



CONSIGLIO REGIONALE DELLA SARDEGNA  
QUINDICESIMA LEGISLATURA

Cagliari,

PROT.            /S.C.

*ONOREVOLE PRESIDENTE  
DELLA TERZA COMMISSIONE  
S E D E*

OGGETTO: Corte dei Conti – Sez. Controllo Sardegna - Del. N. 50/2017/FRG Analisi del Bilancio Preventivo 2016 – Regione Sardegna. (Rel./52)

L'atto in oggetto è trasmesso per competenza alla Commissione presieduta dalla S.V. Onorevole.

IL PRESIDENTE

*Giulio Gianini*  
Giulio Gianini

Da "sardegna.controllo.supporto@cor-teconticert.it" <sardegna.controllo.supporto@cor-teconticert.it>  
"presidenza@pec.regione.sardegna" <presidenza@pec.regione.sardegna>,  
"prog.assessore@pec.regione.sardegna.it" <prog.assessore@pec.regione.sardegna.it>,  
"presidenzaconsiglio@consreg-sardegna.it" <presidenzaconsiglio@consreg-sardegna.it>,  
"consiglioregionale@pec.crsardegna.it" <consiglioregionale@pec.crsardegna.it>,  
"programmazione@pec.regione.sardegna.it" <programmazione@pec.regione.sardegna.it>,  
A "Assessore " <eell.assessore@pec.regione.sardegna.it>, "Assessore alla Programmazione "  
<prog.assessore@pec.regione.sardegna.it>, "Assessore Programmazione- RAS "  
<programmazione@pec.regione.sardegna.it>, "Assessore Sanità "  
<san.assessore@pec.regione.sardegna.it>, "aagg.controllo.gestione@pec.regione.sardegna.it"  
<aagg.controllo.gestione@pec.regione.sardegna.it>

Data mercoledì 26 aprile 2017 - 15:58

**0004158-26/04/2017-SC\_SAR-S10-P --Delibera n. 50/2017/INPR Analisi del Bilancio Preventivo 2016 - Regione Sardegna -**

Al Presidente della Regione Sardegna  
All'Assessore della Programmazione della Regione Sardegna e al Responsabile dei Servizi Finanziari  
All'Assessore Enti Locali della Regione Sardegna e al Direttore Generale  
All'Assessore della Sanità della Regione Sardegna e al Direttore Generale  
All'Ufficio del Controllo Interno di Gestione  
Al Presidente del Consiglio Regionale

**REL**  
**n. 52**

0004158-26/04/2017-SC\_SAR-S10-P --Delibera n. 50/2017/FRG Analisi del Bilancio Preventivo 2016 - Regione Sardegna - Relatore Marcia Maria Paola Camera di Consiglio del 20 aprile 2017 - Depositato presso questa Segreteria in data 26 aprile 2017

Si trasmette in allegato la delibera di cui all'oggetto, adottata da questa Sezione di Controllo e depositata in data 26 aprile 2017.

La stessa potrà essere inoltre consultata presso il sito istituzionale nella banca dati controllo, sul quale è pubblicata, al seguente indirizzo:

<http://www.corteconti.it/servizi/>, banca dati del controllo, specificando nel menù a tendina l'Organo emittente: Sezione controllo regione Sardegna -

numero e anno della delibera ed inviando la Ricerca.

Per ogni chiarimento è possibile contattare la scrivente al numero telefonico n. 0706000227.

MARINA SAVIANO  
Area III F3/  
Collaboratore  
Amministrativo  
SERV.SUPP.SEZIONE  
REG. CONTR. SS.RR.  
SARDEGNA

↓  
SC + S.G. + S.Reg

Indirizzo Via lo Frasso, 4- 09127 Cagliari  
tel. 0706000227 e-mail: [marina.saviano@cor-teconti.it](mailto:marina.saviano@cor-teconti.it)



**Allegato(i)**

- 50-2017-FRG.pdf (117 Kb)
- 50-2017-FRG-A1.pdf (1166 Kb)
- 50-2017-FRG-64423346.tiff.pdf (3771 Kb)



CORTE DEI CONTI - CODICE UFF. S10



DOC. INTERNO N.64418724 del 26/04/2017

Delliberazione n. 50/2017/FRG



**REPUBBLICA ITALIANA**

**CORTE DEI CONTI**

**Sezione del controllo per la Regione Sardegna**

composta dai magistrati:

dott. Francesco Petronio	Presidente
dott. <sup>ssa</sup> Maria Paola Marcia	Consigliere relatore
dott. <sup>ssa</sup> Valeria Mistretta	Consigliere
dott. <sup>ssa</sup> Lucia d'Ambrosio	Consigliere
dott. <sup>ssa</sup> Valeria Motzo	Consigliere
dott. <sup>ssa</sup> Michela Muti	Referendario

nella Camera di consiglio del 20 aprile 2017;

**Visto** l'articolo 100, comma 2, della Costituzione;

**Visto** il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modifiche e integrazioni;

**Visto** il D.P.R. 16 gennaio 1978 n. 21, e il D.Lgs. 9 marzo 1998 n. 74 (norme di attuazione dello Statuto speciale per la Sardegna);

**Vista** la Legge 14 gennaio 1994, n. 20 e successive modificazioni;

**Vista** la Legge 5 giugno 2003, n. 131;

**Visto** l'art. 1, commi 166 e seguenti della Legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Legge finanziaria 2006);

**Visto** il D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito con la Legge 7 dicembre 2012, n. 213, recante "Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali" e gli orientamenti e le linee guida della Sezione delle Autonomie delle Corte dei conti per l'applicazione di tali nuove disposizioni con necessari adeguamenti previsti per le Regioni a statuto speciale;



**VISTA** la sentenza della Corte costituzionale n. 39 del 2014;

**VISTA** in particolare, la deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 21/SEZAUT/2016/INPR, avente ad oggetto *Linee guida per le relazioni dei collegi dei revisori dei conti delle regioni sui bilanci di previsione delle Regioni per l'anno 2016, secondo le procedure di cui all'art. 1, comma 166 e ss, L. 23 dicembre 2005, n. 266, richiamato dall'art. 1, comma 3, D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito con modificazioni dalla L. 7 dicembre 2012, n. 213*, pubblicata sul sito istituzionale della Corte dei conti, trasmessa alla Regione Sardegna;

**VERIFICATI** gli ambiti di compatibilità degli orientamenti della Sezione delle Autonomie con il regime speciale della Regione Autonoma della Sardegna;

**Vista** la legge regionale 11 aprile 2016, n. 5 (disposizioni per la formazione del bilancio di previsione per l'anno 2016 e per gli anni 2016-2018, legge di stabilità 2016) e n. 6 (bilancio di previsione per l'anno 2016 e bilancio pluriennale per gli anni 2016-2018);

**Visto** il questionario sul bilancio di previsione 2016 della Regione Sardegna compilato dal Direttore generale dei servizi finanziari e gli atti istruttori acquisiti in istruttoria;

**Vista** la sentenza della Corte costituzionale n. 6/2017;

**Vista** la legge regionale 16 marzo 2017, n. 3 (Modifiche alla legge regionale 11 aprile 2016 n. 6, conseguenti alla sentenza della Corte costituzionale n. 6 del 2017);

**Vista** la nota con cui il Magistrato istruttore ha deferito, allo stato degli atti, l'esame della relazione concernente il bilancio di previsione 2016-2018 della Regione Sardegna per la discussione collegiale;

**VISTA** l'ordinanza n. 10/2017, con la quale il Presidente della Sezione del controllo ha convocato la Sezione stessa per la camera di consiglio odierna;

**VISTO** il decreto n. 4/2016 che nomina il Consigliere Maria Paola Marcia magistrato istruttore per l'esame della relazione del Collegio dei revisori (n. del

Responsabile dei servizi finanziari della Regione) sul bilancio di previsione della Regione Autonoma della Sardegna per l'esercizio 2016;

**Udito** il relatore, Consigliere Maria Paola Marcia;

**DELIBERA**

- di approvare allo stato degli atti la relazione concernente "L'analisi del bilancio preventivo della Regione autonoma della Sardegna (verifiche di cui all'art. 1 comma 3 del D.L. 174/2012)", esercizio 2016

**ORDINA**

che, tramite la segreteria, la presente delibera, unitamente agli allegati, siano trasmessi:

- al Presidente della regione;
- all'Assessore della programmazione, bilancio credito e assetto del territorio della Regione Autonoma Sardegna e al Responsabile dei servizi finanziari della Regione Autonoma della Sardegna;
- all'Assessore degli enti locali, finanze e urbanistica, all'Assessore della sanità e ai rispettivi Direttori generali;
- all'Ufficio del Controllo Interno di Gestione;
- al Presidente del Consiglio regionale.

Così deliberato nella Camera di consiglio del 20 aprile 2017

IL RELATORE

(Maria Paola Marcia)  
*Maria Paola Marcia*  
Depositata in Segreteria



IL PRESIDENTE

(Francesco Petronio)  
*Francesco Petronio*

Il Dirigente





CORTE DEI CONTI - CODICE UFF. S10



DOC. INTERNO N.64418724 del 26/04/2017



# CORTE DEI CONTI

SEZIONE DI CONTROLLO

PER LA REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

## ANALISI DEL BILANCIO PREVENTIVO DELLA REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

(VERIFICHE DI CUI ALL'ART. 1-COMMA 3 D.L. 174/2012)

ESERCIZIO 2016

*Relatore*

*Consigliere Maria Paola Marcia*





**CORTE DEL CONTI**

**Analisi del bilancio preventivo della  
Regione Autonoma della Sardegna**  
(verifiche di cui all'art. 1 comma 3 D.L. 174/2012)

**Esercizio 2016**

*Relatore*

**Consigliere Maria Paola Marcia**

**Per la revisione e l'analisi economico-finanziaria funzionari:**

**Sig.ra Rita Dore**

**Sig.ra Giovanna Medici**

**Sig. Ignazio Soriga**

**Impostazione grafica: Sig.ra Daniela Scardigli**

## INDICE

<b>1</b>	<b>IL CONTROLLO DELLA CORTE DEI CONTI SUL BILANCIO PREVENTIVO DELLA REGIONE AI SENSI DELL'ART. 1, COMMA 3, DEL DECRETO LEGGE N. 174/2012.....</b>	<b>1</b>
1.1	Note metodologiche.....	1
1.2	La relazione del Presidente della Regione al bilancio di previsione 2016 .....	3
<b>2</b>	<b>IL SISTEMA DI BILANCIO: GLI STRUMENTI DEL PROCESSO DI PROGRAMMAZIONE E PREVISIONE .....</b>	<b>7</b>
2.1	L'avvio dell'armonizzazione contabile.....	7
2.2	Il Documento di economia e finanza regionale (DEFR).....	8
2.3	L'esercizio provvisorio per il 2016.....	9
2.4	La legge regionale di stabilità per il 2016 .....	10
2.5	Il bilancio di previsione finanziario 2016 e pluriennale 2016-2018. La legge di variazione e la legge di assestamento .....	12
2.6	La sentenza n. 6/2017 della Corte Costituzionale.....	15
<b>3</b>	<b>LA REGOLARITA' AMMINISTRATIVA E CONTABILE.....</b>	<b>17</b>
3.1	Le misure per il riequilibrio del bilancio 2016-2018 (l.r. n. 3 del 16 marzo 2017).....	17
3.2	Le previsioni di entrata e di spesa.....	19
3.3	Il Quadro delle entrate 2016 .....	24
3.3.1	I residui attivi .....	25
3.3.2	Il Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità .....	27
3.3.3	Gli accertamenti istruttori sui "crediti" e sui "debiti" regionali.....	30
3.4	Il Quadro della spesa per missioni.....	31
3.4.1	I residui perenti (Nota Integrativa al bilancio di previsione 2016-2018 All. 6).....	35
3.4.2	La composizione del volume dei residui perenti.....	37
3.5	Gli equilibri di bilancio .....	40
3.6	Il risultato di amministrazione, i fondi e gli accantonamenti .....	42
3.7	La sostenibilità dell'indebitamento e il rispetto dei vincoli .....	46
3.8	La spesa per il personale – Allegato 8 alla Nota Integrativa .....	47
<b>4</b>	<b>IL SERVIZIO SANITARIO REGIONALE .....</b>	<b>49</b>
4.1	L'armonizzazione del sistema contabile delle aziende sanitarie .....	49
4.2	La Relazione del Presidente della Regione sul SSR (Bilancio di previsione 2016).....	49
4.3	Il SSR nel DEFR .....	50

4.4	La relazione/questionario sullo schema di bilancio di previsione regionale – esercizio 2016 (art. 1, comma 3, D.L. n. 174/2012).....	50
4.5	Il Finanziamento del SSR .....	52
4.5.1	La previsione di spesa.....	54
4.5.2	Le risorse assegnate alle Aziende (DGR n. 40/25 del 07/08/2015).....	56
4.5.3	Il Disavanzo sanitario e la relativa copertura .....	58
4.5.4	Il Piano di rientro 2016-2018.....	59
5	CONSIDERAZIONI DI SINTESI .....	63

# **1 IL CONTROLLO DELLA CORTE DEI CONTI SUL BILANCIO PREVENTIVO DELLA REGIONE AI SENSI DELL'ART. 1, COMMA 3, DEL DECRETO LEGGE N. 174/2012**

## **1.1 Note metodologiche**

L'art. 1 comma 3 del decreto legge n. 174/ 2012 ha introdotto le verifiche delle Sezioni regionali di controllo sui bilanci preventivi delle Regioni, modellandoli sugli analoghi controlli previsti per gli enti locali.

Il vigente sistema di controlli (interni ed esterni) sui bilanci preventivi, risulta funzionale, all'interno del ciclo di bilancio, *a comporre un sistema circolare di riscontri di regolarità contabile e finanziaria preordinati a ricostruire il quadro gestionale all'interno del quale troveranno logica spiegazione i risultati del rendiconto*<sup>1</sup>.

In conseguenza, l'analisi del bilancio di previsione, condotta avvalendosi anche dei risultati dei precedenti esercizi finanziari (rendiconti), può consentire un utile giudizio prognostico (di attendibilità) in ordine a criticità che possono compromettere la sana gestione finanziaria<sup>2</sup>, rinviandone le definitive valutazioni alla sede di verifica del rendiconto generale.

La Regione Sardegna non ha ancora istituito il Collegio dei revisori. Il Presidente della Regione (in sede di controllo sul funzionamento dei controlli interni della Regione per l'anno 2015) ha riferito che l'iter scelto dalla Regione prevede il ricorso allo strumento della norma di attuazione dello Statuto precisando che il testo della norma è stato approvato, con modifiche, dalla Commissione paritetica di cui all'art. 56 dello Statuto in data 7 luglio 2016 e sullo stesso si è espressa la Corte dei conti in Sezioni Riunite in sede consultiva con Deliberazione n. 8/2016. L'Amministrazione regionale riferisce che il Dipartimento degli Affari regionali trasmetterà il testo delle norme di attuazione al Consiglio regionale, ai fini dell'espressione del relativo parere, dopo aver ricevuto il parere della Corte dei conti e degli uffici ministeriali interpellati al riguardo.

La Sezione del controllo, dovendo procedere all'esame del bilancio preventivo della Regione Sardegna per l'esercizio 2016, ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 1 del D.L. 174/2012 (convertito in

<sup>1</sup> In tali termini v. Sezione Autonomie, del. 5/SEZAUT/2015/INPR.

<sup>2</sup> In tali termini v. Sezione Autonomie, del. 6/SEZAUT/2015/INPR.

Il controllo della Corte dei Conti sul bilancio preventivo della Regione ai sensi dell'art. 1 comma 3 D.L. 174/2012

legge 7 dicembre 2012 n. 213), pur nell'assenza dell'organo di revisione, ha comunicato alla Regione le *"linee guida per le relazioni dei collegi dei revisori dei conti sui bilanci di previsione delle Regioni per l'anno 2016..."*<sup>3</sup> (del. n. 90/2016/INPR).

Il Presidente della Regione ha trasmesso la propria relazione sul bilancio di previsione 2016 in data 26/07/2016, mentre il Responsabile dell'Ufficio bilancio e finanze della Regione ha provveduto ad inoltrare la relazione di spettanza dell'Organo di revisione contabile unitamente ai previsti allegati (questionario sistema ConTe)<sup>4</sup> in data 21/11/2016.

\*\*\*\*\*

Oltre alle difficoltà già registrate nel 2015 per l'avvio della contabilità armonizzata (che hanno determinato slittamenti per l'approvazione del rendiconto generale), si deve premettere che sia la legge di bilancio per il 2016-2018, sia quella di variazione (leggi regionali n. 6 e n. 32 del 2016) sono state gravate da ricorsi per incostituzionalità sul presupposto della violazione dei principi di equilibrio (di cui si parlerà nel proseguo della relazione).

Si sono, in conseguenza, determinati effetti di rallentamento di tutti i processi operativo-gestionali, pregiudicando anche la correttezza delle operazioni di assestamento assunte con legge regionale n. 36 del 2016, ma destinate ad essere emendate. Il processo normativo correttivo non è a tutt'oggi ancora concluso.

Si è, quindi, determinata una complessa sovrapposizione normativa e gestionale con la gestione del bilancio per il 2017 (dapprima in esercizio provvisorio e poi autorizzato con legge regionale n. 6 del 13 aprile 2017).

Negli ultimi esercizi si deve, in sostanza, registrare lo spostamento temporale delle fisiologiche cadenze previste dall'ordinamento per l'adozione delle manovre di bilancio a preventivo e a consuntivo, e ciò in contraddizione con i principi di annualità e coerenza della programmazione degli strumenti di bilancio.

Tale stato di cose ha condizionato le attività di verifica della Sezione sul bilancio di previsione, duplicando numerosi accertamenti istruttori e richiedendo ripetute interlocuzioni con gli Uffici regionali.

<sup>3</sup> La deliberazione della Sezione della Autonomie n. 21/SEZACT/2016/INPR che reca le richiamate linee guida è stata integralmente trasmessa alla Regione.

<sup>4</sup> Sistema Contabilità Territoriale.

Il controllo della Corte dei Conti sul bilancio preventivo della Regione ai sensi dell'art. 1 comma 3 D.L. 174/2012

## **1.2 La relazione del Presidente della Regione al bilancio di previsione 2016**

La relazione richiama sinteticamente la svolta radicale per la gestione economica della Regione rappresentata dall'introduzione delle regole del bilancio armonizzato.

Richiama, quindi, i vantaggi indotti dall'abolizione dei limiti di spesa (mancata riproposizione delle regole del patto di stabilità nell'esercizio 2016) e l'avvio della programmazione unitaria delle risorse per l'attuazione delle *strategie regionali*. Precisa che tale contesto normativo ha consentito nel 2015 alla Regione di spendere oltre 600 milioni in più rispetto al 2014.

La manovra finanziaria 2016 si pone il duplice obiettivo di *"...sostenere la ripresa e quindi incrementare i livelli di spesa e le politiche attive nei diversi settori; continuare l'opera di risanamento dei conti pubblici, in particolare nel comparto della sanità"*.

