistenza media dipendenti</b>	<b>191,1</b>

**Assessorato: Enti locali, Finanze e Urbanistica****Costi del Personale R.A.S. al 31/12/2005**

<b>Descrizione Voce</b>	<b>Importo (Migliaia di €)</b>
Costo per lavoro ordinario	21.360
Straordinari	261
<b>Totale costo per lavoro ordinario e straordinario</b>	<b>21.621</b>
Missioni	282
Altri costi	447
Personale comandato da altre Amministrazioni	77
<b>Totale Costi del Personale</b>	<b>22.427</b>
<b>Consistenza media dipendenti</b>	<b>499,1</b>



**Assessorato: Enti locali, Finanze e Urbanistica****Costi del Personale R.A.S. al 31/12/2005**

Descrizione Voce	Importo (Migliaia di €)
Competenze fisse	13.973
Altre indennità	467
Componenti di retribuzione connesse al risultato	3
<b>Sub. totale</b>	<b>14.444</b>
Competenze fisse - anni precedenti	72
Altre indennità - anni precedenti	46
Componenti di retribuzione connesse al risultato - anni precedenti	926
<b>Sub. totale</b>	<b>1.043</b>
Contributi e oneri previdenziali	3.868
Irap	1.349
TFR-TFS-FITQ	655
<b>Sub. totale</b>	<b>5.872</b>
<b>Costo per lavoro ordinario</b>	<b>21.360</b>
Straordinari	256
Straordinari - anni precedenti	5
<b>Straordinari</b>	<b>261</b>
<b>Totale costo per lavoro ordinario e straordinario</b>	<b>21.621</b>
<b>Missioni</b>	<b>282</b>
Buoni pasto	350
Costi per formazione e addestramento	57
Altri costi	40
Altri costi - anni precedenti	-
<b>Totale Altri costi</b>	<b>447</b>
<b>Personale comandato da altre Amministrazioni</b>	<b>77</b>
<b>Totale Costi del Personale</b>	<b>22.427</b>
<b>Consistenza media dipendenti</b>	<b>499,1</b>

**Assessorato: Difesa dell'Ambiente****Costi del Personale R.A.S. al 31/12/2005**

<b>Descrizione Voce</b>	<b>Importo (Migliaia di €)</b>
Costo per lavoro ordinario	61.561
Straordinari	1.208
<b>Totale costo per lavoro ordinario e straordinario</b>	<b>62.769</b>
Missioni	694
Altri costi	2.173
Personale comandato da altre Amministrazioni	211
<b>Totale Costi del Personale</b>	<b>65.848</b>
<b>Consistenza media dipendenti</b>	<b>1.364,9</b>

**Assessorato: Difesa dell'Ambiente****Costi del Personale R.A.S. al 31/12/2005**

Descrizione Voce	Importo (Migliaia di €)
Competenze fisse	37.174
Altre indennità	3.975
Componenti di retribuzione connesse al risultato	577
<b>Sub. totale</b>	<b>41.726</b>
Competenze fisse - anni precedenti	293
Altre indennità - anni precedenti	109
Componenti di retribuzione connesse al risultato - anni precedenti	2.416
<b>Sub. totale</b>	<b>2.817</b>
Contributi e oneri previdenziali	11.208
Irap	3.910
TFR-TFS-FITQ	1.899
<b>Sub. totale</b>	<b>17.017</b>
<b>Costo per lavoro ordinario</b>	<b>61.561</b>
Straordinari	1.164
Straordinari - anni precedenti	44
<b>Straordinari</b>	<b>1.208</b>
<b>Totale costo per lavoro ordinario e straordinario</b>	<b>62.769</b>
<b>Missioni</b>	<b>694</b>
Buoni pasto	1.003
Costi per formazione e addestramento	155
Altri costi	1.007
Altri costi - anni precedenti	8
<b>Totale Altri costi</b>	<b>2.173</b>
<b>Personale comandato da altre Amministrazioni</b>	<b>211</b>
<b>Totale Costi del Personale</b>	<b>65.848</b>
<b>Consistenza media dipendenti</b>	<b>1.364,9</b>