Il bilancio 2016 dovrebbe avvantaggiarsi in considerazione della certezza delle entrate proprie da compartecipazioni erariali per effetto della conclusione della *"vertenza entrate"*<sup>5</sup>, che finora lo Stato non trasferiva, che dovrebbe portare al pagamento da parte dello Stato di 600 milioni di euro di arretrati nei prossimi 4 anni, oltre ai 300 milioni di euro già versati nel 2015.

Tali risorse, riferisce, *"...serviranno per pagare i residui passivi maturati negli anni 2010-2015"*.

Nel contempo dovranno essere ridiscussi gli accantonamenti sulle compartecipazioni ai tributi erariali, previsti dalla normativa statale a carico delle regioni. Conclusivamente nella relazione il quadro entrate per il 2016 espone risorse per 7.341 milioni di euro, al netto di 681 milioni di euro per accantonamenti e 155 milioni di euro per partite di giro, ma già comprensivo della quota del Fondo di sviluppo e coesione (FSC 2007-2013) ammontante a 109 milioni di euro e delle quote di risorse di cofinanziamento comunitario pari a 250 milioni di euro (POR 2014/2020). Il totale delle risorse disponibili viene indicato in **8.395 milioni di euro**.

Sul fronte della spesa nel 2016 viene previsto il proseguimento dell'attuazione delle delibere di programmazione già assunte nel 2015 e la chiusura della programmazione in materia di Politiche sociali, Sanità e Agenda Digitale.

Particolare importanza è riconosciuta al **piano regionale delle infrastrutture**, avviato nel 2015 con la **contrazione del mutuo** e la conclusione delle procedure necessarie per affidare e avviare gli interventi.

<sup>5</sup> L'approvazione da parte della Commissione Paritetica delle Norme di attuazione dell'articolo 8 dello Statuto.

Il controllo della Corte dei Conti sul bilancio preventivo della Regione ai sensi dell'art. 1 comma 3 D.L. 174/2012

La relazione espone quindi il quadro riepilogativo della spesa articolato secondo le *“principali strategie d'intervento 2016”* con un totale pari a **8.397 milioni di euro** (Strategie: 1) istruzione; 2) lavoro; 3) competitività sistema produttivo; 4) sanità; 5) inclusione sociale; 6) protezione ambiente; 7) infrastrutture e agenda digitale; 8) mobilità. 9) autonomie locali). Con riguardo a ciascuna strategia vengono illustrate le misure d'intervento previste.

Il Presidente riferisce che si realizzeranno nel 2016 **infrastrutture per circa 127 milioni di euro**, cui si aggiunge la quota di fondi statali **FSC di circa 400 milioni di euro** che la Regione prevede di realizzare.

Altro obiettivo importante da realizzare nel 2016 è il **risanamento della sanità**, cui vengono destinati 350 milioni aggiuntivi senza sottrarre risorse agli altri assessorati. Le risorse utilizzate, dichiara, derivano in gran parte da risorse interne al bilancio.

\*\*\*\*\*

L'impostazione della Relazione del Presidente della Regione (predisposta sulla base dell'Agenda del Presidente 2016, della Relazione politica al Bilancio 2016-2017, del DEFR<sup>6</sup> ecc.) ha comportato difficoltà di analisi istruttoria, considerato il mancato allineamento dei comparti d'intervento finanziario commentati dal Presidente rispetto a quelli che costituiscono il bilancio di previsione 2016 (articolato in 21 MISSIONI e non per STRATEGIE).

Inoltre l'*Agenda del Presidente*<sup>7</sup> non è stata trasmessa, né risulta reperibile sul sito istituzionale.

In sede di risposta istruttoria, la Regione ha motivato richiamando la *fase di transizione fra la completa applicazione del D.Lgs. 118/2011...e la fase precedente e il graduale recepimento dei nuovi schemi*, preannunciando che il DEFR 2017 contiene una *tabella di riclassificazione delle strategie regionali in missioni e programmi secondo le nuove norme...favorendo il puntuale raccordo con la classificazione della spesa*.

Alle risposte è allegato un documento che reca *“Tabelle doppie Strategie/Missioni”*, privo dei dati finanziari.

Ciò premesso, considerato che anche il DEFR (come si vedrà in seguito) presenta la medesima impostazione, non è consentito il raccordo necessario tra la fase politico-programmatoria e quella

<sup>6</sup> In tali termini la nota di replica della Regione all'Ufficio istruttore, in data 14.03.2017 prot. 3561.

<sup>7</sup> Dal Rapporto di Gestione Anno 2015, pag. 13 si ricava che *“...una volta presentata la proposta di bilancio in Consiglio il Presidente emana il documento come “Agenda del Presidente” che contiene l'indirizzo politico sulle priorità delineate e definisce le linee guida dell'azione politica nell'anno di riferimento”*.

**Il controllo della Corte dei Conti sul bilancio preventivo della Regione ai sensi dell'art. 1 comma 3 D.L. 174/2012**

**autorizzatoria di bilancio, con l'effetto di vanificare le finalità cui risultano preordinati i Documenti all'esame ai sensi dell'art. 1 comma 3 del D.L. 174/2012.**

**Il disallineamento che si è determinato preclude, evidentemente, la valutazione del raffronto in serie storica e pone limiti oggettivi alle analisi intestate alla Corte dei conti.**



## **2 IL SISTEMA DI BILANCIO: GLI STRUMENTI DEL PROCESSO DI PROGRAMMAZIONE E PREVISIONE**

### **2.1 L'avvio dell'armonizzazione contabile**

La Regione Sardegna si è uniformata ai principi contabili contenuti nel D.Lgs. 118/2011 a decorrere dal 2015 (accordo sottoscritto col MEF il 21/07/2014).

L'art. 2 della legge regionale n. 5/2015 (legge finanziaria 2015) ha infatti previsto l'applicazione delle norme contenute nel D.Lgs. 118/2011<sup>8</sup> al bilancio regionale, in via esclusiva dal 1° gennaio 2015, in sostituzione di quelle di cui alla legge di contabilità regionale n. 11/2006, le cui disposizioni continuano ad applicarsi per quanto compatibili. Per l'esercizio 2015 la Regione ha provveduto ad adeguare il proprio bilancio ai nuovi principi contabili, in particolare al principio della competenza finanziaria potenziata, affiancando al bilancio redatto secondo gli schemi della l.r. n. 11/2006, i nuovi schemi previsti dal D.Lgs. 118/2011.

Con riguardo, invece, all'applicazione al bilancio dei principi della contabilità economica e patrimoniale, la Regione si è avvalsa della facoltà prevista dal comma 12 dell'art. 3 del D.Lgs. 118/2011, rinviandone l'applicazione all'esercizio 2016. Al 2016 è stata rinviata<sup>9</sup> anche la redazione del primo bilancio consolidato della Regione.

Secondo quanto già illustrato anche nella relazione di parifica del rendiconto 2015, l'applicazione delle disposizioni del D.Lgs. 118/2011 nella Regione Sardegna è stata caratterizzata da attività particolarmente complesse, accompagnate da una riorganizzazione delle strutture operative regionali e da un necessario adeguamento del sistema informativo contabile<sup>10</sup>.

<sup>8</sup> Il Decreto legislativo n. 118/2011 ha previsto l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli Enti locali e dei loro enti e organismi strumentali. In base a tale decreto le Regioni e gli altri enti sono tenuti ad adottare la contabilità finanziaria, come disciplinata dallo stesso decreto, cui devono affiancare, a fini conoscitivi, un sistema di contabilità economico-patrimoniale, garantendo la rilevanza unitaria dei fatti gestionali sia sotto il profilo finanziario, sia sotto il profilo economico-patrimoniale.

<sup>9</sup> Vedi art. 11 bis, comma 4, del D.Lgs. 118/2011 e DGR n. 19/23 del 28/04/2015.

<sup>10</sup> "Le regole e i principi contabili uniformi disposti dall'Armonizzazione contabile, con l'introduzione dei nuovi schemi di bilancio, hanno reso necessaria un'accurata attività di riclassificazione e riorganizzazione dei Capitoli di bilancio. Ciò al fine di consentire la nuova ripartizione delle spese in Missioni, Programmi e Titoli e delle Entrate in Titoli, Tipologie e Categorie, nonché, la polverizzazione degli stessi, laddove necessario, per l'attribuzione della nuova Codifica del Piano dei Conti Finanziario di Quarto Livello; quest'ultima prevede, infatti, un dettaglio di classificazione delle Unità di bilancio molto più analitico rispetto alla ripartizione per codifica SIOPE di bilancio finora utilizzata" (v. Rapporto di gestione anno 2015, pag. 19).

Il sistema di bilancio: gli strumenti del processo di programmazione e previsione

## 2.2 Il Documento di economia e finanza regionale (DEFR)

Il Documento di economia e finanza regionale (DEFR) è stato approvato dal Consiglio regionale<sup>11</sup> con Risoluzione n. 8/7 del 17/03/2016.

Gli obiettivi prioritari della manovra finanziaria per l'anno 2016 individuati dal DEFR consistono nel: 1) sostenere la ripresa e quindi incrementare i livelli di spesa e le politiche attive nei diversi settori; 2) continuare l'opera di risanamento dei conti pubblici, in particolare nel comparto della sanità.

Nonostante le enunciazioni contenute nel Documento, secondo cui *la manovra 2016-2018 ha adottato sin dal principio gli schemi di bilancio articolati in missioni e programmi, coerenti con la classificazione economica e funzionale individuata dagli appositi regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale*, si osserva che il DEFR è articolato ancora per strategie d'intervento (9 Strategie), non essendosi, quindi, realizzato al suo interno il necessario processo di riconversione delle classificazioni contabili in aderenza al nuovo modello di bilancio armonizzato.

Tenuto conto dei principi generali in materia di finanza regionale, e, in particolare di quelli relativi ai caratteri qualificanti della programmazione con particolare riguardo al *coordinamento e coerenza dei documenti di bilancio*, dettati dal D.Lgs. 118/2011, il mancato raccordo tra la fase programmatica (DEFR) e quella autorizzatoria (legge di stabilità e di previsione) determina la menomazione di un fondamentale strumento informativo, ovvero preclude l'indispensabile *considerazione complessiva ed integrata del ciclo di programmazione*<sup>12</sup>.

\*\*\*\*\*

I limiti di impostazione programmatica degli atti a disposizione (Relazione del Presidente e DEFR) hanno comportato notevoli difficoltà di analisi per la Sezione, in disparte le presumibili implicazioni sulla efficacia dell'intero processo programmatico da porsi a presupposto delle autorizzazioni di

<sup>11</sup> Il primo documento di programmazione strategica è il Programma Regionale di Sviluppo (PRS), il documento di indirizzo politico, introdotto dalla Legge regionale n. 11/2006 ("Norme in materia di programmazione, di bilancio e di contabilità della Regione Autonoma della Sardegna"), che costituisce lo strumento cardine in termini di pianificazione e programmazione politica, in quanto contiene il programma quinquennale di governo. Tale documento, che deve essere redatto entro 180 giorni dall'insediamento della Giunta Regionale, è attualmente strutturato per strategie, progetti strategici ed azioni strategiche. Ogni anno il PRS è aggiornato tramite il Documento di Economia e Finanza Regionale (che dal 2015 ha sostituito il DAPEF in virtù dell'art. 36 co.2 del D.Lgs. 118/2011), che contiene le linee programmatiche dell'azione di governo regionale, avendo come riferimento un arco temporale triennale che coincide con quello del bilancio di previsione. Tale documento, che costituisce a tutti gli effetti uno strumento a supporto del processo di definizione del bilancio di previsione, ad oggi ha una struttura di transizione che dovrà essere oggetto di revisione. Il DEFR viene declinato in progetti strategici dalla Cabina di Regia della Programmazione Unitaria che, in apposito documento allegato al DEFR stesso, attribuisce ad ognuno dei progetti individuati, le fonti di finanziamento e i budget assegnati" (v. Rapporto di Gestione Anno 2015, pag. 12).

<sup>12</sup> V. art. 36 (Principi generali in materia di finanza regionale) e allegato 4/1 (Principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio) del D.Lgs. 118/2011.

## Il sistema di bilancio: gli strumenti del processo di programmazione e previsione

bilancio. Si richiamano, inoltre, le ulteriori considerazioni sugli effetti prodotti dal disallineamento in oggetto, già svolte nel paragrafo 1.2.

Nel Documento si dichiara che l'approvazione da parte della Commissione Paritetica delle Norme di Attuazione dell'art. 8 dello Statuto comporta ora la certezza delle entrate da compartecipazioni erariali spettanti alla Regione (in seguito alla conclusione della vertenza entrate) con l'effetto di poter disporre di 600 milioni di arretrati nei prossimi 4 anni.

Il DEFR prevede l'attuazione del PRS 2014-2019, già avviata nel 2015, attraverso la programmazione unitaria delle risorse (comunitarie, statali e regionali) per garantire una visione coordinata delle azioni da intraprendere e ottimizzare l'utilizzo delle risorse a disposizione evitando duplicazioni e sovrapposizioni.

Altro elemento considerato importante del DEFR è il piano regionale delle infrastrutture per il quale nel corso del 2015 si dichiara contratto un mutuo, concludendosi le procedure necessarie per l'affidamento degli interventi. Nel corso del 2016 si prevede di realizzare infrastrutture per circa 127 milioni, cui si dovrebbero aggiungere circa 400 milioni di fondi statali FSC.

Al comparto sanità nel 2016 vengono destinati 350 milioni aggiuntivi rispetto al 2015, per affiancare il piano di risanamento approvato in dicembre dalla Giunta regionale (v. Piano di rientro per gli anni 2016-2018 approvato con DGR n. 63/24 del 15/12/2015 in attuazione dell'art. 29, comma 3, della l.r. n. 5 del 09/03/2015), senza peraltro ridurre gli stanziamenti degli altri assessorati in alcuni settori ritenuti cruciali: istruzione, ambiente, lavoro. Nel DEFR si stima che il disavanzo complessivo della sanità da coprire con nuove risorse fino al 2018 sia pari a 750 milioni di euro, al netto dei risparmi annuali generati dalla manovra sui costi. Lo stanziamento previsto nel 2016 per la copertura dei disavanzi è pari a 280 milioni di euro.

Il quadro complessivo delle risorse disponibili esposto nel DEFR (costituite da fondi regionali derivanti prevalentemente dalle entrate tributarie, da fondi statali vincolati, fondi dell'Unione Europea e fondi FSC), ammonta a 7.404 milioni di euro (al netto di accantonamenti e partite di giro), inferiore a quello dell'esercizio precedente (pari a 7.818 euro) per effetto della diversa contabilizzazione del mutuo per infrastrutture e del fondo statale di sviluppo e di coesione. Il Documento precisa che per effetto delle nuove regole del bilancio armonizzato, dette risorse e quelle provenienti dal PO 2014-2020, vengono imputate nell'anno di effettiva attuazione all'interno del Fondo Pluriennale Vincolato; mentre le risorse a valere su FEASR non sono ricomprese in quanto non transitano nel bilancio regionale.

Il DEFR, richiamando gli indirizzi tesi alla razionalizzazione e al contenimento dei costi da parte di tutti gli organismi regionali, richiama la delibera n. 9/15 del 10/03/2015 della Giunta Regionale, contenente un Disegno di legge concernente la "Disciplina della partecipazione della Regione, degli enti regionali e degli enti locali a società di capitali e consortili", che, nel recepire le disposizioni di razionalizzazione e riqualificazione della spesa dettate dalla normativa statale o riprese dalle direttive regionali, intende creare i presupposti per il riordino delle partecipazioni regionali.

### 2.3 L'esercizio provvisorio per il 2016

Nelle more dell'approvazione del bilancio di previsione, la l.r. n. 1 del 13 gennaio 2016, ha autorizzato l'esercizio provvisorio per il periodo di due mesi dal 1° gennaio al 29 febbraio, secondo lo schema di

Il sistema di bilancio: gli strumenti del processo di programmazione e previsione

bilancio approvato dalla Giunta regionale il 29 dicembre 2015, e trasmesso al Consiglio regionale per l'approvazione. L'esercizio provvisorio è stato poi prorogato fino al 31 marzo 2016 con la l.r. n. 3 del 1° marzo 2016.

## 2.4 La legge regionale di stabilità per il 2016

La legge di stabilità 2016 è stata approvata con l.r. n. 5 dell'11 aprile 2016 (*“Disposizioni per la formazione del bilancio di previsione per l'anno 2016 e per gli anni 2016-2018”*).

L'art. 1 della citata legge richiama il principio della programmazione unitaria delle risorse di bilancio, prescrivendo che i programmi di spesa, compresi quelli attinenti alla programmazione europea, devono garantire il perseguimento degli obiettivi del Programma regionale di sviluppo<sup>13</sup>. Il citato articolo dispone l'emanazione di idonee direttive che garantiscano l'unitarietà della programmazione regionale, l'integrazione tra i diversi fondi e la concentrazione delle risorse.

E' da notare che nei confronti di alcune disposizioni della legge di stabilità regionale 2016 sono state sollevate questioni di costituzionalità dal Presidente del Consiglio dei Ministri<sup>14</sup>. Le disposizioni gravate sono le seguenti:

- art. 1, comma 12 (la norma prevede che a decorrere dal 2016 le norme statali in materia di pignorabilità di cui al T.U. 267/2000 non trovano applicazione agli enti strumentali e agli enti locali della Sardegna relativamente ai fondi messi a disposizione da parte dello Stato, della Regione o dell'Unione Europea in quanto destinati a opere pubbliche delegate dalla Regione);
- art. 4, commi da 24 a 27 (trattasi di modifiche alla normativa regionale in materia di usi civici);
- art. 8, comma 13 (la norma prevede che ai *piccoli comuni sardi*, nei casi di violazioni delle regole del patto di stabilità interno per il 2015, non si applichino le sanzioni statali qualora dimostrino di rientrare dallo sforamento entro il 2016).

Rinviando l'illustrazione delle disposizioni di carattere strettamente contabile, si segnalano, in particolare, alcune disposizioni della legge regionale di stabilità per il 2016.

<sup>13</sup> Sul PRS vedi la precedente nota n. 1 pag. 6.

<sup>14</sup> V. ricorso del 13 giugno 2016 (Udienza pubblica del 21.02.2017).

Il sistema di bilancio: gli strumenti del processo di programmazione e previsione

L'art. 2 istituisce l'Organismo strumentale per gli interventi europei della Regione in conformità con la legislazione statale (legge 28 dicembre 2016 n. 208, art. 792 e seguenti), avente ad oggetto esclusivo la gestione degli interventi europei attraverso una gestione fuori bilancio cui trasferire tutti i crediti e i debiti vantati dalla Regione riguardanti le risorse europee e il cofinanziamento nazionale<sup>15</sup>.

L'art. 3 (Interventi per lo sviluppo e il sostegno dei sistemi produttivi) - a dire il vero caratterizzati dalla frammentazione delle finalità e degli interventi finanziari - assume misure rivolte a promuovere l'accesso dei giovani agricoltori alla terra con l'obiettivo di fornire occasioni occupative stabili e di contenere il consumo di suoli agricoli, attraverso la cessione in affitto o in fida pascolo di terreni agricoli o comunali con la stipula di contratti a canoni agevolati o gratuiti<sup>16</sup>. La norma all'esame rifece anche interventi già contemplati dalla legge regionale<sup>17</sup> n. 37 del 1998.

Nell'ambito delle disposizioni riguardanti il settore ambientale e del territorio (art. 4), oltre alle misure rivolte, tra le altre, a favorire centri di raccolta comunali di rifiuti urbani e di bonifica di discariche dismesse, nonché i primi interventi del Piano regionale di decontaminazione e protezione dell'amianto ecc. si segnala la consistenza finanziaria prevista per misure di "politica attiva del lavoro a regia regionale volti a sostenere i livelli occupativi dei lavoratori socialmente utili" ovvero le risorse impegnate nel "Parco Geominerario"<sup>18</sup>, per una spesa valutata in 25 milioni per il 2017 e il 2018. Per detti interventi viene prevista la successiva individuazione da parte della Giunta regionale del "soggetto incaricato dell'attuazione e del monitoraggio", nonché l'ulteriore spesa per l'istituzione di apposita Commissione che provveda alle attività di verifica sugli interventi stessi.

L'art. 6 (Disposizioni in materia di sanità e politiche sociali) stabilisce l'applicazione delle disposizioni del D.Lgs. 118/2011, titolo II in materia di programmazione, contabilità e controllo delle aziende sanitarie regionali, nelle more del riordino della normativa regionale. La disposizione in esame introduce, inoltre, nuove regole per il finanziamento del SSR, il quale viene ricondotto ai parametri di fabbisogno determinati a livello nazionale, prevedendo che "...in presenza di costi sensibilmente superiori...la Giunta è tenuta a disporre un piano di riorganizzazione, riqualificazione...del servizio sanitario regionale idoneo a garantire la sostenibilità dello stesso..."<sup>19</sup>. Nel proseguo della relazione, nella parte dedicata al SSR, viene partitamente esaminato il quadro previsionale afferente alla programmazione della spesa per il comparto e alla conseguente dotazione di risorse.

L'art. 8 (Disposizioni in materia di enti locali, pianificazione paesaggistica e urbanistica...) determina, tra le altre, l'entità finanziaria per il 2016 del "fondo unico" in favore degli enti locali (ex art. 10 l.r. 2/2007) in 551,471 milioni di euro. La norma prevede, inoltre, 1,500 milioni in favore delle Province destinando dette risorse alla copertura degli oneri di servizio svolti dalle rispettive partecipate e società in house. La norma detta anche criteri per l'eventuale utilizzo dell'avanzo di amministrazione da parte degli enti locali a vantaggio di progetti per il miglioramento/risanamento di immobili di proprietà comunale o regionale assegnati in uso ai Comuni.

<sup>15</sup> La l.r. n. 32/2017 all'art. 1 comma 3 ha disposto l'abrogazione della disposizione in argomento; v. anche D.G.R. n. 60/2017 dell'08/11/2016.

<sup>16</sup> V. l.r. n. 5/2016 art. 3 comma 10.

<sup>17</sup> La cit. l.r. 37/1998 reca "Norme concernenti interventi finalizzati all'occupazione e allo sviluppo del sistema produttivo regionale..."

<sup>18</sup> V. cit. l.r. 5/2016 art. 4 commi 29,30,31 e 32.

<sup>19</sup> In questi termini v. l.r. 5/2016, art. 6 comma 5 che dispone la sostituzione dell'art. 26 della l.r. 10/2006 (Finanziamento del servizio sanitario regionale).

## **2.5 Il bilancio di previsione finanziario 2016 e pluriennale 2016-2018. La legge di variazione e la legge di assestamento**

Con la **legge regionale n. 6 dell'11/04/2016<sup>20</sup>** è stato approvato il bilancio di previsione<sup>21</sup> 2016.

La citata legge ha approvato, in termini di competenza, il **totale delle entrate in euro 8.852.786.077,09** (art. 2) e il **totale delle spese in euro 8.884.339.515,84** (art. 3), con una **differenza fra entrate e spese pari a -31.553.438,75 euro**. L'art. 3 ha previsto che tale differenza costituisca **disavanzo tecnico** da coprirsi, nei bilanci degli esercizi successivi, con i residui attivi reimputati a tali esercizi eccedenti rispetto alla somma dei residui passivi reimputati e del fondo pluriennale vincolato di entrata, ai sensi dell'art. 3, comma 13, del D.Lgs. 118/2011.

L'art. 1 prevede, in attuazione dell'art. 79 del D.Lgs. 118/2011 e della l.r. n. 5/2015 (legge finanziaria 2015), l'**adeguamento da parte della Regione e del Consiglio regionale alle versioni aggiornate degli schemi di bilancio, del piano dei conti integrato e dei principi contabili applicati concernenti la programmazione di bilancio e la contabilità finanziaria ed economico patrimoniale**. Ha previsto, inoltre, ai fini dell'approvazione del rendiconto del Consiglio Regionale, l'applicazione delle disposizioni contenute nell'articolo 67, comma 3, del D.Lgs. 118/2011, in quanto compatibili.

Al bilancio di previsione sono allegati i prospetti previsti dall'art. 11, comma 3, del D.Lgs. 118/2011 e la nota integrativa<sup>22</sup> che indica, fra l'altro, i criteri di valutazione adottati per la formulazione delle previsioni, con particolare riferimento agli accantonamenti per le spese potenziali e al fondo crediti di dubbia esigibilità e l'elenco analitico delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre dell'esercizio 2015 e il loro relativo utilizzo nell'esercizio 2016.

Non risulta allegata la relazione del Collegio dei revisori dei conti in quanto tale organo non è stato ancora istituito.

**Contro l'art. 3 della legge di bilancio in esame il Governo ha depositato ricorso (in data 21 giugno 2016) presso la Corte Costituzionale, sul presupposto che lo stesso fosse costituzionalmente illegittimo per**

<sup>20</sup> La relativa proposta è stata approvata dalla Giunta Regionale con la deliberazione n. 67/23 del 29/12/2015 recante "Proposta di bilancio di previsione finanziario di competenza e cassa per l'anno 2016 e di competenza per gli anni 2016-2018 e proposta di legge di stabilità anno 2016 e documenti allegati".

<sup>21</sup> "Le regioni ispirano la propria gestione al principio della programmazione. A tal fine adottano ogni anno il bilancio di previsione finanziario, le cui previsioni, riferite ad un orizzonte temporale almeno triennale, sono elaborate sulla base delle linee strategiche e delle politiche contenute nel documento di economia e finanza regionale (DEF/R), predisposto secondo le modalità previste dal principio contabile con una delibera del Consiglio regionale" (art. 36, comma 3 D.Lgs. 118/2011).

<sup>22</sup> Art. 11, commi 3 e 5, e punto 9.11 dell'allegato 4/1 (principio contabile applicato alla programmazione di bilancio) del D.Lgs. 118/2011.

Il sistema di bilancio: gli strumenti del processo di programmazione e previsione

contrasto con l'art. 81, comma 3 della Costituzione in quanto la norma impugnata, pur rispettando formalmente il disposto dell'art. 3 comma 13, del D.Lgs. 118/2011, ometterebbe tuttavia di darvi concretamente attuazione poiché la copertura del disavanzo avrebbe dovuto essere disposta all'interno della stessa legge regionale di bilancio 2016 e pluriennale 2016-2018.

\*\*\*\*\*

Con riguardo ai motivi dell'impugnativa nella relazione/questionario pervenuta (sezione I, punto 1.5) la Regione illustra quanto segue:

<<La regione, pur avendo previsto all'art. 3 della L.R. 6/2016 (legge di bilancio 2016) il vincolo di destinazione dell'avanzo tecnico riportato nel bilancio degli esercizi successivi al ripiano del disavanzo tecnico riportato nel 2016, di fatto non ha effettuato nell'esercizio 2017, anno in cui si è verificato l'avanzo tecnico, l'accantonamento di pari importo agli stanziamenti di spesa del FPV. Peraltro la suddetta inadempienza ha carattere meramente formale in quanto nell'esercizio 2017 l'avanzo tecnico destinato per pari importo al ripiano del disavanzo tecnico 2016 non ha dato copertura ad altra diversa spesa e, pertanto, nella sostanza risulta comunque rispettato l'art. 81 della Costituzione. La Regione si è comunque impegnata ad adeguare il bilancio 2016/2018, apponendo il formale accantonamento di cui sopra con la legge di assestamento. Il Governo ha peraltro impugnato l'art. 3 della L.R. 6/2016. E' comunque da evidenziare che a seguito della gestione 2015 e 2016 il cronoprogramma di esigibilità dei crediti e dei debiti derivanti dal riaccertamento straordinario ha subito delle modifiche che hanno determinato la variazione degli avanzi e disavanzi tecnici riferiti agli esercizi 2016 e successivi. In particolare, a seguito delle risultanze del riaccertamento ordinario 2015 e delle conseguenti variazioni di bilancio approvate con deliberazione della G.R. n. 44/17 del 25 luglio 2015, la somma dei crediti reimputati all'esercizio 2016 è risultata superiore rispetto alla somma dell'FPV iscritto in entrata a copertura delle spese reimputate nel medesimo esercizio, per un importo pari a euro 155.640.208,85; tale eccedenza costituisce avanzo tecnico da riaccertamento ordinario da destinare con legge di assestamento, a seguito dell'approvazione del consuntivo dell'esercizio 2015. Inoltre, nel corso del 2016 la modifica dei cronoprogrammi di esigibilità dei crediti e debiti originariamente imputati, in sede di riaccertamento straordinario, agli esercizi 2016 e successivi ha determinato una differente composizione dei saldi tra entrate e spese reimputate nei diversi esercizi considerati nel bilancio di previsione e in quelli successivi; gli effetti della predetta gestione sugli equilibri di bilancio sono stati pertanto considerati sia in sede di adozione delle misura di salvaguardia da parte della Giunta regionale (deliberazione n. 50/21 del 20.09.2016) che in sede di approvazione del disegno di legge - attualmente all'esame del Consiglio regionale - che prevede le

Il sistema di bilancio: gli strumenti del processo di programmazione e previsione

necessarie variazioni di bilancio a garanzia degli equilibri (deliberazione n. 57/23 del 2016 ): in quest'ultimo provvedimento è dato atto della mutata composizione degli avanzi e disavanzi tecnici derivanti dal riaccertamento straordinario e sono individuate le necessarie coperture finanziarie per il completo ripiano dei disavanzi tecnici in ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio 2016/2018, con il conseguente sostanziale e formale superamento della disposizione di cui al sopra citato art. 3 della L.R. 6/201>>.

Nelle more del pronunciamento della Corte Costituzionale è intervenuta la **legge regionale n. 32 del 5 dicembre 2016** recante *“Variazioni del Bilancio per l'esercizio finanziario 2016 e del bilancio pluriennale 2016-2018 ai sensi dell'art. 51 del D.Lgs. 118/2011 e succ. mod., e disposizioni varie”*. La nuova legge regionale, nel disporre le variazioni di bilancio di competenza a salvaguardia degli equilibri del bilancio previsionale 2016-2018, a copertura degli esercizi che presentano un saldo negativo attraverso la rimodulazione della spesa tra le varie annualità, prevede che *“... Per effetto delle variazioni di cui al comma 1, il disavanzo tecnico di cui all'articolo 3, comma 1, della legge regionale 11 aprile 2016, n. 6 (Bilancio di previsione per l'anno 2016 e bilancio pluriennale per gli anni 2016-2018) è interamente ripianato nell'esercizio 2016”* (art. 3 cit. l.r. 32/2016). Le variazioni di bilancio dell'entrata e della spesa vengono esposte negli allegati.

La **legge regionale n. 36 del 21/12/2016**, ha infine approvato l'assestamento del bilancio di previsione 2016 e pluriennale 2016-2018, rideterminando dati e saldi finanziari sulla base delle risultanze del rendiconto per l'esercizio 2015.

Anche alcune disposizioni della **legge regionale n. 32 del 5 dicembre 2016** (art. 1 commi 24 e 40; art. 3 commi 1 e 2) sono state gravate da ricorso di incostituzionalità presentato dal Presidente del Consiglio dei Ministri.

La disposizione contenuta nell'**art. 1 della cit. l.r. 32/2016<sup>23</sup>**, comma 24, riguardante la proroga di **contratti di lavoro a tempo determinato** da parte degli amministratori straordinari delle Province, viene ritenuta in contrasto con la riserva di competenza legislativa esclusiva dello Stato nella materia dell'ordinamento civile ex art. 117 comma 2 lett. e) Cost. La disposizione, invece, contenuta

<sup>23</sup> Per le finalità di cui all'articolo 71 della legge regionale n. 2 del 2016, gli amministratori straordinari delle Province sono autorizzati, ai sensi dell'articolo 1, comma 126, della legge n. 190 del 2014, a prorogare, nei limiti delle risorse finanziarie disponibili, i contratti dei lavoratori a tempo determinato in possesso dei requisiti di cui all'articolo 71, comma 1, lettera c), della legge regionale n. 2 del 2016, fino alla conclusione delle procedure di stabilizzazione e comunque non oltre il 31 agosto 2013, n. 101, convertito in legge 30 ottobre 2013, n. 125 (Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 31 agosto 2013, n. 101, recante disposizioni urgenti per il proseguimento di obiettivi di razionalizzazione nelle pubbliche amministrazioni), e dall'articolo 1, comma 213, della legge 28 dicembre, n. 208 (legge di stabilità 2016).

Il sistema di bilancio: gli strumenti del processo di programmazione e previsione

nell'art. 1 comma 40, con cui si dispone nuova spesa, mancherebbe di individuazione della relativa copertura finanziaria.

Particolare importanza rivestono le previsioni di cui all'art. 3, commi 1 e 2<sup>24</sup>, destinate a dare copertura al disavanzo tecnico già configurato nella legge del bilancio di previsione 2016 (v. art. 3 comma 1 l.r. 6/2016), attraverso alcune variazioni alle previsioni iniziali di entrata e di spesa, rappresentate in tabelle allegate.

Nel ricorso si ripropongono i motivi di censura già sollevati nei confronti delle norme della legge di bilancio, consistenti nella violazione del principio di equilibrio stabilito dall'art. 51 del D.Lgs. 118/2011 e nella violazione dell'obbligo di copertura della spesa sancito dall'art. 81 comma 3 della Costituzione. Nel ricorso, ad avviso del Governo, si lamenta che le norme ora contestate non consentono di verificare l'integrale ripiano del disavanzo tecnico (già oggetto di impugnativa), poiché i documenti allegati cui si fa rinvio dimostrerebbero l'esatto contrario (ovvero non vi sarebbe dimostrazione delle diminuzioni della spesa atte ad assicurare l'equilibrio con l'entrata).

## 2.6 La sentenza n. 6/2017 della Corte Costituzionale

La sentenza n. 6 dell'11/01/2017 della Corte Costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 3 della l.r. n. 6/2016. La sentenza chiarisce che *"...in considerazione dell'inscindibile connessione tra la norma impugnata e la struttura dei bilanci annuale e pluriennale, l'illegittimità costituzionale dell'art. 3 deve estendersi in via consequenziale all'intera legge regionale Sardegna n. 6 del 2016, ai sensi dell'art. 27 della legge 11 marzo 1953, n. 87 (Norme sulla costituzione e sul funzionamento della Corte costituzionale), nelle parti in cui: applica al bilancio 2016 l'istituto del disavanzo tecnico; consente di impegnare somme eccedenti per euro 31.553.438,75 rispetto alle risorse effettivamente disponibili; non prevede l'individuazione specifica ed analitica dei crediti e delle relative scadenze che dovrebbero compensare tali operazioni"*.

Pertanto, in base al principio richiamato dell'equilibrio tendenziale del bilancio, da intendersi, ad avviso della Corte Costituzionale, *nella continua ricerca di un armonico e simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche*, la Regione dovrà

<sup>24</sup> L'art. 3 della l.r. 32/2016 recita: "Con la presente legge sono assunte le variazioni di bilancio di competenza a salvaguardia degli equilibri del bilancio previsionale 2016-2018 come modificati per effetto della gestione, a idonea copertura degli esercizi che presentano un saldo negativo, anche attraverso la rimodulazione della spesa tra le varie annualità".

Per effetto delle variazioni di cui al comma 1, il disavanzo tecnico di cui all'articolo 3, comma 1, della legge regionale 11 aprile 2016, n. 6 (Bilancio di previsione per l'anno 2016 o bilancio pluriennale per gli anni 2016-2018) è interamente ripianato nell'esercizio 2016. Sono, altresì, assunte le necessarie variazioni di bilancio compensative di competenza e di cassa tra diverse missioni di programmi, tra diverse tipologie e tra titoli diversi ai sensi dell'articolo 51 del decreto legislativo n. 118 del 2011, e successive modifiche e integrazioni. Le variazioni di bilancio dell'entrata e della spesa di cui ai commi 1, 2 e 3 e all'articolo 1 sono rappresentate negli allegati A, B e C.

**Il sistema di bilancio: gli strumenti del processo di programmazione e previsione**

*assumere appropriati provvedimenti di carattere finanziario, finalizzati all'impiego delle risorse disponibili per il riequilibrio del bilancio 2016 e del successivo biennio.*

Tale decisione ha comportato una situazione di incertezza, in quanto ad esercizio oramai compiuto è venuto meno il fondamentale pilastro sul quale si è fondata la gestione del bilancio ed ha implicato la necessità di intervenire nuovamente con legge regionale per rimediarvi.

### 3 LA REGOLARITA' AMMINISTRATIVA E CONTABILE

#### 3.1 Le misure per il riequilibrio del bilancio 2016-2018 (l.r. n. 3 del 16 marzo 2017)

Il pronunciamento della Corte Costituzionale ha comportato la necessità di apportare gli adeguati correttivi alla l.r. n. 6/2016, intervenendo sugli elementi che hanno generato il difetto di costituzionalità in modo da ripristinare fin dall'origine gli equilibri del bilancio triennale 2016-2018, assicurando il rispetto dei canoni prescritti dalla Corte Costituzionale.

Con Deliberazione n. 11/7 del 28/02/2017 la Giunta ha presentato al Consiglio regionale il Disegno di legge concernente "*Modifiche alla legge regionale 11 aprile 2016, n. 6 (Bilancio di previsione per l'anno 2016 e pluriennale per gli anni 2016-2018) conseguenti alla sentenza della Corte Costituzionale n. 6 del 2017*". All'esito degli approfondimenti di carattere tecnico-giuridico condotti, la Giunta regionale ha individuato un articolato percorso di modifiche normative<sup>25</sup> non limitato alla sola l.r. 6/2016, esteso a ricomprendere anche le disposizioni collegate di cui alle successive leggi regionali n. 32/2016<sup>26</sup> (in considerazione dell'ulteriore impugnativa per incostituzionalità) e n. 36/2016<sup>27</sup>.