**Assessorato: Agricoltura e Riforma Agropastorale****Costi del Personale R.A.S. al 31/12/2005**

<b>Descrizione Voce</b>	<b>Importo (Migliaia di €)</b>
Costo per lavoro ordinario	18.621
Straordinari	232
<b>Totale costo per lavoro ordinario e straordinario</b>	<b>18.854</b>
Missioni	443
Altri costi	370
Personale comandato da altre Amministrazioni	66
<b>Totale Costi del Personale</b>	<b>19.732</b>
<b>Consistenza media dipendenti</b>	<b>425,4</b>



## Assessorato: Agricoltura e Riforma Agropastorale

**Costi del Personale R.A.S. al 31/12/2005**

Descrizione Voce	Importo (Migliaia di €)
Competenze fisse	12.168
Altre indennità	403
Componenti di retribuzione connesse al risultato	0
<b>Sub. totale</b>	<b>12.571</b>
Competenze fisse - anni precedenti	16
Altre indennità - anni precedenti	37
Componenti di retribuzione connesse al risultato - anni precedenti	828
<b>Sub. totale</b>	<b>882</b>
Contributi e oneri previdenziali	3.404
Irap	1.187
TFR-TFS-FITQ	577
<b>Sub. totale</b>	<b>5.168</b>
<b>Costo per lavoro ordinario</b>	<b>18.621</b>
Straordinari	228
Straordinari - anni precedenti	5
<b>Straordinari</b>	<b>232</b>
<b>Totale costo per lavoro ordinario e straordinario</b>	<b>18.854</b>
<b>Missioni</b>	<b>443</b>
Buoni pasto	279
Costi per formazione e addestramento	48
Altri costi	34
Altri costi - anni precedenti	8
<b>Totale Altri costi</b>	<b>370</b>
<b>Personale comandato da altre Amministrazioni</b>	<b>66</b>
<b>Totale Costi del Personale</b>	<b>19.732</b>
<b>Consistenza media dipendenti</b>	<b>425,4</b>



### **CAPITOLO III - LA CONTRATTAZIONE INTEGRATIVA**

L'attività di accertamento della compatibilità dei costi contrattuali con i vincoli di bilancio che l'Ufficio del Controllo Interno di Gestione svolge ai sensi dell'art. 65 della L.R. 31/98, è stata condizionata, nell'ultimo periodo del 2005, dall'approvazione del contratto collettivo regionale di lavoro per il personale dell'Amministrazione regionale e degli Enti Regionali, relativo al quadriennio 2002/2005, stipulato in data 6 dicembre 2005.

Per meglio comprendere le implicazioni che l'approvazione del nuovo contratto di lavoro ha prodotto sull'attività di controllo, è necessaria una breve ricostruzione del quadro normativo inerente la contrattazione integrativa.

Il sistema di verifica della compatibilità dei costi derivanti dalla contrattazione integrativa, introdotto dall'art. 65 della Legge Regionale n. 31/98, prevede che prima della definitiva sottoscrizione dei contratti integrativi, la compatibilità dei relativi oneri finanziari con i vincoli di bilancio venga accertata dall'Ufficio del Controllo Interno di Gestione. Tale attività si sostanzia, dunque, in un controllo di natura economico/contabile che implica, in primo luogo, una valutazione sulla compatibilità finanziaria in merito alla copertura e sostenibilità degli oneri diretti derivanti dal contratto con le risorse allocate nei relativi capitoli di bilancio e, in secondo luogo, una valutazione sulla compatibilità economica in merito agli effetti finanziari indiretti, non immediatamente quantificabili in termini di costo, scaturenti dalle disposizioni contenute nelle ipotesi contrattuali.

L'attuale sistema contrattuale integrativo previsto dagli artt. 58 e segg. della L.R. n. 31/98 trova la sua disciplina negli articoli 10 e segg. del CCRL del 15.05.01, come modificati dal CCRL del 06.12.05. I tempi e le procedure per l'espletamento del controllo sono regolati dall'art. 11 del contratto il quale prevede, quale esito delle valutazioni, il rilascio della certificazione di compatibilità dei costi contrattuali da parte dell'Ufficio del Controllo Interno di Gestione.