Il 16 marzo 2017 il Consiglio regionale ha approvato la legge di modifica alla legge regionale n. 6/2016 (l.r. n. 3 del 16 marzo 2017 "*Modifiche alla legge regionale 11 aprile 2016, n. 6 (Bilancio di previsione per l'anno 2016 e bilancio pluriennale per gli anni 2016-2018) conseguenti alla sentenza della Corte costituzionale n. 6 del 2017*").

L'art. 1 della l.r. 3/2017 assume i seguenti provvedimenti per il riequilibrio del bilancio 2016-2018:

<sup>25</sup> In particolare vengono proposti dalla Giunta i seguenti emendamenti:

- riassorbimento del disavanzo mediante pari contrazione delle autorizzazioni di spesa relative all'esercizio 2016, risultate eccedenti rispetto agli impegni assunti nel medesimo esercizio;
- conseguente ridefinizione del livello della spesa complessivamente autorizzata per il 2016 nonché dell'autorizzazione degli impegni e liquidazioni per il suddetto ammontare;
- contestuale adeguamento degli stanziamenti dell'anno 2017 destinati originariamente a dare parziale copertura (per euro 1.355.608,79) al disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui dell'anno precedente;
- accantonamento in spesa degli avanzi degli esercizi 2017 e 2018 derivanti da riaccertamento straordinario dei residui, rispettivamente pari a euro 136.897.078,26 e a euro 34.659.698,87, con la conseguente dimostrazione del pareggio di bilancio per ciascun esercizio;
- approvazione del bilancio triennale 2016-2018 come sopra rettificato e corredato di tutti gli allegati che sostituiscono i precedenti allegati alla l.r. n. 6/2016.

<sup>26</sup> "Variazioni di bilancio per l'esercizio finanziario 2016 e del bilancio pluriennale 2016-2018 ai sensi dell'art. 51 del D.Lgs. n. 118/2011".

<sup>27</sup> "Assestamento del bilancio per l'esercizio finanziario 2016 e del bilancio pluriennale 2016-2018 ai sensi dell'art. 50 del D.Lgs. n. 118/2011".

La regolarità amministrativa e contabile

a) apporta la riduzione degli stanziamenti di spese nell'esercizio 2016 per complessivi 31.553.438,75 euro, identificando i capitoli di spesa su cui operare le riduzioni e disponendo la sostituzione negli allegati interessati di cui alla l.r. 6/2016;

b) introduce l'art. 3 bis (Spesa) dopo l'art. 3 della l.r. 6/2016, approvando in euro 8.852.786.077,09 in termini di competenza e in euro 8.515.821.189,22 in termini di cassa il totale della spesa per l'anno 2016;

c) per effetto delle modifiche operate, procede poi alla sostituzione dell'art. 22 della stessa legge regionale 6/2016 disponendo l'approvazione del bilancio della Regione per il triennio 2016-2018 nel testo della legge come modificata dallo stesso articolo 1.

Le previsioni d'entrata del bilancio 2016 non hanno subito modifiche.

Nelle seguenti tabelle si pongono a confronto le previsioni di spesa del bilancio 2016 inizialmente previste nella l.r. n. 6/2016 con quelle ora assunte dalla l.r. n. 3 del 15 marzo 2017. La tabella 2 evidenzia il pareggio tra le poste di entrata e di spesa.

Tabella 1 – Disegno di legge presentato dalla Giunta Regionale

Titolo	Missione	Programma	Capitolo	Cdr	Importo
0	50	02	SC030118	00030101	4.357.000,00
0	50	02	SC030121	00030103	7.930.000,00
0	50	01	SC030100	00030101	1.237.000,00
0	50	01	SC030083	00030101	3.476.000,00
0	50	01	SC030077	00030101	11.529.000,00
0	70	00	SC030123	00030103	1.696.956,90
0	70	00	SC030115	00030103	1.013.714,88
0	70	00	SC030054	00030101	313.766,97
					<b>31.553.438,75</b>

Fonte: Relazione Consiglio regionale al disegno di legge di modifica della L.R. 6/2016

Tabella 2 - Bilancio Preventivo 2016-2018 - Spesa

SPESA	Previsioni iniziali 2016-2018					
	L.R. 6/2016			L.R. 3/2017		
	2016 (a)	2017 (b)	2018 (c)	2016 (d)	2017 (e)	2018 (f)
Titolo I - Spese correnti	6.626.212.421,64	6.567.559.774,23	6.414.638.500,00	6.606.945.982,89	6.704.456.852,49	6.449.298.198,87
Titolo II - Spese di capitale	1.274.060.094,20	1.032.946.505,23	1.020.074.788,00	1.274.060.094,20	1.032.946.505,23	1.020.074.788,60
Titolo III - Spese per incremento attività finanziarie	15.000.000,00	10.000.000,00	0,00	15.000.000,00	10.000.000,00	0,00
Titolo IV - Rimborso prestiti	473.034.000,00	229.348.000,00	212.591.000,00	460.797.000,00	229.348.000,00	212.591.000,00
Titolo V - Chiusura anticipazioni ricevute da cittadini e da altre entità	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Titolo VI - Usure per conto terzi e partite di giro	155.050.000,00	155.035.000,00	155.000.000,00	155.050.000,00	155.035.000,00	155.000.000,00
Illegittimo	340.933.000,00	33.645.608,79	32.290.000,00	340.933.000,00	32.290.000,00	32.290.000,00
<b>Totale spesa</b>	<b>8.884.339.515,84</b>	<b>8.028.534.888,25</b>	<b>7.834.594.288,00</b>	<b>8.852.786.077,09</b>	<b>8.164.076.357,72</b>	<b>7.869.253.987,47</b>
Differenze sui totali				d-a	e-b	f-c
				-31.553.438,75	135.541.469,47	34.659.699,47

La regolarità amministrativa e contabile

**Tabella 3 – Comparazione entrate e spese**

L.R. 3/2017	ENTRATE	SPESE	SALDO
Cassa anno 2016	8.515.821.189,22	8.515.821.189,22	0,00
Competenza anno 2016	8.852.786.077,09	8.852.786.077,09	0,00
Competenza anno 2017	8.164.076.357,72	8.164.076.357,72	0,00
Competenza anno 2018	7.869.253.987,47	7.869.253.987,47	0,00

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati forniti dalla Regione.

### 3.2 Le previsioni di entrata e di spesa

Le tabelle che seguono espongono il quadro previsionale 2016 nella composizione come modificata dalla l.r. 3/2017 per l'entrata e la spesa, a confronto con quella previsionale iniziale esposta nel 2015.

**Tabella 4 – Bilancio preventivo 2016 - Le previsioni delle entrate**

ENTRATA	Previsioni iniziali 2015		Previsioni iniziali 2016 dopo modifica			
	Competenza	Cassa	Competenza	FPV iniziale	Comp. +FPV Iniz	Cassa
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio						340.833.000,00
TITOLO 0 - Utilizzo avanzi di amministrazione	50.000.000,00	0,00	147.244.000,00	0,00	147.244.000,00	0,00
TITOLO I - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	6.500.661.000,00	6.454.987.000,00	6.769.424.000,00	0,00	6.769.424.000,00	6.954.393.000,00
TITOLO II - Trasferimenti correnti	158.874.000,00	158.874.000,00	233.273.608,23	10.349.326,38	243.622.934,61	274.859.608,23
TITOLO III - Entrate extratributarie	43.912.000,00	38.037.000,00	81.574.878,24	29.750,00	81.604.628,24	64.475.876,24
TITOLO IV - Entrate in conto capitale	1.097.767.000,00	0,00	579.489.702,75	224.830.811,49	804.320.514,24	383.602.702,75
TITOLO V - Entrate da riduzione di attività finanziarie		0,00	220.000,00	0,00	220.000,00	0,00
<b>Totale entrate finali</b>	<b>7.801.214.000,00</b>	<b>6.651.898.000,00</b>	<b>7.663.982.189,22</b>	<b>235.209.887,87</b>	<b>7.899.192.077,09</b>	<b>7.677.331.187,22</b>
TITOLO VI - Accensione di prestiti	700.000.000,00	0,00	651.300.000,00	0,00	651.300.000,00	342.657.000,00
TITOLO VII - Anticipazioni da istituto tesoriere cassiere		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TITOLO VIII - Entrate per conto terzi e partite di giro	115.240.000,00	0,00	155.050.000,00	0,00	155.050.000,00	155.000.000,00
<b>Totale titoli</b>	<b>8.616.454.000,00</b>	<b>6.651.898.000,00</b>	<b>8.470.332.189,22</b>	<b>235.209.887,87</b>	<b>8.705.542.077,09</b>	<b>8.174.988.187,22</b>
<b>Totale entrate</b>	<b>8.666.454.000,00</b>	<b>6.651.898.000,00</b>	<b>8.617.576.189,22</b>	<b>235.209.887,87</b>	<b>8.852.786.077,09</b>	<b>8.515.821.187,22</b>

Fonte: Regione Sardegna.

Dai dati della tabella si rileva un incremento delle previsioni di entrata rispetto all'esercizio precedente di circa l'1,03% (al netto dell'avanzo presunto di amministrazione applicato). La

**La regolarità amministrativa e contabile**

variazione positiva deriva dagli incrementi del Titolo I (+4,3% pari a €. 268.763.000,00), del Titolo II (+53,34% pari a €. 84.748.934,61) e del Titolo III (+85,84%, pari a €. 37.692.628,24), cui si contrappone una variazione negativa delle previsioni del Titolo IV (-26,73% pari a €. 293.446.485,76).

La scomposizione delle previsioni dell'entrata per Titoli evidenzia che il 76,47% delle risorse è allocato nel Titolo I "Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa" costituito per l'82,48% da Tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali (Tipologia 1010300). Il 9,9% è invece allocato nel Titolo IV "Entrate in c/capitale" e comprende il FPV riferito alle spese in c/capitale pari a € 224.830.811,49. Le entrate per accensione di prestiti del Titolo VI, costituiscono il 7,6% delle previsioni e comprendono il mutuo per anticipazione di liquidità di cui al D.L. 35/2013, di 215.658.000,00 euro.

Con l'occasione si fa presente che il DT (documento tecnico di bilancio) è articolato in **1.632 capitoli di entrata e 5.664 capitoli di spesa.**

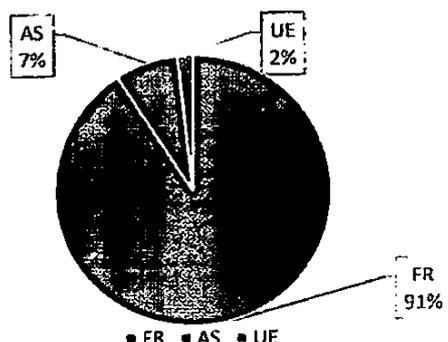
La regolarità amministrativa e contabile

Tabella 5 – Entrate per titoli e fonte – Competenza 2016

Titolo	Fonte	Previsioni Iniziali
Titolo I	FR	6.769.424.000,00
	AS	0,00
	UE	0,00
	<b>Totale</b>	<b>6.769.424.000,00</b>
Titolo II	FR	0,00
	AS	195.513.656,78
	UE	48.109.277,83
	<b>Totale</b>	<b>243.622.934,61</b>
Titolo III	FR	81.604.628,24
	AS	0,00
	UE	0,00
	<b>Totale</b>	<b>81.604.628,24</b>
Titolo IV	FR	240.831.718,09
	AS	453.011.335,08
	UE	110.477.461,07
	<b>Totale</b>	<b>804.320.514,24</b>
Titolo V	FR	220.000,00
	AS	0,00
	UE	0,00
	<b>Totale</b>	<b>220.000,00</b>
Titolo VI	FR	651.300.000,00
	AS	0,00
	UE	0,00
	<b>Totale</b>	<b>651.300.000,00</b>
Titolo IX	FR	155.050.000,00
	AS	0,00
	UE	0,00
	<b>Totale</b>	<b>155.050.000,00</b>
Titolo 0	FR	147.244.000,00
	AS	0,00
	UE	0,00
	<b>Totale</b>	<b>147.244.000,00</b>
<b>Totale generale</b>	FR	<b>8.045.674.346,33</b>
	AS	<b>648.524.991,86</b>
	UE	<b>158.586.738,90</b>
	<b>Totale</b>	<b>8.852.786.077,09</b>

La regolarità amministrativa e contabile

Grafico I – Previsioni iniziali – Entrata per fonte



L'avanzo presunto di amministrazione dell'esercizio precedente applicato al bilancio per un importo di 147,244 milioni di euro si riferisce alle sole quote vincolate<sup>28</sup>.

Tabella 6 – Le previsioni della spesa

SPESA	Previsioni iniziali 2015		Previsioni iniziali 2016		
	Competenza	Competenza	FPV iniziale	Comp.+FPV	Cassa
<b>Titolo I - Spese correnti</b>	6.230.960.000,00	6.606.701.982,89	244.000,00	6.606.945.982,89	6.706.659.095,20
<b>Titolo II - Spese di capitale</b>	1.966.191.000,00	1.273.342.765,40	717.328,80	1.274.060.094,20	1.178.409.094,02
<b>Titolo III - Spese per incremento attività finanziarie</b>	20.000.000,00	15.000.000,00	0,00	15.000.000,00	15.000.000,00
<b>Totale spese finali</b>	8.217.151.000,00	7.895.044.748,29	961.328,80	7.896.006.077,09	7.900.068.189,22
<b>Titolo IV - Rimborso prestiti</b>	334.063.000,00	460.797.000,00	0,00	460.797.000,00	459.041.000,00
<b>Titolo V - Chiusura anticipazioni ricevute da titolo (tesoro/cassiere)</b>		0,00	0,00	0,00	0,00
<b>Titolo VII - Uscite per conto terzi e partite di giro</b>	115.240.000,00	155.050.000,00	0,00	155.050.000,00	156.712.000,00
<b>Totale Titoli</b>	8.666.454.000,00	8.510.891.748,29	961.328,80	8.511.853.077,09	8.515.821.189,22
<b>Disavanzo</b>		340.933.000,00	0,00	340.933.000,00	0,00
<b>Totale spese</b>	8.666.454.000,00	8.851.824.748,29	961.328,80	8.852.786.077,09	8.515.821.189,22

La previsione di spesa complessiva mostra una variazione positiva del 2,15% rispetto al 2015<sup>29</sup>. Se si considerano solo le spese finali, le previsioni mostrano una flessione del 3,91%, conseguente soprattutto a minori previsioni, pari a 321,14 mln di euro, del Titolo II "Spese in conto capitale".

<sup>28</sup> Vedi punto 3.2. Sezione III. del questionario sul bilancio preventivo 2016.

<sup>29</sup> Nelle previsioni dell'esercizio 2016 è inserito il disavanzo presunto di amministrazione, non presente nelle previsioni iniziali 2015.

La regolarità amministrativa e contabile

Sono previste in aumento, invece, le Spese correnti del Titolo I (+375,98 mln di euro) e le Spese per rimborso prestiti (+126,734 mln di euro).

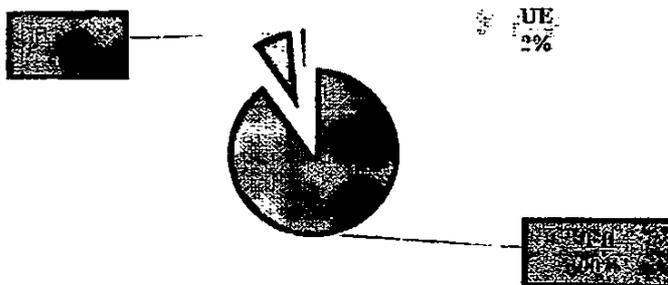
Nel questionario sul bilancio preventivo 2016 si dichiara che nel bilancio trovano copertura finanziaria le nuove o maggiori spese a carico di esercizi futuri (rappresentate negli Allegati alla legge di stabilità regionale) (punto 3.3), gli oneri di ammortamento futuri, ai sensi dell'art. 62, comma 6, del D.Lgs. 118/2011 (punto 3.4), e le attività ultrannuali di investimento che comportino impegni di spesa pluriennali (punto 3.5).

Tabella 7 – Spesa per titoli e fonte – Competenza 2016

Titolo	Fonte	Stanziam. iniziali
<b>TITOLO I - Spese correnti</b>	TRE	6.375.742.037,50
	AS	193.580.593,08
	UIP	37.623.352,31
<b>TOTALE</b>		<b>6.606.945.982,89</b>
<b>TITOLO II - Spese in conto capitale</b>	TRE	642.692.284,87
	AS	540.352.934,60
	UIP	91.014.874,73
<b>TOTALE</b>		<b>1.274.060.094,20</b>
<b>TITOLO III - Spese per incremento attività finanziarie</b>	TRE	15.000.000,00
	AS	0,00
	UIP	0,00
<b>TOTALE</b>		<b>15.000.000,00</b>
<b>TITOLO IV - Rimborso prestiti</b>	TRE	457.729.000,00
	AS	3.068.000,00
	UIP	0,00
<b>TOTALE</b>		<b>460.797.000,00</b>
<b>TITOLO V - Giusse di amministrazioni ricostituite</b>	TRE	0,00
	AS	0,00
	UIP	0,00
<b>TOTALE</b>		<b>0,00</b>
<b>TITOLO VI - Uscite per conto terzi partito di giro</b>	TRE	155.050.000,00
	AS	0,00
	UIP	0,00
<b>TOTALE</b>		<b>155.050.000,00</b>
<b>TITOLO 0 - Copertura di debito</b>	TRE	340.933.000,00
	AS	0,00
	UIP	0,00
<b>TOTALE</b>		<b>340.933.000,00</b>
<b>TITOLO INVESTIMENTI</b>	TRE	7.987.146.322,37
	AS	737.001.527,68
	UIP	128.638.227,04
<b>TOTALE</b>		<b>8.852.786.077,09</b>

La regolarità amministrativa e contabile

Grafico 2 – Spesa per titolo e fonte – Previsioni iniziali competenza 2016



3.3 Il Quadro delle entrate 2016

Dovendosi esaminare il quadro previsionale dell'entrata la Sezione ha potuto disporre di diverse prospettazioni, rispettivamente, quello contenuto nel DEFR 2016 e nella Relazione del Presidente sul bilancio di previsione 2016, e quello contenuto nella legge di bilancio (L.R. n. 6/2016 come modificata dalla L.R. n. 3/2017).

Nei documenti previsionali programmatici della Regione non risulta illustrato un quadro delle risorse disponibili classificate secondo gli schemi del D.Lgs. 118/2011.

La tabella del DEFR illustra le entrate previste secondo la suddivisione in titoli precedente all'armonizzazione e non risulta possibile procedere al confronto con gli anni precedenti.