L'approvazione del contratto collettivo regionale di lavoro del 6 dicembre 2005 ha apportato una revisione profonda delle disposizioni relative alla contrattazione integrativa. Le principali innovazioni riguardano la previsione di un'unica sede contrattuale a livello di Amministrazione regionale, (oltre al Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale), la sostituzione dell'allegato D concernente l'elenco delle sedi di contrattazione integrativa, l'eliminazione del "fondo unificato" con previsione di tre fondi distinti destinati alla retribuzione di posizione, rendimento e progressioni professionali ed, infine, la tipologia delle risorse destinate a dette finalità.

Considerato che nell'ultima fase del 2005 l'attività di controllo delle ipotesi contrattuali stipulate dalle Direzioni Generali dell'Amministrazione regionale e dagli Enti Regionali è stata fortemente influenzata dalle predette modifiche normative, si ritiene opportuno analizzare distintamente gli scenari e le criticità riscontrate, rispettivamente, nel periodo

precedente all'approvazione del nuovo contratto collettivo regionale di lavoro e nel periodo a questo successivo.

### **A) Fase antecedente alla stipulazione del CCRL 2002- 2005**

La contrattazione integrativa svolta dalle Direzioni Generali dell'Amministrazione regionale e dagli Enti Regionali è stata caratterizzata, in linea generale, dal protrarsi di quelle problematiche già riscontrate nell'anno 2004, derivanti da alcune inadeguatezze dei contratti collettivi del 15.05.01 e 28.12.02 che hanno implicato, tra l'altro, manifeste situazioni sperequative nelle diverse realtà organizzative della struttura regionale.

- Principali incongruenze rilevate nella precedente disciplina contrattuale sono state sia l'eccessiva frammentazione del sistema di contrattazione (data la sussistenza di 19 sedi di contrattazione integrativa per l'Amministrazione regionale e di 30 sedi per gli Enti Regionali), sia la mancata previsione di alcune partizioni amministrative dell'organizzazione regionale tra le sedi di contrattazione integrativa, che hanno provocato inevitabili situazioni di disparità di trattamento economico fra i dipendenti dello stesso comparto.

- Altra situazione di squilibrio è stata riscontrata attraverso l'analisi delle risorse finanziarie destinate al fondo unificato disciplinato dall'art. 9 del CCRL del 28.12.2002 e finalizzato alla retribuzione di posizione, rendimento e alle progressioni professionali, che ha evidenziato una disomogeneità di trattamento economico sia tra i dipendenti dell'Amministrazione regionale, sia tra i dipendenti dei vari Enti Regionali:

- Per quanto riguarda le Direzioni Generali dell'Amministrazione regionale, le risorse finanziarie destinate al fondo vengono stanziare con legge finanziaria che stabilisce, altresì, la procedura di riparto tra le varie Direzioni: la Direzione Generale della Programmazione, sulla base della determinazione emessa dalla Direzione Generale del Personale, assegna alle Direzioni Generali (oltre all'Ufficio Ispettivo e all'Ufficio del Controllo Interno di Gestione) le somme destinate alla retribuzione di posizione e di rendimento. (L'importo complessivo del fondo unificato per l'anno 2005 risulta pari a euro 8.731.000, di cui euro 5.531.000 quale quota destinata alla retribuzione di rendimento ed euro 3.200.000 quale quota stanziata ex art. 16 L.R. 7/2005 destinata alla retribuzione degli incarichi di posizione organizzativa e degli altri incarichi incentivanti). I criteri di riparto del fondo definiti per gli anni 2000 e 2001 dall'art. 104 del CCRL prendevano come riferimento la consistenza della dotazione organica delle Direzioni Generali ma, al fine di una più equilibrata assegnazione delle risorse, successivamente la Giunta Regionale stabiliva nuovi criteri di riparto delle risorse destinate al processo di riorganizzazione che tenessero conto sia del minimo organizzativo per servizio e sia del personale previsto dalla dotazione organica e delle presenze in servizio da valutarsi ciascuno al 50%. Tuttavia, anche l'utilizzo di tali criteri per l'assegnazione di tali risorse si è rivelato inadeguato rispetto alla situazione organizzativa regionale in quanto



comportando un'attribuzione maggiore di risorse alle Direzioni Generali con carenza di personale, ha implicato situazioni sperequative nelle diverse realtà organizzative. Infatti, mentre per alcune partizioni organizzative dell'Amministrazione regionale è stata rilevata un'inadeguatezza delle risorse destinate alle esigenze dell'organizzazione, per altre è stata rilevata l'impossibilità di utilizzare interamente le somme assegnate con vincolo di destinazione. L'intervento della Giunta Regionale che per ragioni di contenimento della spesa e di armonizzazione dei trattamenti tra le diverse Direzioni con Deliberazione n. 4/24 del 10.02.05 ha fornito le direttive generali sull'organizzazione interna, dovrebbe favorire una più equilibrata ripartizione delle risorse destinate alla riorganizzazione interna.

- Per quanto riguarda gli Enti Regionali, essi provvedono a costituire il fondo con risorse proprie (secondo i criteri stabiliti nel contratto collettivo di lavoro) incrementato, per gli Enti i cui oneri contrattuali gravano sull'apposito fondo del bilancio regionale, delle somme attribuite per i miglioramenti contrattuali. Gli Enti esclusi dal finanziamento costituiscono il fondo utilizzando criteri analoghi a quelli stabiliti per l'Amministrazione regionale, salvo le limitazioni stabilite per espressa disposizione di legge. L'attività di controllo svolta dall'Ufficio ha evidenziato, anche nell'anno 2005, situazioni di evidente disparità di trattamento economico tra i dipendenti dei diversi Enti Regionali.
- La contrattazione integrativa dell'intero comparto è stata contrassegnata, anche nel 2005, dall'inesistenza dei sistemi di valutazione dei dipendenti previsti dall'art. 72 del CCRL ai fini della ripartizione della retribuzione di rendimento e dall'erogazione della stessa in relazione alla sola presenza effettiva in servizio e non in relazione al raggiungimento di obiettivi/risultati. Tuttavia, le recenti innovazioni legislative che prevedono l'attribuzione di compensi accessori legati al rendimento solo previa applicazione dei processi di valutazione, elimineranno la tendenza diffusa di procedere alla distribuzione generalizzata degli incentivi relativi a tale voce retributiva. D'altro canto, i criteri per la ripartizione del fondo tra le Direzioni stabiliti dall'art. 104 del nuovo contratto regionale di lavoro, (che sostituisce al criterio di riparto in base alla dotazione organica, quello del personale effettivamente in servizio), dovrebbero eliminare, altresì, le situazioni di disparità di trattamento economico derivanti dalla dimensione organizzativa della struttura di appartenenza.
- Infine, anche il 2005 è stato contrassegnato da un'attività negoziale volta a disciplinare, quasi esclusivamente, l'utilizzo delle risorse destinate alla retribuzione accessoria, trascurando del tutto o affidando ad una trattazione marginale, le altre materie oggetto di contrattazione. Mentre, prassi ormai consolidata è quella di procedere alla stipula del contratto integrativo annualmente, contravvenendo alla previsione contrattuale che stabilisce una durata quadriennale e che impone ai contratti integrativi di definire in un'unica sessione negoziale le materie ad essi devolute, tranne che per quelle che per loro natura richiedono tempi diversi o verifiche periodiche.

L'attività di controllo svolta dall'Ufficio precedentemente all'approvazione del nuovo contratto collettivo regionale di lavoro ha riguardato, quasi esclusivamente, ipotesi di contratti integrativi stipulate dagli Enti Regionali per gli anni 2002-2003-2004 e 2005.

**I) La contrattazione integrativa svolta dagli Enti Regionali** è stata effettuata, per lo più, in conformità agli indirizzi forniti in merito alla quantificazione e distribuzione delle risorse destinate alla retribuzione accessoria, sulla base dei quali (in considerazione della definizione dell'istituto delle progressioni professionali in sede di rinnovo contrattuale), era stato consentito di stipulare contratti integrativi esclusivamente nell'ambito delle risorse storicamente determinate ai sensi dell'art. 102 CCRL del 15.05.01, riservando le quote aggiuntive di cui all'art. 9 CCRL del 28.12.02, nonché le economie di cui all'art. 37 comma nove CCRL del 15.05.01 al finanziamento delle progressioni professionali. Solo in pochi casi, invero, l'Ufficio non ha certificato le ipotesi contrattuali ex art. 11 CCRL a causa di un uso improprio delle risorse finanziarie effettivamente disponibili per la contrattazione.