Tabella 8- DEFR - Quadro delle risorse 2016 (milioni €)

ENTRATE	Importo
III - Tributarie, extra tributarie, valorizzazione patrimoniale	6.951
III.1 - Tributarie proprie e compartecipate	6.133
III.2 - Entrate extra tributarie	66
III.3 - Alienazioni, trasferimenti, plusvalenze, proventi, quote di partecipazione	23
IV - Altre entrate	729
IV.1 - Contributi, contributi (FIR)	176
IV.2 - Trasferimenti, contributi (FIR) di cui:	171
Fondo Sviluppo (CS) - art. 15, legge 190/2012	109
Cofinanziamento POR 2014-2020	44
IV.3 - Contributi, contributi (FIR) di cui:	71
FIR	62
IV.4 - Contributi, contributi (FIR)	35
Totale complessivo entrate manovrabili	7.404
Avanzamenti di capitale	681
Totale	8.240

La regolarità amministrativa e contabile

Nella tabella si evidenzia che, su un totale di entrate previste di 8.240 milioni di euro, le entrate manovrabili risultano pari a 7.404 milioni di euro, al netto delle partite di giro (155 milioni di euro) e di "Accantonamenti di entrata", pari a 681 milioni di euro, relativi alla quota delle entrate accantonate per il concorso della Regione al risanamento della finanza pubblica. Al proposito si è rilevato che fra le previsioni di entrata è inserito il capitolo EC121.506 "Compartecipazione tributi erariali" con stanziamenti pari a 681.701.000 euro e, nelle previsioni di spesa, il capitolo SC08.0325 "Accantonamento tributi" con pari stanziamento. Non è stato rilevato, invece, nelle scritture contabili di riepilogo, un fondo di corrispondente importo che tenga memoria del credito nei confronti dello Stato.

### 3.3.1 I residui attivi

Al 31/12/2015, i residui attivi provenienti dagli esercizi precedenti ammontavano a 117.762.823,00 euro. I residui attivi formatisi nell'esercizio 2015 sono stati invece pari a 759.932.885,38 euro. Al 1° gennaio 2016, pertanto, i residui attivi complessivi ammontano a 877.695.708,38 euro, suddivisi per Titolo come esposto nella seguente tabella:

**Tabella 9 - Residui attivi alla data del 31/12/2015**

Residui al 31/12/2015			
TITOLO	Competenza	Residui	Totale
1	310.919.254,23	29.242.642,67	340.161.896,90
2	58.666.134,76	12.597.858,66	71.263.993,42
3	75.959.416,36	30.158.782,76	106.118.199,12
4	314.008.667,10	44.811.202,64	358.819.869,74
5	0,00	0,00	0,00
6	0,00	0,00	0,00
9	379.412,93	952.336,27	1.331.749,20
<b>Totale</b>	<b>759.932.885,38</b>	<b>117.762.823,00</b>	<b>877.695.708,38</b>

Benché la mole dei residui attivi si sia notevolmente ridotta rispetto all'esercizio 2014 e precedenti per effetto dell'applicazione delle disposizioni del D.Lgs. 118/2011, come già sottolineato in sede di parifica del rendiconto 2015, permane l'esigenza di verificare sempre le ragioni del mantenimento dei residui più risalenti al fine di eliminare quelli non più sussistenti e di prevedere, per quelli di difficile esazione, un adeguato accantonamento nel Fondo crediti di dubbia esigibilità.

A tale esigenza si affianca quella di porre in essere tutte le azioni necessarie per la riscossione e il recupero dei crediti regionali, affidata - a seguito della soppressione dell'Agenzia regionale

La regolarità amministrativa e contabile

Sardegna Entrate (art. 11 della l.r. n. 1/2011) - alle relative articolazioni dell'Amministrazione regionale e all'Assessorato della Programmazione, Bilancio, Credito e Assetto del Territorio (Deliberazione n. 12/18 del 2011).

La Giunta ha successivamente definito<sup>30</sup> le modalità operative di recupero e di riscossione, dettando apposite direttive per individuare la ripartizione delle competenze tra Assessorato della Programmazione e singole strutture dell'Amministrazione (ovvero quelle in capo alle quali è maturato il credito). Le direttive<sup>31</sup> si riferiscono al recupero e alla riscossione dei crediti regionali derivanti:

- dalle entrate tributarie;
- dal patrimonio regionale;
- dai canoni d'uso compresi i proventi e relativi accessori;
- dalle concessioni demaniali del patrimonio disponibile;
- dalle sanzioni amministrative;
- dalla revoca di contributi e finanziamenti erogati;
- da ogni ulteriore fonte non sottratta alla regolamentazione delle predette direttive.

Con riferimento ai crediti sorti precedentemente all'approvazione delle direttive, la delibera autorizza la Direzione Generale della Programmazione (ai sensi dell'art. 10, comma 14, della l.r. 7/2002) a **convenzionare un soggetto esterno specializzato nel settore**, per l'affidamento dell'attività di recupero e riscossione, secondo il criterio dell'offerta economicamente più vantaggiosa.

Viene, inoltre, approvato l'*Atto di indirizzo per la concessione di dilazioni di pagamento dei crediti regionali*<sup>32</sup>.

<sup>30</sup> Deliberazione n. 28/33 del 2011.

<sup>31</sup> Stabiliscono che la Presidenza e gli Assessorati, nelle materie di rispettiva competenza, gestiscono la ricognizione e l'accertamento dei crediti e la liquidazione delle somme dovute all'Amministrazione regionale. Nell'ambito di tali attività sono ricompresi l'invio di solleciti bonari, l'emissione e la notifica degli atti idonei alla formazione del titolo esecutivo e l'eventuale declaratoria di inesigibilità del credito. Inoltre, promuovono conciliazioni, rinunce e transazioni, gestiscono ricorsi gerarchici, procedono all'eventuale rideterminazione del debito e all'accertamento del diritto dei soggetti passivi ai rimborsi. Sono di competenza dell'Assessorato della Programmazione la gestione dei pagamenti rateali, la fase esecutiva della riscossione coattiva (tramite ruolo) in caso di mancato pagamento di quanto dovuto per l'intero o per parte di esso, la gestione dei rapporti con i concessionari della riscossione eventualmente coinvolti, la comunicazione di irrecuperabilità del credito alla struttura regionale competente ai fini della dichiarazione di inesigibilità del credito da parte di quest'ultima. Inoltre, l'Assessorato della Programmazione garantisce il necessario supporto a tutte le strutture al fine di uniformare e standardizzare le procedure di recupero e riscossione dei crediti, predisponendo un sistema informatico per la gestione operativa dell'attività.

<sup>32</sup> L'Atto di indirizzo è stato successivamente modificato con D.G.R. n. 39/11 del 26/09/2013 e con D.G.R. n. 5/52 dell'11/02/2014 per incrementare le possibilità di rateizzazione dei crediti e aumentare quindi la possibilità del loro recupero da parte dell'amministrazione regionale.

#### La regolarità amministrativa e contabile

L'attività di riscossione coattiva risulta di competenza dell'Assessorato della Programmazione, viene eseguita a mezzo ruolo (secondo la procedura di cui al D.Lgs. n. 46/99) e si riferisce ai soli crediti connessi ad entrate patrimoniali poiché, riferisce la Direzione Generale della Programmazione, i crediti connessi ad entrate di natura tributaria sono riscossi per il tramite dell'Agenzia delle entrate.

### 3.3.2 Il Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità

L'articolo 46 D.Lgs. 118/2011 e il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria all. 4/2, al punto 3.3 e all'esempio n. 5, contengono la disciplina del *fondo crediti di dubbia esigibilità*.

L'articolo 46 citato prevede, al comma 1, che *"nella missione "Fondi e Accantonamenti", all'interno del programma fondo crediti di dubbia esigibilità, è stanziato l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, il cui ammontare è determinato in considerazione dell'importo degli stanziamenti di entrata di dubbia e difficile esazione, secondo le modalità indicate nel principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/2"*. Il comma 2 stabilisce che una quota del risultato di amministrazione è accantonata per il fondo crediti di dubbia esigibilità e che tale quota non può essere destinata ad altro utilizzo.

Il punto 3.3 del principio contabile di cui all'Allegato 4/2, nel ribadire l'obbligo dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, vincolando una quota dell'avanzo di amministrazione, dispone che nel bilancio di previsione è stanziata<sup>33</sup> un'apposita posta contabile, denominata "Accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità" il cui ammontare è determinato in considerazione della dimensione degli stanziamenti relativi ai crediti che si prevede si formeranno nell'esercizio, della loro natura e dell'andamento del fenomeno negli ultimi cinque esercizi precedenti<sup>34</sup>.

La Regione Sardegna ha calcolato per la prima volta il FCDE nel corso del 2015. In sede di predisposizione del bilancio preventivo 2016, il FCDE presunto al 31/12/2015 è stato indicato pari

<sup>33</sup> Il principio contabile applicato 3.3 prevede che lo stanziamento del fondo, nei primi due anni di applicazione, è pari almeno al 50% nel primo anno e almeno al 75% dell'importo dei crediti di dubbia e difficile esazione; dal terzo esercizio l'accantonamento al fondo è effettuato per l'intero importo.

<sup>34</sup> L'accantonamento non è oggetto di impegno e genera un'economia di bilancio che confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata. E', inoltre, previsto che, in sede di assestamento e alla fine dell'esercizio, sia verificata la congruità del fondo complessivamente accantonato. In sede di assestamento, si procede alla variazione dello stanziamento, in sede di rendiconto si procede a vincolare o svincolare le necessarie quote dell'avanzo di amministrazione. Non sono oggetto di svalutazione i crediti da altre amministrazioni pubbliche, i crediti assistiti da fidejussione, e le entrate tributarie accertate per cassa.

La regolarità amministrativa e contabile

a euro **47.570.868,51**. Nel rendiconto 2015 il FCDE è stato rideterminato in complessivi euro **41.739.560,80** (di cui euro 18.844.697,24 accantonati all'01/01/2015).

In sede di predisposizione del bilancio preventivo 2016, ai fini della determinazione del FCDE da inserire in competenza, la Regione<sup>35</sup>, in coerenza con quanto stabilito dal principio contabile sopracitato, e in coerenza col procedimento adottato nell'esercizio precedente, ha individuato fattispecie omogenee di crediti in relazione al profilo di rischio associato a ciascuna fattispecie individuata. I crediti sono stati classificati per natura e suddivisi in 9 categorie<sup>36</sup>:

1. Sanzioni amministrative
2. Crediti derivanti da sentenza
3. Restituzione (a seguito di revoca) o rimborso di contributi e benefici comunque denominati
4. Canoni di locazione, concessioni e simili
5. Tributi propri riscossi dalla Regione
6. Tributi propri, tributi devoluti e partecipati riscossi da altro ente
7. Trasferimenti
8. Crediti derivanti dall'escussione di polizze fidejussorie
9. Altre entrate (vendita cespiti, interessi attivi su attività finanziarie e conti correnti, autorizzazioni e diritti d'ufficio, corrispettivi e tariffe per la fornitura di beni e prestazione di servizi, tasse di concessione ecc.).

I crediti di competenza sono stati calcolati secondo la formula: incassi + crediti scaduti e non incassati. È stato effettuato il calcolo della media semplice fra gli incassi in c/competenza e gli accertamenti degli ultimi 5 esercizi. Il complemento a 100 delle medie così calcolate rappresenta la percentuale di accantonamento obbligatorio al FCDE.

Si ripropone la tabella fornita dalla Regione per la determinazione della percentuale di accantonamento da applicare agli stanziamenti di bilancio 2016.

<sup>35</sup> Vedi Nota Integrativa al bilancio di previsione 2016-2018.

<sup>36</sup> La svalutazione si applica solo successivamente all'escussione della garanzia, secondo lo storico. I crediti derivanti da azioni di surroga o rivalsa, vengono svalutati al 100%. Per ciascuna delle fattispecie di crediti ritenute svalutabili è stato quantificato l'ammontare dei crediti, certi e liquidi, esigibili in ciascuno degli ultimi cinque esercizi (ossia negli esercizi 2010 - 2011 - 2012 - 2013 e 2014) e i relativi incassi.

La regolarità amministrativa e contabile

**Tabella 10 - Media incassi/accertamenti totali di competenza**

Tipologia di crediti	2010		2011		2012		2013		2014		Media semplice	Compl. to a 100
	Riscossioni	Accertati										
Stazioni Sarda	4.692.680,52	5.273.579,03	4.192.664,98	4.556.507,00	4.145.079,65	4.993.904,63	2.780.895,73	6.320.301,66	2.827.586,11	3.746.850,41	76,65	23,35
Mezzogiorno	276.196,04	276.662,67	308.466,29	314.951,16	193.413,83	201.268,66	154.069,55	19.200.274,79	520.121,12	7.711.664,70	54,32	45,68
Alto	19.321.863,91	25.344.907,68	15.374.233,33	23.265.126,76	41.075.847,37	51.428.710,46	84.198.189,72	96.970.474,71	33.117.393,93	61.403.696,32	72,59	27,41
Alto	8.698.130,80	8.702.984,71	3.702.828,92	3.738.075,73	3.960.486,82	4.097.894,23	2.811.482,89	4.193.530,16	2.896.780,29	3.169.806,85	90,83	9,17
Alto	4.497.264,27	4.497.264,27	4.855.914,56	4.855.914,66	4.003.116,41	4.003.116,41	3.280.349,34	3.280.349,34	2.988.915,60	2.988.915,60	100	-
Alto					91.000,00	91.000,00	209.000,00	509.000,00	515.407,29	515.407,29	80,33	19,65

Fonte: Regione Sardegna

Il calcolo del fondo per il triennio 2016-2018 è stato effettuato prendendo come riferimento gli stanziamenti di bilancio.

Per effetto di tale procedimento l'accantonamento teorico al FCDE all'01/01/2016 è stato determinato in 2.337.444,11 euro, ma iscritto in bilancio in misura inferiore (euro 2.052.000,00, pari all'86% dell'accantonamento teorico suddetto), comunque rispettoso del punto 3.3 dell'All. 4/2 del D.Lgs. 118/2011 (il quale prevede che, nel secondo esercizio di applicazione dei nuovi principi, lo stanziamento di bilancio del FCDE deve essere almeno pari al 75% dell'accantonamento quantificato nel prospetto riguardante il FCDE allegato al bilancio di previsione).

A partire dall'esercizio 2016 è stata individuata un'ulteriore fattispecie di crediti svalutabili: i crediti derivanti dalle vendite immobiliari, in particolare quelli derivanti dalla vendita di immobili dell'edilizia residenziale pubblica (E. 4.04.01.08.000). Tale vendita viene spesso realizzata dietro corrispettivo rateale, previa accensione di ipoteca sull'immobile. Non coincide pertanto il momento tra il passaggio della proprietà del bene e l'incameramento del corrispettivo. Nell'eventualità del mancato incasso di una o più rate, occorrerà attivare procedure di recupero, tra cui la vendita del bene, col rischio di non recuperare l'intero credito. L'indice di svalutazione calcolato per l'anno 2015 per questa categoria di crediti risulta comunque modesto.

Alla luce dei dati fin qui esposti, l'ammontare dei residui attivi ancora a carico del bilancio (al 31.12.2015 pari a 877,695 milioni di euro) evidenziano crediti di dubbia e difficile esazione, quindi le difficoltà di realizzazione dell'entrata che, ove non adeguatamente, affrontate, potrebbero comportare oltre alla perdita di risorse, la compromissione degli equilibri di bilancio.

La regolarità amministrativa e contabile

### 3.3.3 Gli accertamenti istruttori sui “crediti” e sui “debiti” regionali

Negli indirizzi e nelle circolari diramate dalla Direzione generale dei servizi finanziari nel 2015 e nel 2016 a tutte le Direzioni Generali, nonché agli altri Uffici regionali<sup>37</sup>, oggetto di analisi istruttoria, in occasione dei nuovi adempimenti collegati all'armonizzazione contabile, si rinviene la disciplina riservata agli accertamenti di alcune tipologie d'entrata (crediti fuori bilancio ovvero non iscritti in contabilità finanziaria) richiedendone preliminarmente ai CDR (centri di responsabilità) la ricognizione e gli altri elementi identificativi.

Analogamente viene dettata una ordinata disciplina operativa per trattare i “*residui andati in perenzione*”, fissando modalità e termini per la loro riconsiderazione (verifica sussistenza dell'obbligazione, documentate presenze di atti interruttivi, verifica persistenza di interesse di entrambe le parti alla loro esecuzione). Tale ultima problematica viene trattata nel proseguo della relazione.

In tutti i casi le direttive non mancano di precisare l'importanza della ricognizione delle posizioni creditorie e debitorie della Regione, avuto riguardo alla loro obbligatoria registrazione nell'attivo e nel passivo patrimoniale e alla necessità di determinare correttamente i fondi correlati (fondo svalutazione crediti e fondo copertura dei residui perenti).

Nell'ambito delle presenti valutazioni generali, pertanto, in coerenza con il percorso di armonizzazione, si è ritenuta l'opportunità di considerare in via preliminare alcune informazioni già disponibili, tra le quali si riscontrano significative partite creditorie vantate dalla Regione, in considerazione anche della loro ricaduta sulle scritture patrimoniali e rendendosi necessario pervenire ad una loro compiuta e trasparente evidenziazione/quantificazione. In tali termini sono state recentemente diramate anche apposite direttive, trasmesse anche alla Sezione di controllo.

Ciò premesso, l'attività istruttoria ha effettivamente riscontrato nei documenti di bilancio alcune poste d'entrata (crediti) per le quali non si dispone di adeguata informazione e sono in corso gli opportuni approfondimenti. Si fa riferimento al conto 2.1 CREDITI del Conto del Patrimonio per il 2015, ove vengono indicati *crediti non risultanti in bilancio stimabili al 31/12/2015 in 558.118.690,66 euro*. Inoltre nella Relazione sulla gestione<sup>38</sup>, in allegato al rendiconto generale per il 2015, si evidenziano *crediti non accertati*.

<sup>37</sup> Rispettivamente al C.R.P., all'Ufficio ispettivo, all'Ufficio legale, agli Uffici di gabinetto, all'Ufficio di controllo interno ecc.

<sup>38</sup> V. Allegato 18 – vol. 1/2. Punto 5 “La gestione dei crediti regionali” pag. 75 e seguenti.

La regolarità amministrativa e contabile

Si procederà conseguentemente ad acquisire i necessari chiarimenti nel proseguo delle verifiche, in prospettiva del Rendiconto generale, anche con riguardo ad alcuni *crediti inesigibili stralciati dal conto del bilancio*, pari a 5.732.663,69 euro (elencati nell'Allegato 17 del rendiconto della gestione 2015).

### 3.4 Il Quadro della spesa per missioni

Si deve premettere che le previsioni definitive 2015 indicate nella tabella sono quelle risultanti dall'Allegato 9/4 B al Bilancio di previsione 2016 all'esame, mentre le previsioni definitive 2015 esposte nel rendiconto per lo stesso esercizio risultano sensibilmente inferiori (10.809.419.574,76 euro).

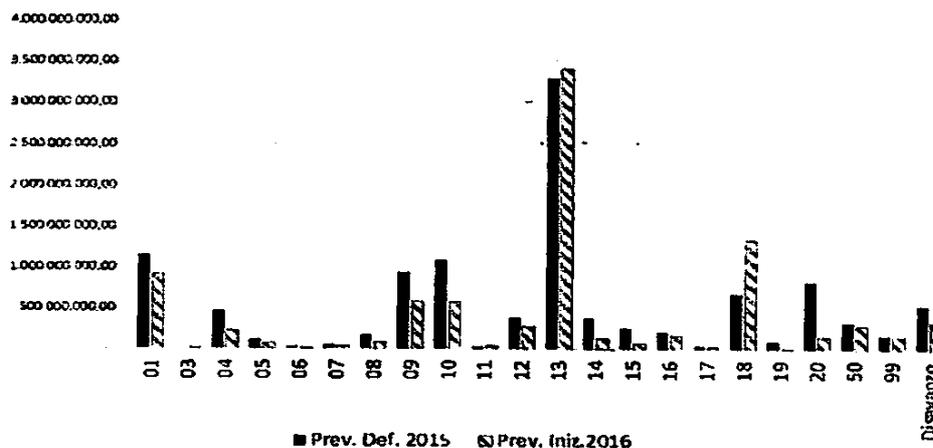
Tabella 11 – Spesa 2016 – Previsioni iniziali

MISSIONI	Prev. Definitive 2015	Stanziamenti iniziali 2016	FPV iniziale	Stanz. + FPV 2016	Var % 2016/2015	% su Totale
01 Servizi istituzionali generali	1.152.835.070,89	908.936.925,98	-	908.936.925,98	-21,16	10,27
02 Ordine pubblico e sicurezza	5.111.944,29	3.200.000,00	-	3.200.000,00	-37,40	0,04
04 Istruzione e diritto allo studio	469.163.066,29	219.535.671,28	-	219.535.671,28	-53,21	2,48
05 Cultura e valorizzazione del bene e delle attività culturali	112.138.671,97	69.603.713,95	-	69.603.713,95	-37,93	0,79
06 Politiche giovanili e sport giovanile libero	34.145.623,76	7.408.964,95	-	7.408.964,95	-78,30	0,08
07 Turismo	60.687.033,44	35.011.187,43	-	35.011.187,43	-42,31	0,40
08 Assetto del territorio ed edilizia abitativa	175.724.360,00	85.124.121,97	-	85.124.121,97	-51,56	0,96
09 Sviluppo socio-economico e tutela del territorio del Comune	943.779.678,73	584.145.361,40	390.328,80	584.535.690,20	-38,06	6,60
10 Trasporto e diritto alla mobilità	1.084.238.274,96	578.287.300,38	-	578.287.300,38	-46,66	6,53
11 Spese sociali	27.550.621,98	37.389.477,52	327.000,00	37.716.477,52	36,90	0,43
12 Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	377.343.300,61	279.410.030,16	-	279.410.030,16	-25,95	3,16
13 Tutela della salute	3.291.128.725,96	3.393.369.356,89	-	3.393.369.356,89	3,11	38,33
14 Sviluppo economico e competitività	377.366.729,07	132.092.748,91	-	132.092.748,91	-65,00	1,49
15 Politiche per il lavoro e la formazione professionale	264.871.883,97	67.515.912,28	244.000,00	67.759.912,28	-74,42	0,77
16 Attività politiche, amministrative e culturali	212.951.336,42	168.593.990,15	-	168.593.990,15	-20,83	1,90
17 Energia e diversificazione delle fonti energetiche	39.507.764,46	21.711.873,59	-	21.711.873,59	-45,04	0,25
18 Relazioni con le altre autonomie territoriali e Regioni	669.069.354,81	1.320.861.939,12	-	1.320.861.939,12	97,42	14,92
19 Relazioni internazionali	98.562.796,17	2.494.172,33	-	2.494.172,33	-97,47	0,03
20 Lavori e manutenzioni	819.512.226,45	152.797.000,00	-	152.797.000,00	-81,36	1,73
50 Bilancio pubblico	336.004.029,75	288.352.000,00	-	288.352.000,00	-14,18	3,26
92 Servizi per conto terzi	179.731.698,33	155.050.000,00	-	155.050.000,00	-13,73	1,75
Disavanzo (Disavanzo di bilancio)	537.260.719,82	340.933.000,00	-	340.933.000,00	-36,54	3,85
<b>TOTALE</b>	<b>11.268.684.912,13</b>	<b>8.851.824.748,29</b>	<b>961.328,80</b>	<b>8.852.786.077,09</b>	<b>-21,44</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Regione Sardegna – Bilancio di previsione 2016-2018.

La regolarità amministrativa e contabile

Grafico 3 - Spesa per missioni – Confronto 2015-2016



Il confronto delle previsioni di spesa per Missioni fra gli esercizi 2015 e 2016 evidenzia un aumento delle spese della MISSIONE 13 “Tutela della salute” (+3,11%), che rappresenta il 38,33% del totale, e della MISSIONE 18 “Relazione con le altre autonomie territoriali e locali” (+97,42%) cui sono destinate il 14,92% delle risorse di bilancio. Si evidenzia che l’incremento delle risorse destinate a tale MISSIONE è determinato principalmente dalla previsione del capitolo SC08.0325 “Accantonamento tributi” dove sono stati stanziati 681.701.000 euro relativi al concorso della Regione Sardegna al risanamento della finanza pubblica.

Il 10,27% delle risorse è allocata nella MISSIONE 1 “Servizi Istituzionali, generali e di gestione” che comprende anche le spese di autofinanziamento della Regione. Lo stanziamento della MISSIONE è previsto in riduzione del 37,4% rispetto all’esercizio precedente.

Alla MISSIONE 10 “Trasporti e diritto alla mobilità” è destinato il 6,53 % delle risorse (-46,66% rispetto al 2015), di cui 240,4 milioni circa destinati al trasporto locale.

Il 6,6% delle risorse è destinato alla MISSIONE 9 “Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell’ambiente (in diminuzione del 38% rispetto al 2015), di cui 291 milioni circa assegnati al Programma 2 “Tutela, valorizzazione e recupero ambientale”.

Nella MISSIONE 12 “Diritti sociali, politiche sociali e famiglie” sono allocate il 3,16% delle risorse (-26% circa rispetto al 2015) di cui 191,5 milioni circa relativi al Programma 2 “Interventi per la disabilità”.

Alla Istruzione, MISSIONE 4, sono dedicati il 2,48% degli stanziamenti di bilancio, anch’essi in diminuzione rispetto all’esercizio precedente (-53,21%). La maggior parte delle risorse sono

La regolarità amministrativa e contabile

destinate all'Università (circa 81 milioni di euro) e alla Politica regionale unitaria per l'istruzione e il diritto allo studio.

Nella Missione 20 "Fondi e Accantonamenti" sono allocati:

- 1) le risorse destinate a far fronte al contenzioso in corso dal quale possono scaturire obbligazioni passive. Come specificato nella Nota Integrativa, tali oneri sono stati valutati in 10 milioni di euro;
- 2) il Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità, pari a 2.052.000 euro, cui si somma la quota accantonata nel risultato di amministrazione presunto al 31/12/2015 quantificata in 47.570.868,51 euro;
- 3) il Fondo per l'assolvimento delle obbligazioni derivanti dalla prestazione di garanzie ai sensi della l.r. 3/2008, pari a 5.000.000 euro, cui si aggiunge la quota di 31.543.224,10 euro accantonata nel risultato di amministrazione;
- 4) il Fondo per le perdite delle società partecipate, quantificato in 4.822.000 euro<sup>39</sup>;
- 5) le risorse per il pagamento dei residui perenti, per le quali sono previsti quattro capitoli di spesa con una dotazione complessiva di 125.133.000 euro (che costituisce l'82% delle risorse destinate alla Missione 20). A tale stanziamento si aggiunge la quota accantonata nel risultato di amministrazione pari a 400.449.944,83 euro.

---

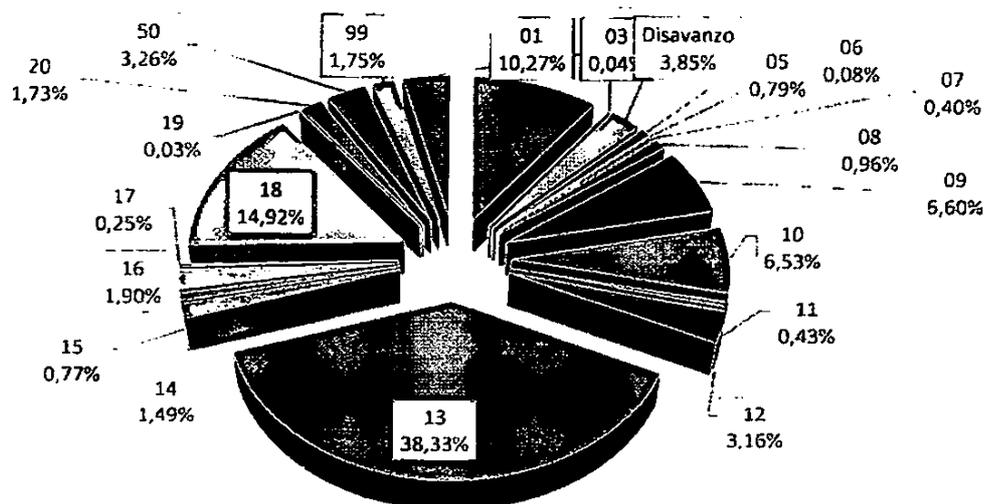
<sup>39</sup> Non è stato previsto un accantonamento per tale finalità nel risultato di amministrazione presunto al 31/12/2015.

La regolarità amministrativa e contabile

Tabella 12 – Spesa 2016-2018 - Previsioni iniziali

MISSIONI	Prev. Definitive 2015	Stanziamenti iniziali 2016	di cui FPV	Stanziamenti iniziali 2017	Stanziamenti iniziali 2018
01 Servizi istituzionali, generali e di gestione	1.152.835.070,89	908.936.925,98	-	707.885.736,05	713.085.438,94
03 Ordine pubblico e sicurezza	5.111.944,29	3.200.000,00	-	1.700.000,00	100.000,00
04 Istruzione e diritto allo studio	469.163.066,29	219.535.671,28	-	114.622.909,00	113.084.000,00
05 Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	112.138.671,97	69.603.713,95	-	53.248.230,72	50.831.000,00
06 Politiche giovanili, sport e tempo libero	34.145.623,76	7.408.964,95	-	6.754.960,13	5.232.171,44
07 Turismo	60.687.033,44	35.011.187,43	-	32.345.000,00	30.905.000,00
08 Assetto del territorio ed edilizia abitativa	175.724.360,00	85.124.121,97	-	67.368.886,16	55.944.250,00
09 Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	943.779.678,73	584.535.690,20	390.328,80	549.647.162,86	472.674.543,44
10 Trasporti e diritto alla mobilità	1.084.238.274,96	578.287.300,38	-	572.716.772,85	509.397.761,83
11 Successo civile	27.550.621,98	37.716.477,52	327.000,00	9.256.048,48	8.923.000,00
12 Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	377.343.300,61	279.410.030,16	-	227.149.015,36	223.273.250,00
13 Tutela della salute	3.291.128.725,96	3.393.369.356,89	-	3.462.704.714,69	3.633.882.757,99
14 Sviluppo economico e competitività	377.366.729,07	132.092.748,91	-	96.005.347,00	50.328.498,56
15 Politiche per il lavoro e la formazione professionale	264.871.883,97	67.759.912,28	244.000,00	47.149.000,00	43.727.000,00
16 Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	212.951.336,42	168.593.990,15	-	143.620.423,02	140.065.000,00
17 Energie e diversificazione delle fonti energetiche	39.507.764,46	21.711.873,59	-	16.790.069,49	2.366.616,40
18 Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	669.069.354,81	1.320.861.939,12	-	1.326.769.336,49	1.266.288.000,00
19 Relazioni internazionali	98.562.796,17	2.494.172,33	-	2.303.667,16	127.000,00
20 Fondi e accantonamenti	819.512.226,45	152.797.000,00	-	245.250.078,26	88.283.698,87
50 Debito pubblico	336.004.029,75	288.352.000,00	-	293.464.000,00	273.445.000,00
99 Servizi per conto terzi	179.731.698,33	155.050.000,00	-	155.035.000,00	155.000.000,00
Disavanzo (Disavanzo di amministrazione)	537.260.719,82	340.933.000,00	-	32.290.000,00	32.290.000,00
<b>TOTALE</b>	<b>11.268.684.912,13</b>	<b>8.852.786.077,09</b>	<b>961.328,80</b>	<b>8.164.076.357,72</b>	<b>7.869.253.987,47</b>

Grafico 4 - Spesa per missioni – Previsioni iniziali 2016



### **3.4.1 I residui perenti (Nota Integrativa al bilancio di previsione 2016-2018 All. 6)**

Il percorso di armonizzazione si caratterizza per le numerose disposizioni che promuovono l'emersione dei crediti e dei debiti e per una rinnovata considerazione patrimoniale della loro obbligatoria rappresentazione (modalità di contabilizzazione) e dei loro effetti (monitoraggi delle iniziative di recupero) e in coerenza con tale logica i nuovi schemi di bilancio esigono nuove tipologie di scritture, partitamente individuate per la fase previsionale e per quella della rendicontazione (v. art. 11 e 39 D.Lgs. 118/2011).

Alla *Nota Integrativa del bilancio di previsione 2016-2018* è riportato l'*allegato 6 (Dettaglio residui perenti con separata indicazione delle somme a valere su risorse vincolate)*. L'*allegato 6* alla *Nota Integrativa* non ha subito modificazioni in seguito alla riforma della legge regionale n. 6/2016.

La tematica riveste particolare importanza atteso che a decorrere dall'entrata in vigore del D.Lgs. 118/2011 non è consentita la cancellazione dei residui passivi dalle scritture contabili per perenzione e che l'istituto della perenzione si applica per l'ultima volta in occasione della predisposizione del rendiconto dell'esercizio 2014 (art. 60 comma 3 del D.Lgs. 118/2011).

L'ordinamento prevede per l'effetto l'accantonamento di quote del risultato di amministrazione (fondo residui perenti) per assicurare copertura a partite di spesa risalenti che hanno dimostrato lenta realizzazione.

L'entità considerevole dei residui perenti nel bilancio regionale 2016 induce ad una loro attenta considerazione (quantitativa e qualitativa) poiché, tra l'altro, è suscettibile di influenzare i risultati del bilancio.

L'*Allegato* espone l'elenco dei residui perenti in carico alla data del 1° gennaio 2016 che ammontano a **2.212.286.763,36 euro** (di cui 627.525.490,98 euro a valere su risorse vincolate).

L'*Allegato 5* alla *Nota Integrativa* (nella versione modificata) espone l'elenco delle *risorse accantonate rappresentate nel prospetto del risultato di amministrazione presunto*, tra le quali iscrive il fondo residui perenti, pari a 400.405.598,44 euro.

Detto accantonamento è stato ridotto dalla l.r. 3/2017 in sede di modifica della l.r. 6/2016 (essendo prima iscritto per 493.427.293,54 euro).

Le dotazioni del fondo registrano una costante diminuzione negli ultimi esercizi (530 milioni al rendiconto 2014, 400,788 milioni al rendiconto 2015) e ciò non pare aderente alle previsioni di cui all'art. 60 del D.Lgs. 118/2011.

La regolarità amministrativa e contabile

Peraltro, è rilevante evidenziare che l'ammontare complessivo dei residui perenti riportati nell'allegato al bilancio preventivo 2016, si discosta notevolmente dal volume dei residui perenti accertati al 31/12/2015 in sede di parifica al rendiconto generale della Regione Autonoma della Sardegna, che era pari a € 1.766.201.800,21.

Tale importo risulta correttamente conteggiato poiché da un dato iniziale all'01/01/2015 pari a € 2.163.731.530,87 venivano sottratte le somme stralciate in corso di esercizio per € 399.529.730,66, da cui scaturiva la rimanenza delle perenzioni ancora aperte al 31/12/2015 (pari appunto, a € 1.766.201.800,21).

Si riscontrano, in sostanza, discordanze tra i dati esposti nei diversi documenti regionali, in quanto il dato riportato nel bilancio per l'esercizio 2016 indica un importo decisamente superiore (€ 2.212.286.763,36).

Si fa osservare che l'importo è superiore anche all'ammontare registrato al 1° gennaio del 2015 (€ 2.163.731.530,87). In conseguenza, dovendosi ritenere correttamente contabilizzato il dato di bilancio 2016, le riferite risultanze necessiterebbero certamente di adeguate correzioni anche in considerazione del fatto che, ove risultassero confermate, si porrebbero in aperta violazione dell'art. 60, comma 3 del D.Lgs. 118/2011 *“a decorrere dall'entrata in vigore del presente decreto, non è consentita la cancellazione dei residui passivi dalle scritture contabili per perenzione. L'istituto della perenzione amministrativa si applica per l'ultima volta in occasione della predisposizione del rendiconto dell'esercizio 2014...”*.

**Presumibilmente deve ritenersi che il bilancio 2016 (Allegato 6 alla Nota Integrativa) rechi imprecisioni contabili.**

Si osserva, peraltro, che la Direzione generale dei servizi finanziari dell'Assessorato della Programmazione, bilancio, credito e assetto del territorio ha comunicato in sede istruttoria (nota n. 5650 del 24/02/2017 allegato n. 8) che l'importo delle perenzioni *“aperte”* al 1° gennaio 2016 è pari a € 1.766.201.800,21.

Allo stato degli atti esaminati, poiché risalta la elevata consistenza finanziaria dei residui perenti, si impongono misure organizzativo-gestionali idonee a facilitare la movimentazione/smaltimento di tali partite contabili, dovendosi preliminarmente rimediare alle discordanze tra i diversi documenti di bilancio. In particolare si richiede la puntuale applicazione delle disposizioni dettate per la quantificazione del fondo a copertura, destinato a raggiungere l'entità del 70% dell'intero ammontare a mezzo dei prescritti incrementi annuali.

La regolarità amministrativa e contabile

**3.4.2 La composizione del volume dei residui perenti**

Alla luce di quanto premesso, l'iniziale disamina della composizione del volume delle perenzioni ancora aperte al 1° gennaio 2016 evidenzia il carico dei residui perenti intestato agli Assessorati di provenienza.

**Tabella 13 – Riepilogo residui perenti**

ASSESSORATO	IMPORTO APERTO
011 Circoscrizione	156.205.590,40
020 Azienda Generale	1.174.523,31
021 Azienda Provinciale	18.614.085,66
030 Azienda Locale	102.333.226,93
050 Direzione Ambiente	56.440.073,85
060 Direzione	74.112.424,57
070 Direzione	122.458.288,08
080 Direzione Provinciale	924.316.474,44
090 Direzione	53.607.622,53
100 Direzione	21.749.437,37
110 Direzione	64.372.762,81
120 Direzione Provinciale	78.254.897,15
130 Direzione	92.562.393,11
<b>Totale</b>	<b>1.766.201.800,21</b>

Fonte: Direzione generale dei servizi finanziari dell'Assessorato della Programmazione, bilancio, credito e assetto del territorio

La successiva tabella indica il dettaglio della distribuzione del volume delle perenzioni all'interno delle Direzioni generali.