L'attività di controllo delle ipotesi contrattuali stipulate dagli Enti si è innestata sull'iter procedurale previsto con la Deliberazione G.R. n. 47/43 del 22.12.2003 che ha sottoposto a controllo preventivo, per gli anni 2004 e 2005, tutti gli atti inerenti la quantificazione e utilizzo del fondo. Tale procedura, che pur nella prima fase applicativa aveva comportato difficoltà operative per gli Enti, ha consentito alla maggior parte di essi, di effettuare correttamente la contrattazione integrativa sulla base delle risorse finanziarie a ciò destinate, così come accertate dalla Direzione Generale di Organizzazione e Metodo del Personale in sede di verifica della regolare costituzione del fondo. Infatti, solo in pochi casi l'Ufficio ha eccepito, in sede di certificazione dell'ipotesi contrattuale, un uso improprio delle risorse a causa di un utilizzo non esclusivo delle risorse storicamente determinate ai sensi dell'art. 102 del CCRL.

Pertanto, anche in considerazione della riorganizzazione del sistema di contrattazione e delle nuove disposizioni in merito alla tipologia delle risorse finanziarie da destinare alle diverse finalità del fondo, sarebbe auspicabile che tale procedura venisse reiterata anche nel prossimo biennio.

Invero, in alcuni casi i rilievi mossi dall'Ufficio hanno riguardato l'impropria allocazione delle risorse destinate alla retribuzione di rendimento, posizione e progressioni, nei rispettivi capitoli di bilancio. Infatti, al fine di garantire l'omogeneità delle classificazioni dei bilanci degli Enti Regionali con quelle del bilancio annuale della Regione, la Giunta Regionale aveva previsto l'istituzione, nello stato di previsione della spesa del bilancio degli Enti per l'anno 2004, di una UPB denominata "Fondo unificato per il personale di ruolo" nel centro di responsabilità "Direzione Generale", prevedendo all'interno della stessa UPB, per esigenze di trasparenza contabile, un capitolo per ciascuna delle voci riguardanti le finalità del fondo.

**II) La contrattazione integrativa svolta dalle Direzioni Generali dell'Amministrazione regionale** è stata, invece, assai limitata in quanto solo alcune di esse hanno stipulato l'ipotesi di contratto integrativo prima dell'entrata in vigore del CCRL del 6 dicembre 2005, mentre la

maggior parte ha operato per ultrattività con rinvio alle norme dei precedenti accordi. Conseguentemente, qualche Direzione Generale ha trasmesso all'Ufficio i provvedimenti di impegno e di liquidazione delle somme destinate alla retribuzione di posizione e di rendimento, adottati sulla base delle destinazioni desumibili dai contratti integrativi vigenti.

## **B) Fase successiva alla stipulazione del CCRL 2002- 2005**

Il periodo successivo all'approvazione del nuovo contratto collettivo regionale di lavoro è stato caratterizzato dalla stipulazione delle ipotesi di contratto integrativo da parte di alcune Direzioni Generali dell'Amministrazione regionale e di qualche Ente Regionale ormai in fase di liquidazione.

Lo svolgimento dell'attività di controllo in tale periodo è stato subordinato alla risoluzione, da parte degli Uffici competenti, di diverse problematiche inerenti la legittimità degli atti, scaturite dalle modifiche apportate dal nuovo contratto al sistema della contrattazione integrativa.

- La principale questione sottoposta all'attenzione del Comitato per la Rappresentanza Negoziante e della Direzione Generale di Organizzazione e Metodo del Personale ha riguardato l'accertamento della legittimazione a contrattare delle singole Direzioni Generali dell'Amministrazione regionale non più incluse nell'allegato D del CCRL quale sedi di contrattazione integrativa. L'art. 6 del CCRL del 6.12.05, infatti, modificando il comma 1 dell'art. 10 del CCRL del 15.05.01, ha previsto che il contratto integrativo venga stipulato a livello di Amministrazione regionale, del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale, nonché a livello di singolo Ente Regionale di cui all'allegato D e che il contratto stipulato a livello di Amministrazione regionale si applichi in ogni Direzione Generale ed analoga struttura organizzativa.

La Direzione Generale del Personale, esprimendosi in merito, ha ritenuto la validità dei contratti integrativi stipulati con la precedentemente metodologia di contrattazione integrativa prevista dal CCRL 1998/2001, fino alla formale costituzione della RSU, quale soggetto legittimato alle trattative per la contrattazione integrativa, secondo la normativa prevista all'art. 6 comma 2 e 7 del nuovo CCRL.

- L'asserita validità delle ipotesi contrattuali stipulate con la precedente metodologia di contrattazione integrativa ha implicato l'insorgere di ulteriori questioni connesse alla tipologia delle risorse da destinare alla contrattazione integrativa per l'anno 2005.

Il nuovo contratto collettivo regionale ha apportato una revisione profonda delle disposizioni relative al fondo per la retribuzione di rendimento e di posizione previste negli artt. 102 e segg. del CCRL del 15.05.01 e art. 9 del CCRL del 28.12.02. La modifica principale riguarda la soppressione del c.d. fondo unificato previsto dall'art. 9 del CCRL del 28.12.02 e la

conseguente suddivisione in tre distinti fondi, ovvero, fondo per la retribuzione di rendimento, fondo per la retribuzione di posizione e fondo per le progressioni professionali. La portata innovativa del contratto, però, non incide solamente sul fondo unificato, ma anche sulle risorse finanziarie destinate a confluire nei rispettivi fondi. Infatti, mentre, sinora (al fine di consentire la stipulazione dei contratti integrativi nelle more della definizione in sede di contrattazione collettiva regionale dell'istituto delle progressioni professionali), venivano destinate alla retribuzione di posizione e rendimento esclusivamente le risorse storicamente determinate ai sensi dell'art. 102 del CCRL del 15.05.01, riservando le quote aggiuntive di cui all'art. 9 del CCRL del 28.12.02, nonché le economie di cui all'art. 37 comma 9 del CCRL del 15.05.01, per ricoprire gli oneri derivanti dalle progressioni orizzontali, il nuovo contratto ha riservato, per ciascun fondo, specifiche ed ulteriori risorse. Anche in tal caso l'Ufficio ha ritenuto necessario acquisire il parere del CORAN e della Direzione Generale di Organizzazione e Metodo del Personale la quale, esprimendosi in merito, ha asserito la necessità, anche per la contrattazione integrativa 2005 effettuata successivamente all'entrata in vigore del nuovo contratto collettivo regionale di lavoro, di utilizzare le risorse storicamente determinate ai sensi dell'art. 102 del CCRL del 15.05.01, ricavabili dal parere sulla quantificazione del fondo unificato espresso dalla Direzione Generale del Personale in virtù della Deliberazione G.R. 47/43 del 22.12.2003.

- Altra questione peculiare sottoposta alla valutazione dei predetti Uffici ha riguardato l'accertamento della legittimazione a contrattare degli Enti Regionali in fase di riorganizzazione/liquidazione, non più inclusi nell'allegato D del CCRL relativo alle sedi di contrattazione integrativa. Anche in tal caso, la Direzione Generale del Personale ha ritenuto la legittimazione a contrarre degli Enti, ponendo come limite all'attività contrattuale, oltre che la scadenza delle RSU, l'effettivo scioglimento degli stessi.

- Una questione peculiare affrontata dall'Ufficio è stata quella relativa alla contrattazione integrativa degli Istituti Autonomi per le Case Popolari.

A seguito delle nuove disposizioni del CCRL che hanno previsto un'unica sede di contrattazione integrativa per lo IACP Regione, l'Ufficio ha ritenuto necessario domandare alla Direzione Generale del Personale ed al CORAN di esprimere un parere in merito alla validità delle ipotesi contrattuali stipulate dagli IACP ed alla validità del parere espresso provvisoriamente della Direzione Generale del Personale sulla quantificazione del fondo già effettuata dagli stessi. Il procedimento di certificazione delle ipotesi contrattuali sottoscritte da tali Istituti (soggetti all'applicazione della L.R. 31/98 ma non ancora inseriti nel comparto di contrattazione collettiva regionale) era stato, infatti, subordinato all'acquisizione di un parere del CORAN che, sulla base di quanto già sostenuto dalla Direzione del Personale, aveva ammesso, in via provvisoria, in attesa della risoluzione della questione in sede di rinnovo contrattuale, la possibilità di una quantificazione del fondo in base ai parametri stabiliti dal CCRL del 15.05.01 e 28.12.02. La Direzione Generale del Personale, in analogia

con quanto già espresso per le ipotesi contrattuali stipulate secondo la precedente metodologia di contrattazione, ha riconosciuto la validità delle ipotesi contrattuali stipulate dagli IACP sulla base del parere provvisorio sulla quantificazione del fondo.