## La regolarità amministrativa e contabile

**Tabella I4 – Volume perenzioni –Direzioni generali assessoriali**

Assessorati Presidenza	Importo aperto	Tot. importo aperto 156.205.590,40
	508.305,37	
	63.000,00	
	154.658.827,44	
	110.393,25	
	860.556,55	
	4.507,79	
Assessorato degli affari generali, personale e riforma della Regione	1.164.277,57	1.174.523,31
	10.245,74	
Assessorato dell'agricoltura e riforma agro-pastorale	74.112.424,57	74.112.424,57
Assessorato della difesa dell'ambiente	56.391.639,88	56.440.073,85
	48.433,97	
Assessorato degli enti locali, finanze e urbanistica	40.856.888,81	102.333.226,93
	61.476.338,12	
Assessorato dell'igiene e sanità e dell'assistenza sociale	62.239.615,80	78.254.897,15
	16.015.281,35	
Assessorato dell'industria	53.607.622,53	53.607.622,53
Assessorato dei lavori pubblici	924.316.474,44	924.316.474,44
Assessorato del lavoro, formazione professionale, cooperazione e sicurezza sociale	21.749.437,37	21.749.437,37
Assessorato della programmazione, bilancio, credito e assetto del territorio	16.199,87	18.614.085,66
	18.597.885,79	
Assessorato della pubblica istruzione, beni culturali, informazione, spettacolo e sport	18.143.495,48	64.372.762,81
	46.229.267,33	
Assessorato dei trasporti	92.562.393,11	92.562.393,11
Assessorato del turismo, artigianato e commercio	122.458.288,08	122.458.288,08
<b>TOTALE</b>	<b>1.766.201.800,21</b>	<b>1.766.201.800,21</b>

Fonte: Direzione generale dei servizi finanziari dell'Assessorato della Programmazione, bilancio, credito e assetto del territorio

In sede di ulteriore disaggregazione è consentito evidenziare il dettaglio della suddivisione per creditori. Risulta di particolare interesse, infatti, affrontare l'esame dei residui perenti analizzandone le più rilevanti incidenze con riguardo alle tipologie di creditori (enti locali, enti/agenzie regionali, aziende sanitarie, soggetti privati ecc.).

Inoltre si precisa che il consistente volume del totale complessivo delle perenzioni ancora aperte, unitamente ad alcune incongruenze riscontrate, hanno indotto l'Ufficio di controllo ad impostare una serie di approfondimenti, con particolare riferimento agli Enti locali.

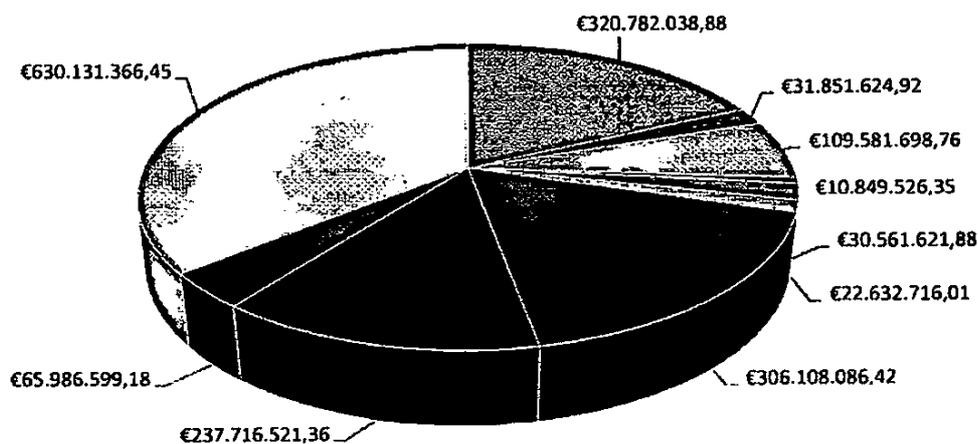
La regolarità amministrativa e contabile

Infine si fa presente che, allo stato degli atti a disposizione, non è stato ancora possibile disaggregare compiutamente (individuare) i residui perenti da riferirsi a fondi comunitari (presenti nell'Allegato 6 alla Nota Integrativa).

Tabella I5 – Perenzioni per tipologia di creditori

Comuni e Unioni di Comuni	320.782.038,88
Scuole, Ass. culturali e sportive	31.851.624,92
Aziende sanitarie	109.581.698,76
Abbanca	10.849.526,35
Agenzie Regionali	30.561.621,88
Amm. Provinciali e Comunità Montane	22.632.716,01
ANAS Spa	306.108.086,42
Autorità d'Ambito	237.716.521,36
Banche	65.986.599,18
Persone fisiche ed Altri	630.131.366,45
<b>Totale importi aperti</b>	<b>1.766.201.800,21</b>

Grafico 5 – Perenzioni per creditori



- Comuni e Unioni di Comuni
- Scuole, Ass. culturali e sportive
- Aziende sanitarie
- Abbanca
- Agenzie Regionali
- Amm. Provinciali e Comunità Montane
- ANAS Spa
- Autorità d'Ambito
- Importi aperti Banche
- Persone fisiche ed Altri

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati della Direzione generale dei servizi finanziari dell'Assessorato della Programmazione, bilancio, credito e assetto del territori

La regolarità amministrativa e contabile

### 3.5 Gli equilibri di bilancio

L'art. 40 D.Lgs. n. 118/2011 e s.m.i. e il principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio (All. 4/1 - Punto 9.10) prevedono che il bilancio preventivo debba essere deliberato, ai sensi dell'art. 81 della Costituzione, in pareggio finanziario per ciascuno degli esercizi in cui è articolato, comprensivo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione. Inoltre, al fine di garantire la copertura delle spese di funzionamento e di investimento programmate, le previsioni di competenza devono rispettare un equilibrio di parte corrente e un equilibrio in conto capitale.

L'equilibrio corrente, in termini di competenza finanziaria, prescrive che le spese correnti, sommate alle spese per trasferimenti in c/capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie, alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non devono essere superiori alla somma delle previsioni di competenza delle entrate correnti, costituite dai primi tre titoli dell'entrata, dei contributi destinati al rimborso dei prestiti, del fondo pluriennale vincolato di parte corrente e dell'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente.

L'equilibrio in conto capitale, in termini di competenza finanziaria, si realizza se le spese di investimento non superano tutte le risorse acquisite per il loro finanziamento, costituite dalle entrate in conto capitale, dall'accensione di prestiti, dal fondo pluriennale vincolato in c/capitale, dall'utilizzo dell'avanzo di competenza in c/capitale e dalle risorse di parte corrente destinate agli investimenti dalla legge o dai principi contabili. Per le Regioni la copertura degli investimenti è costituita anche dai debiti autorizzati con legge e non contratti.

Nella Nota Integrativa si precisa che, al fine di garantire il pareggio di bilancio, il disavanzo generatosi nel 2016 per effetto delle variazioni ai cronoprogrammi delle somme originariamente reimputate in sede di riaccertamento straordinario dei residui, è interamente riassorbito con le risorse del bilancio medesimo. Inoltre, al fine di garantire gli equilibri di bilancio, il saldo positivo per il 2017 (pari a euro 136.897.078,26) e il saldo positivo per il 2018 (pari a euro 34.659.968,87) sono stati prudenzialmente accantonati in spesa nella Missione 20 (Accantonamenti) Programma 3.

Il disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui è annualmente ripianato in quote costanti pari a euro 32.290.000,00 ai sensi della legge regionale 31/2015.

Gli equilibri di bilancio sono invece illustrati nella tabella che segue.

La regolarità amministrativa e contabile

Tabella 16 - Equilibri di bilancio

EQUILIBRI DI BILANCIO		COMPETENZA ANNO 2016	COMPETENZA ANNO 2017	COMPETENZA ANNO 2018
Utilizzo risultato di amministrazione destinato al finanziamento delle spese correnti	(+)	59.246.000,00	0,00	0,00
Atipiano di avanzo di amministrazione esercitato pregressamente	(-)	32.290.000,00	32.290.000,00	32.290.000,00
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in bilancio	(+)	10.379.076,38	244.000,00	0,00
Entrate (Art. 101)	(+)	7.084.272.486,47	7.379.033.643,97	7.154.497.743,20
Entrate in conto capitale per contributi e finanziamenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti di amministrazioni pubbliche	(+)	0,00	0,00	0,00
Entrate (Art. 101) - Altre trasferimenti in conto capitale	(+)	4.590.675,00	3.212.000,00	3.362.000,00
Entrate in conto capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(+)	0,00	0,00	0,00
Entrate per concessione di prestiti destinati all'estinzione anticipata di prestiti	(+)	0,00	0,00	0,00
Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)	215.658.000,00	0,00	0,00
Spese correnti	(-)	6.606.945.982,89	6.704.456.852,49	6.449.298.198,87
Spese (Art. 101) - Fondo pluriennale vincolato	(-)	244.000,00	0,00	0,00
Spese (Art. 101) - Altre trasferimenti in conto capitale	(-)	0,00	0,00	0,00
Variazioni attività finanziarie (se negative)	(-)	0,00	0,00	0,00
Rimborso prestiti	(-)	460.797.000,00	229.348.000,00	212.591.000,00
Entrate (Art. 101) - Fondo anticipazioni liquidità		0,00	0,00	0,00
Entrate per estinzione anticipata di prestiti		0,00	0,00	0,00
<b>A) Equilibrio di parte corrente</b>		<b>274.113.254,96</b>	<b>416.394.791,48</b>	<b>463.680.544,33</b>
Utilizzo risultato di amministrazione per il finanziamento di spese di investimento	(+)	87.998.000,00	0,00	0,00
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in bilancio	(+)	224.830.811,49	717.328,80	0,00
Entrate in conto capitale (Art. 101)	(+)	579.489.702,75	478.826.384,95	406.099.244,27
Entrate (Art. 101) - Altre partecipazioni	(+)	0,00	0,00	0,00
Entrate per concessione di prestiti (Art. 101)	(+)	651.300.000,00	150.000.000,00	153.437.000,00
Entrate in conto capitale per contributi e finanziamenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(-)	0,00	0,00	0,00
Entrate in conto capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(-)	0,00	0,00	0,00
Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)	215.658.000,00	0,00	0,00
Entrate per concessione di prestiti destinati all'estinzione anticipata di prestiti	(-)	0,00	0,00	0,00
Entrate (Art. 101) - Altre trasferimenti in conto capitale	(-)	4.590.675,00	3.212.000,00	3.362.000,00
Spese in conto capitale	(-)	1.274.060.094,20	1.032.946.505,23	1.020.074.788,60
Fondo pluriennale vincolato in conto capitale (spese)	(-)	717.328,80	0,00	0,00
Spese (Art. 101) - Altre trasferimenti in conto capitale	(+)	0,00	0,00	0,00
Spese (Art. 101) - Acquisizione di partecipazioni e conferimenti di capitale	(-)	15.000.000,00	10.000.000,00	0,00
Disavanzo pregresso del conto di debito autorizzato per contratti prestativi	(-)	308.643.000,00	0,00	0,00
Variazioni attività finanziarie (se positive)	(+)	220.000,00	220.000,00	220.000,00
<b>B) Equilibrio di parte capitale</b>		<b>-274.113.254,96</b>	<b>-416.394.791,48</b>	<b>-463.680.544,33</b>
Utilizzo risultato di amministrazione per l'incremento di attività finanziarie	(+)	0,00	0,00	0,00
Entrate (Art. 101) - Utilizzo di attività finanziarie	(+)	220.000,00	220.000,00	220.000,00
Spese (Art. 101) - Incremento attività finanziarie	(-)	15.000.000,00	10.000.000,00	0,00
Entrate (Art. 101) - Altre partecipazioni	(-)	0,00	0,00	0,00
Spese (Art. 101) - Acquisizione di partecipazioni e conferimenti di capitale	(+)	15.000.000,00	10.000.000,00	0,00
<b>C) Variazioni attività finanziaria</b>		<b>220.000,00</b>	<b>220.000,00</b>	<b>220.000,00</b>
<b>EQUILIBRIO FINALE (D=A+B)</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

Fonte: Regione Sardegna - Bilancio di previsione 2016

### La regolarità amministrativa e contabile

La legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di stabilità 2016), all'art. 1, comma 707, commi da 709 a 713, comma 716 e commi da 719 a 734, ha previsto nuove regole di finanza pubblica per gli enti territoriali che sostituiscono la disciplina del patto di stabilità interno degli enti locali e i previgenti vincoli delle regioni a statuto ordinario. Ai sensi dell'art. 1, comma 710, ai fini del concorso al contenimento dei saldi di finanza pubblica, gli enti di cui al comma 1 dell'art. 9 della L. 243/2012, devono conseguire un saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali. Inoltre, per il solo anno 2016, nelle entrate finali e nelle spese finali in termini di competenza è considerato il Fondo pluriennale vincolato, di entrata e di spesa, al netto della quota ricavante dal ricorso all'indebitamento. La possibilità di considerare tra le entrate finali rilevanti ai fini del pareggio anche il saldo del Fondo pluriennale vincolato facilita nel 2016 il rispetto dell'equilibrio di bilancio ed ha effetti espansivi della capacità di spesa degli enti. Il successivo comma 712 prescrive che, a decorrere dal 2016, al bilancio preventivo deve essere allegato un prospetto obbligatorio contenente la dimostrazione del rispetto del saldo di cui al comma 710.

L'art. 9 della legge n. 160/2016 ha introdotto il comma 712-bis all'art. 1 della legge 208/2015, col quale ha stabilito che per il 2016 le regioni, le province autonome e le città metropolitane devono garantire il rispetto dell'obiettivo di finanza pubblica di cui al comma 710 solo in sede di rendiconto e non sono tenute ad allegare al bilancio preventivo il prospetto previsto dal comma 712. Inoltre, per l'anno 2016, nel saldo di cui al comma 710 non rilevano gli impegni del perimetro sanitario del bilancio, finanziati dagli utilizzi del risultato di amministrazione relativo alla gestione sanitaria formatosi nell'esercizio 2015

### **3.6 Il risultato di amministrazione, i fondi e gli accantonamenti**

Fra gli allegati al bilancio di previsione l'art. 11 del D.Lgs. 118/2011 prevede anche la Tabella sul risultato di amministrazione dell'esercizio precedente.

Il prospetto consiste in una ragionevole e prudente previsione del risultato di amministrazione dell'esercizio precedente, elaborata alla data di predisposizione del bilancio preventivo. In particolare, la tabella dimostrativa del risultato di amministrazione<sup>40</sup> presunto consente di verificare l'esistenza di un eventuale disavanzo e di provvedere alla relativa copertura.

<sup>40</sup> cfr. Nota Integrativa del bilancio di previsione 2016 della Regione Piemonte: "La prima parte del prospetto consente di determinare l'importo del risultato di amministrazione per approssimazioni successive, attraverso:

a) l'indicazione del risultato di amministrazione iniziale dell'esercizio precedente a quello cui si riferisce il bilancio, che costituisce un dato certo, determinato dall'ultimo consuntivo approvato;

La regolarità amministrativa e contabile

Si riporta di seguito il prospetto esplicativo del risultato di amministrazione presunto allegato al bilancio di previsione.

b) il calcolo del risultato di amministrazione dell'esercizio precedente a quello cui si riferisce il bilancio alla data in cui si predispose lo schema di bilancio, determinato sulla base delle registrazioni contabili alla data di elaborazione dello schema di bilancio;

c) la stima degli impegni e degli accertamenti che si prevede di registrare nel resto dell'esercizio in corso, e delle variazioni dei residui attivi e passivi che si prevede di effettuare in sede di riaccertamento. Sulla base di tali dati e dell'importo del fondo pluriennale vincolato di spesa definitivamente stanziato in spesa dell'esercizio precedente (se il bilancio di previsione è predisposto nel corso dell'esercizio cui si riferisce, si fa riferimento all'importo del fondo pluriennale cui corrispondono impegni imputati agli esercizi successivi, determinato sulla base del preconsuntivo), si determina il risultato di amministrazione presunto dell'esercizio precedente a quello cui si riferisce il bilancio di previsione.

Se il bilancio di previsione è approvato successivamente alla data del 31 dicembre dell'esercizio precedente, la parte di cui alla lettera c) è compilata solo per la voce relativa al fondo pluriennale vincolato formatosi nell'esercizio precedente a quello cui si riferisce il bilancio di previsione.

La seconda parte del prospetto rappresenta la composizione del risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre dell'esercizio precedente a quello cui si riferisce il bilancio di previsione, costituita:

a) della quota vincolata del risultato di amministrazione del periodo precedente, precisando a quali vincoli si fa riferimento, secondo la classificazione prevista dal principio applicato 9.2.

L'elenco analitico dei vincoli è riportato nella Nota Integrativa, distinguendo i vincoli derivanti dalla legge e dai principi contabili, dai trasferimenti, da mutui e altri finanziamenti, vincoli formalmente attribuiti dall'ente:

b) dalla quota del risultato di amministrazione accantonata. Gli accantonamenti dell'avanzo sono il fondo crediti di dubbia esigibilità, l'accantonamento per i residui perenti e altri eventuali accantonamenti per passività potenziali;

c) dalla quota del risultato di amministrazione destinata agli investimenti. I fondi destinati a investimento sono costituiti dalle entrate in c/capitale senza vincoli di specifica destinazione che ancora non hanno finanziato spese di investimento, utilizzabili solo a seguito dell'approvazione del rendiconto;

d) l'eventuale quota libera dell'avanzo di amministrazione presunto utilizzabile solo a seguito dell'approvazione del rendiconto, quando ne sia dimostrata la sua effettiva consistenza e, quindi, nella misura in cui l'avanzo risulti effettivamente realizzato. Nel caso in cui l'importo della quota libera risulti negativo, si è in presenza di un disavanzo di amministrazione, da recuperare secondo le modalità previste nel principio n. 9.2 della contabilità finanziaria.

La terza parte del prospetto indica l'importo della quota vincolata del risultato presunto di amministrazione applicata al primo esercizio del bilancio di previsione finanziario.

L'elenco analitico dei vincoli utilizzati e degli accantonamenti impiegati è riportato nella nota integrativa, distinguendo gli utilizzi dei vincoli derivanti dalla legge e dai principi contabili, dai trasferimenti, da mutui e altri finanziamenti, vincoli formalmente attribuiti dall'ente.

Come stabilito al punto 9.11.4 del principio della programmazione di bilancio, nella nota integrativa al bilancio di previsione deve essere data evidenza dell'elenco "analitico delle quote accantonate e vincolate del risultato presunto di amministrazione" dell'esercizio precedente.

In particolare i principi contabili impongono la scomposizione del risultato di amministrazione presunto in:

a) quota accantonata;

b) quota vincolata;

c) parte (libera) destinata agli investimenti.