In conclusione si ribadisce, come per l'anno 2004, che le problematiche riscontrate inizialmente durante l'attività di controllo delle ipotesi contrattuali, che non hanno consentito una definizione immediata della relativa procedura di certificazione, sono state risolte, per lo più, positivamente anche a seguito dell'adeguamento da parte degli Enti Regionali agli indirizzi forniti in merito alla corretta quantificazione e utilizzazione del fondo destinato alla retribuzione accessoria. Continuano invece a caratterizzare la contrattazione integrativa 2005 quelle problematiche e quegli squilibri rilevati negli anni passati, derivanti dalle lacune ed inadeguatezze contrattuali che hanno determinato manifeste situazioni sperequative nelle diverse realtà organizzative della struttura regionale, anche se, alla luce della revisione e razionalizzazione organizzativa in atto e del processo di riforma del sistema della contrattazione integrativa pare potersi ragionevolmente ritenere che, a partire dal 2006, possa essere raggiunto il giusto equilibrio nel trattamento economico accessorio del personale appartenente allo stesso comparto di contrattazione.

Si illustra, nelle tabelle di seguito allegate, lo stato delle certificazioni delle ipotesi contrattuali delle Direzioni Generali dell'Amministrazione regionale e degli Enti Regionali ove, per completezza di informazione, viene illustrata la situazione a decorrere dall'anno 2002 sino al mese di marzo 2006.

**A)** Per quanto riguarda **la contrattazione integrativa svolta dagli Enti Regionali**, l'Ufficio ha effettuato il controllo ex art. 65 L.R. 31/98 delle seguenti ipotesi contrattuali:

- n. 16 ipotesi contrattuali relativamente all'anno 2002, di cui 13 certificate positivamente, 2 certificate negativamente, mentre una è rimasta in fase istruttoria.
- n. 19 ipotesi contrattuali relativamente all'anno 2003, di cui 14 certificate positivamente e 5 certificate negativamente.
- n. 17 ipotesi contrattuali relativamente all'anno 2004, di cui 15 certificate positivamente e 2 certificate negativamente
- n. 11 ipotesi contrattuali relativamente all'anno 2005, di cui 8 certificate positivamente, 2 certificate negativamente, mentre una di esse non è stata ritenuta oggetto di certificazione in quanto il fondo è stato interamente riservato alla copertura delle progressioni professionali.

**B)** Per quanto riguarda **la contrattazione integrativa svolta dalle Direzioni Generali dell'Amministrazione regionale**, l'Ufficio ha effettuato il controllo su 7 ipotesi contrattuali per l'anno 2005, di cui 4 sono state certificate positivamente e una certificata negativamente.

In un caso, invece, l'Ufficio ha ritenuto opportuno limitarsi ad una presa d'atto delle modifiche apportate sulla parte normativa del contratto vigente senza, peraltro, incidere direttamente sui costi contrattuali. Inoltre, a seguito del parere della Direzione Generale del Personale che ha ritenuto la validità della contrattazione integrativa effettuata dalle Direzioni Generali sino alla costituzione della RSU, l'ipotesi contrattuale stipulata dall'Ufficio Ispettivo risulta, attualmente, in fase di istruttoria.

Direzioni Generali		2002	2003	2004	2005
1	Presidenza della Giunta	decorrenza termini *	cert. positiva		cert.positiva
2	Area Legale	decorrenza termini *	cert. positiva		
3	Ragioneria	decorrenza termini *	non pervenuto		cert.positiva
4	Ufficio Ispettivo	cert. positiva	non pervenuto		Fase istruttoria
5	Affari Generali	decorrenza termini *	non pervenuto		
6	Personale	cert. positiva	non pervenuto		
7	Bilancio e Programmazione	decorrenza termini *	cert. positiva		cert.positiva
8	Enti Locali	decorrenza termini *	non pervenuto		
9	Pianificazione Urbanistica	decorrenza termini *	cert. positiva		
10	Ambiente	decorrenza termini *	non pervenuto		** Presa d'atto
11	C.F.V.A.	decorrenza termini *	non pervenuto	cert. negativa	
12	Agricoltura	cert. positiva	cert. positiva		
13	Turismo	decorrenza termini *	non pervenuto		Cert.negativa
14	Lavori Pubblici	decorrenza termini *	cert. positiva		
15	Industria	cert. positiva	cert. positiva		
16	Lavoro	decorrenza termini *	non pervenuto		
17	Pubblica Istruzione	decorrenza termini *	non pervenuto		Cert.positiva
18	Sanità	decorrenza termini *	cert. positiva		
19	Trasporti	decorrenza termini *	cert. positiva		

\* Esecutiva per decorrenza dei termini – Commissione Provvisoria

\*\* Modifica istituti contrattuali

	ENTI	2002			2003			2004			2005		
		stato	importo	data	stato	importo	data	stato	importo	data	stato	importo	data
1	ERSAT	NP			NP			NP					
2	ESAF	CP*	680.070	16/07/03	CN		14/05/04	NP					
3	ESIT	CP	59.393	07/02/05	CP	59.393	07/02/05	CP	59.393	07/02/05			
4	CRAS	CP	230.000	01/08/03	NP			NP					
5	IZCS	CP**	107.939	03/07/02	CP	164.000	12/01/05	CP	164.000	12/01/05			
6	III	FI			CP	70.624	21/09/04	CP	70.624	29/12/04			
7	ISOLA	CP	85.938	31/03/05	CP	85.938	31/03/05	CP	85.938	20/07/05	CP	85.938	22/02/06
8	ISRE	CP	52.651	07/07/04	CP	46.480	04/07/05	CP	46.480	04/07/05	***		
9	SSS	CP**	136.295	11/11/02	CP	93.944	07/04/05	CP	93.944	07/04/05	CP	93.944	31/03/06
10	EAF	CP	350.000	30/04/03	CN		10/05/04	NP					
11	ERSU CA	CP	211.082	17/04/03	CP	210.779	29/06/04	CP	162.559	25/03/05			
12	ERSU SS	CN		15/12/03	CN		15/12/03	NP					
13	EPT CA	CN		03/06/04	NP			NP					
14	EPT OR	NP			CP	7.904	17/05/05	CN		04/01/06	CN		04/01/06
15	EPT SS	CP	27.768	17/05/05	CP	27.768	17/05/05	CP	27.768	17/05/05	CP	20.826 (9/12)	06/10/05
16	EPT NU	NP			CP	19.735	20/06/05	CP	28.818	20/06/05	CP	19.212 (8/12)	20/06/05
17	AAS CA	NP			NP			CP	35.636	07/04/05			
18	AAS SS	NP			NP			NP					
19	AAS Muravera	NP			NP			NP					
20	AAS Alghero	NP			NP			NP					
21	AAS Arzachena	CP	25.376	08/07/03	CP	16.656	01/06/05	CP	16.656	01/06/05	CP	8/12 di 16.656	23/08/05
22	AAS La Madd.Palau	NP			NP			NP					
23	AAS S.T. di Gallura	NP			CN		24/06/05	CN		24/06/05	CN		24/06/05
24	AAS Olbia	NP			CN		17/06/04	CP	20.668	14/02/05	CP	8/12 di 20.668	06/06/05
25	CONS Int Frutt CA	CP	120.080	11/06/04	CP	120.565	10/03/05	CP	152.857	21/11/05			
26	CONS Prov Frutt SS	CP	35.994	03/01/05	CP	35.994	15/02/05	CP	35.994	03/05/05	CP	35.994	02/12/05
27	IACP CA	NP			NP			NP			CP	206.362	10/02/06
28	IACP SS	NP			NP			NP					
29	IACP NU	NP			NP			NP					
30	IACP OR	NP			CP	54.943	24/01/05	CP	54.943	28/01/05			

**STATO:** CP certificazione positiva  
 CN certificazione negativa  
 FI fase istruttoria  
 NP non pervenuto

\* Certificazione parziale

\*\* Commissione Provvisoria

\*\*\* Non certificabile in quanto il fondo è stato destinato alla copertura totale degli oneri derivanti dalle progressioni professionali.