Per la parte accantonata l'utilizzo è ammesso solo a seguito dell'approvazione del rendiconto mentre l'utilizzo della quota vincolata è assicurata anche nelle more dell'approvazione dello stesso (re-iscrizioni di economie vincolate).

In merito alla quota accantonata i principi contabili prescrivono l'obbligo di evidenziare almeno le dotazioni: a) del fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2015; d) dei fondi a copertura dei residui perenti al 31/12/2015.

Contestualmente all'individuazione delle quote accantonate e vincolate del risultato presunto di amministrazione, il principio contabile della programmazione prescrive di allegare in Nota Integrativa l'elenco dei residui perenti (presunti) al 31/12/2015 con separata indicazione della quota a valere su risorse vincolate e di quella a valere su risorse non vincolate".

La regolarità amministrativa e contabile

Tabella 17 – Risultato di amministrazione presunto esercizio 2015

1) Determinazione del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2015		
(A)	Risultato di amministrazione iniziale dell'esercizio 2015	-612.237.966,72
(B)	Fondo pluriennale vincolato iniziale dell'esercizio 2015	493.932.135,05
(C)	Entrate già accertate nell'esercizio 2015	8.631.009.111,91
(D)	Uscite già impegnate nell'esercizio 2015	8.663.161.311,91
(E)	Variazioni dei residui attivi già verificate per l'esercizio 2015 (incertamento straordinario)	45.884,56
(F)	Variazioni dei residui passivi già verificate per l'esercizio 2015 (incertamento straordinario)	19.219.066,35
(G)	Risultato di amministrazione dell'esercizio (A-D) alla data di redazione del bilancio di previsione dell'esercizio	-131.284.849,88
(H)	Entrate che prevedo di accertare nel restante periodo dell'esercizio 2015	0,00
(I)	Spese che prevedo di impegnare per il restante periodo dell'esercizio 2015	0,00
(L)	Variazioni dei residui attivi presunte per il restante periodo dell'esercizio 2015	0,00
(M)	Variazioni dei residui passivi presunte per il restante periodo dell'esercizio 2015	0,00
(N)	Fondo pluriennale vincolato finale presunto dell'esercizio 2015 (B)	235.209.887,87
(O)	<b>Risultato di amministrazione presunto al 31/12/2015</b>	<b>-366.494.737,75</b>
2) Composizione del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2015		
Parte accantonata		
	Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2015	47.570.868,51
	Accantonamento crediti parenti al 31/12/2015	400.405.598,44
	Fondo per la soppressione fondi di garanzia L. n. 3/2003 (31/12/2015)	31.543.224,10
	<b>(B) Totale parte accantonata</b>	<b>479.519.691,05</b>
Parte vincolata		
	Vincoli derivanti da legge o da principi contabili	106.643.766,49
	Vincoli derivanti da trasferimenti	292.816.705,34
	Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	
	Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	1.988.373,00
	Altri vincoli - Parte di giro a trasferimenti	1.100,00
	<b>(C) Totale parte vincolata</b>	<b>401.449.944,83</b>
Parte destinata agli investimenti		
	<b>(D) Totale destinata agli investimenti</b>	
	<b>(E) Totale parte disponibile (B+C+D)</b>	<b>-1.247.464.373,63</b>
Se E è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione come avanzo da ripianare		
3) Utilizzo quote vincolate del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2015		
Utilizzo quote vincolate		
	Utilizzo vincoli derivanti da legge o da principi contabili	7.044.000,00
	Utilizzo vincoli derivanti da trasferimenti	15.058.000,00
	Utilizzo vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	
	Utilizzo vincoli formalmente attribuiti dall'ente	15.000,00
	Utilizzo altri vincoli da specificare	
	Utilizzo delle quote del fondo di accantonamento crediti parenti di parte corrente occupate	125.127.000,00
	<b>Totale utilizzo avanzo di amministrazione presunto</b>	<b>147.244.000,00</b>

La regolarità amministrativa e contabile

Il Fondo Pluriennale Vincolato presunto al 31/12/2015, pari a 235.209.887,87 euro, è stato iscritto prima di tutte le entrate nelle previsioni dell'entrata dell'esercizio 2016.

Le quote accantonate indicate nel prospetto sono elencate nell'allegato 5 della Nota Integrativa. Fra le quote accantonate del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2015 si segnalano il Fondo crediti di dubbia esigibilità, costituito per la prima volta nel corso del 2015 dopo il riaccertamento straordinario dei residui attivi, e l'accantonamento per la copertura delle re-iscrizioni dei residui perenti che, ai sensi dell'art. 60, comma 3, del D.Lgs 118/2011, deve essere incrementato annualmente di almeno il 20%, fino al 70% dell'ammontare dei residui perenti. Nella Nota Integrativa si specifica che il fondo è stato quantificato sulla base della stima dell'ammontare delle reiscrizioni di residui perenti da effettuare nel 2016 tenuto conto di quanto mediamente reiscritto negli esercizi precedenti e di quanto prudentemente ritenuto sostenibile al fine di garantire gli equilibri di finanza pubblica. Si precisa, inoltre, che la quota accantonata al bilancio di previsione è comunque inferiore sia rispetto all'accantonamento relativo al suddetto fondo risultante dall'ultimo consuntivo approvato (2014) sia rispetto a quello riportato nel risultato presunto di amministrazione 2015 aggiornato ai sensi dell'art. 42, comma 8, del D.Lgs. 118/2011.

Con riguardo alle quote vincolate, esse sono illustrate nell'allegato 4 alla Nota Integrativa, in apposita tabella che evidenzia la tipologia dei vincoli, distinti per vincoli derivanti da leggi e principi contabili, vincoli da trasferimenti, vincoli da mutui e altri finanziamenti, vincoli formalmente attribuiti dall'ente e altri vincoli.

L'Allegato 4 riporta l'ammontare delle somme vincolate all'01/01/2015, l'utilizzo nel corso del 2015, la previsione di ulteriori vincoli nel corso della gestione 2015 e la previsione dell'ammontare delle somme vincolate che saranno utilizzate nel corso del 2016.

In Nota Integrativa viene specificato che le previsioni per l'esercizio 2016 sono conseguenti alle richieste documentate dai centri di responsabilità della spesa, sulla base delle esigenze conoscibili alla data di formazione della manovra, nel rispetto dell'art. 42, commi 8 e 9, del D.Lgs. 118/2011, e che l'ammontare della quota applicata al bilancio di previsione è inferiore rispetto alla quota vincolata del risultato di amministrazione presunto aggiornato ai sensi del citato comma 9 dell'art. 42.

La regolarità amministrativa e contabile

### 3.7 La sostenibilità dell'indebitamento e il rispetto dei vincoli

Il ricorso all'indebitamento da parte delle regioni è regolato dall'art. 62<sup>41</sup> del D.Lgs. 118/2011. mentre l'art. 11 del D.Lgs. 118/2011 prevede che al bilancio preventivo debba essere allegato il Prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento per ciascuno degli esercizi in cui è articolato.

Nel questionario (Punto 4.1) la Regione ha assicurato che il ricorso all'indebitamento rispetta i limiti previsti dall'art. 62, comma 6, del D.Lgs. 118/2011.

Dai prospetti allegati al bilancio preventivo (L.R. 3/2017 Allegato 9/10) risulta che per il 2016 il limite massimo annuale di spesa per rate di mutui è pari a 691.091.198,80 euro (pari al 20% delle entrate del Titolo I al netto dei tributi destinati al finanziamento della sanità). Sottratte le rate dei mutui già autorizzati, l'ammontare disponibile per nuove rate di ammortamento è di **349.084.665,87 euro**.

---

<sup>41</sup>Art. 62. D.Lgs. 118/2011: 1. Il ricorso al debito da parte delle regioni, fatto salvo quanto previsto dall'art. 40, comma 2, è ammesso esclusivamente nel rispetto di quanto previsto dalle leggi vigenti in materia, con particolare riferimento agli articoli 81 e 119 della Costituzione, all'art. 3, comma 16, della legge 24 dicembre 2003, n. 350, e, a decorrere dal 1° gennaio 2016, dagli articoli 9 e 10 della legge 24 dicembre 2012, n. 243.

2. Non può essere autorizzata la contrazione di nuovo indebitamento, se non è stato approvato dal consiglio regionale il rendiconto dell'esercizio di due anni precedenti a quello al cui bilancio il nuovo indebitamento si riferisce.

3. L'autorizzazione all'indebitamento, concessa con la legge di approvazione del bilancio o con leggi di variazione del medesimo, decade al termine dell'esercizio cui il bilancio si riferisce.

4. Le entrate derivanti da operazioni di debito sono immediatamente accertate a seguito del perfezionamento delle relative obbligazioni, anche se non sono riscosse, e sono imputate agli esercizi in cui è prevista l'effettiva erogazione del finanziamento. Contestualmente è impegnata la spesa complessiva riguardante il rimborso dei prestiti, con imputazione agli esercizi secondo il piano di ammortamento, distintamente per la quota interessi e la quota capitale.

5. Le somme iscritte nello stato di previsione dell'entrata in relazione ad operazioni di indebitamento autorizzate, ma non perfezionate entro il termine dell'esercizio, costituiscono minori entrate rispetto alle previsioni.

6. Le regioni possono autorizzare nuovo debito solo se l'importo complessivo delle annualità di ammortamento per capitale e interesse dei mutui e delle altre forme di debito in estinzione nell'esercizio considerato, al netto dei contributi erariali sulle rate di ammortamento dei mutui in essere al momento della sottoscrizione del finanziamento e delle rate riguardanti debiti espressamente esclusi dalla legge, non supera il 20 per cento dell'ammontare complessivo delle entrate del titolo "Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa" al netto di quelle della tipologia "Tributi destinati al finanziamento della sanità" ed a condizione che gli oneri futuri di ammortamento trovino copertura nell'ambito del bilancio di previsione della regione stessa, fatto salvo quanto previsto dall'art. 8, comma 2-bis, della legge n. 183 del 2011. Nelle entrate di cui al periodo precedente, sono comprese le risorse del fondo di cui all'art. 16-bis del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 135, alimentato dalle compartecipazioni al gettito derivante dalle accise. Concorrono al limite di indebitamento le rate sulle garanzie prestate dalla regione a favore di enti e di altri soggetti ai sensi delle leggi vigenti, salvo quelle per le quali la regione ha accantonato l'intero importo del debito garantito.

7. In caso di superamento del limite di cui al comma 6, determinato dalle garanzie prestate dalla regione alla data del 31 dicembre 2011, la regione non può assumere nuovo debito fino a quando il limite non risulta rispettato.

8. La legge regionale che autorizza il ricorso al debito deve specificare l'incidenza dell'operazione sui singoli esercizi finanziari futuri, nonché i mezzi necessari per la copertura degli oneri, e deve, altresì, disporre, per i prestiti obbligazionari, che l'effettuazione dell'operazione sia deliberata dalla giunta regionale, che ne determina le condizioni e le modalità.

9. Ai mutui e alle anticipazioni contratti dalle Regioni, si applica il trattamento fiscale previsto per i corrispondenti atti dell'Amministrazione dello Stato.

La regolarità amministrativa e contabile

Il Totale del debito per l'esercizio 2016 è pari a 1.778.045.519,85 euro, dato dalla somma del debito contratto a tutto il 31/12/2015 (1.128.103.860,32 euro) e del debito autorizzato nell'esercizio in corso (649.941.659,53 euro).

Per il 2017 il limite massimo di spesa annuale per rate di mutui è stato determinato in 753.732.479,51 euro. Al netto delle rate di mutui già autorizzati, l'ammontare disponibile per nuove rate di ammortamento è calcolata in 434.169.699,00 euro. L'indebitamento complessivo della Regione è indicato pari a 1.671.779.670,00 euro.

Per il 2018 il livello di spesa annuale massimo per rate di mutui risulta pari a 675.459.443,76 euro, la quota disponibile per nuove rate è di 380.181.266,86 euro, mentre l'indebitamento complessivo della Regione è previsto pari a 1.443.967.366,80 euro.

Nel questionario (Punto 4.9) è stato specificato che, ai fini del calcolo del limite di indebitamento, sono stati considerati i "prestiti ad erogazione multipla" anche per gli importi non ancora erogati.

La Regione ha affermato (Punto 4.5 del questionario) di aver stipulato il contratto per l'anticipazione di liquidità ai sensi dell'art. 2 del D.L. n. 35/2013 per l'importo di 215.657.793,36 euro.

Ha dichiarato, inoltre (Punto 4.7 del questionario) di prevedere di effettuare nel corso del 2016, estinzioni anticipate di mutui per complessivi 150 milioni di euro "*...attraverso l'utilizzo delle riserve erariali a tal scopo destinate*".

### **3.8 La spesa per il personale – Allegato 8 alla Nota Integrativa**

Nella relazione/questionario sul bilancio 2016 si dichiara che non è stata programmata una riduzione complessiva per il personale, in quanto diverse Direzioni concorrono alla quantificazione di spesa per i propri comparti. Si precisa, tuttavia, che nel 2016 si prevedono riduzioni di spesa rispetto alla media del 2011-2013 in ragione delle economie di spesa rispetto alla media del 2011-2013 per le cessazioni del personale, del mancato incremento (rispetto al 2015) delle spese per il personale del CRP (Centro regionale di programmazione), dell'ammontare dei rimborsi attesi per oneri personale in comando ecc.

Vengono, quindi, quantificate economiche per cessazioni intervenute nel 2015 pari a 8,428 milioni di euro e viene indicato il limite di spesa consentito per assunzioni (art. 1 comma 228 l. 208/2015) pari a 2,931 milioni di euro.

**La regolarità amministrativa e contabile**

Con riguardo all'applicazione dei limiti assunzionali di cui all'art. 3 comma 5 quater del D.L. n. 90/2014, considerato il rapporto tra spese di personale e spesa corrente (inferiore al 25%, al netto della spesa sanitaria) e le economie intervenute a regime per le cessazioni, la Regione ritiene consentite assunzioni per 2,931 milioni di euro.

Precisa che nel bilancio 2016 sono stanziati risorse per nuove assunzioni pari a 830.000,00 euro.

Con riferimento agli stanziamenti iniziali del 2016, il rapporto di incidenza della spesa di personale sulla spesa corrente (al netto della spesa sanitaria) è indicato nell'8,43%.

L'allegato 8 alla Nota Integrativa del bilancio di previsione 2016-2018 (che reca la disaggregazione delle spese del personale per missioni e programmi ai sensi dell'art. 14 comma 3 bis del D.Lgs. 118/2011) esplicita la procedura eseguita per pervenire alle rilevazioni delle consistenze di personale, alle ripartizioni e alle conseguenti attribuzioni finanziarie.

La nota precisa che trattasi di una elaborazione di carattere provvisorio.

Lo stanziamento complessivo per tutte le missioni è previsto in 290,072 milioni di euro nel 2016.

## **4 IL SERVIZIO SANITARIO REGIONALE**

### **4.1 L'armonizzazione del sistema contabile delle aziende sanitarie**

La Legge finanziaria regionale (L.R. n. 5/2015) ha previsto all'art. 29, comma 2, che a decorrere dall'01/01/2015, le disposizioni di cui al Titolo II del D.Lgs. n. 118/2011, si applicano (artt. 25 e 32 del D.Lgs. n. 118/2011) alle aziende sanitarie.

La Giunta regionale ha espresso il convincimento che il Titolo II del D.Lgs. n. 118/2011 debba trovare applicazione, conformemente a quanto previsto dall'art. 1, comma 5, del predetto decreto, solo nei riguardi di quelle Regioni che gestiscono la spesa sanitaria con le risorse provenienti dal Fondo sanitario nazionale e, quindi, non in Sardegna (delibera n. 30/30 del 16/06/2015).

Con la stessa delibera, la Giunta regionale, inoltre, nel fornire direttive agli Uffici regionali per l'armonizzazione contabile, ha precisato che la *“perimetrazione della spesa sanitaria non deve essere finalizzata alla gestione della stessa spesa all'interno del bilancio regionale, ma in prospettiva, esclusivamente al consolidamento dei conti”*.

### **4.2 La Relazione del Presidente della Regione sul SSR (Bilancio di previsione 2016)**

Come evidenziato nella Relazione del Presidente della Regione<sup>42</sup>, il comparto sanitario riveste particolare rilievo nella manovra finanziaria 2016. Infatti, uno degli obiettivi fondamentali di detta manovra riguarda la prosecuzione del risanamento dei conti pubblici in particolare nel settore della sanità. Il Presidente, nella sua Relazione, riferisce che al fine di risanare la sanità vengono ad essa destinati 350 mln di euro aggiuntivi rispetto al 2015, per affiancare il Piano di riqualificazione adottato dalla giunta regionale a dicembre 2015. Il risanamento viene realizzato senza ridurre gli stanziamenti del 2015 negli altri assessorati, ma utilizzando in gran parte risorse interne al bilancio (spending review e miglioramenti di entrate dovute al ciclo economico).

Le principali attività che la Regione si prefigge di realizzare nel 2016 in ambito sanitario e che si desumono dalla suddetta Relazione del Presidente discendono dalle linee strategiche e dagli obiettivi delineati nel PRS 2014-2019 (adottato dalla G.R. con Deliberazione n. 41/3 del 21/10/2014 e approvato dal Consiglio nella seduta del 24/02/2015). Nello specifico dette azioni

<sup>42</sup> Redatta ai sensi dell'art. 1, comma 3 del D.L. n. 174/2012, convertito con la l. n. 213/2012, e trasmessa a questa Sezione il 26/07/2016 (prot. Cde n. 5135).

#### Il Servizio Sanitario Regionale

riguardano la riorganizzazione delle cure territoriali e della rete ospedaliera, la gestione e il monitoraggio del Piano di riqualificazione e riorganizzazione del SSR, la promozione del Piano regionale di prevenzione 2014-2020.

### **4.3 Il SSR nel DEFR**

Il Documento di Economia e Finanza Regionale per il 2016, nel porre l'accento sul progressivo divario registrato dal 2008 fra il giusto livello di finanziamento del sistema sanitario regionale, rappresentato dal fabbisogno standard definito annualmente dal CIPE e i costi della produzione delle aziende sanitarie, fa un breve cenno al "*Piano di riorganizzazione e di riqualificazione del servizio sanitario regionale*" approvato con la DGR n. 63/24 del 15/12/2015 (in attuazione dell'art. 29, comma 3, della l.r. n. 5/2015), evidenziandone i principali interventi attuativi e i risparmi attesi. È previsto, infatti, che le azioni del Piano comportino risparmi a regime (dal terzo anno) quantificati in 328 milioni di euro, di cui 114 milioni di euro provenienti dalla nuova rete ospedaliera, 113 milioni di euro dalla spesa farmaceutica e dall'appropriatezza prescrittiva, 69 milioni di euro dagli interventi sulla voce acquisti, processi gestionali e personale, 32 milioni di euro dalla revisione dei rapporti con gli erogatori delle prestazioni sanitarie (tariffe e tetti di spesa). **Il disavanzo complessivo della sanità, da coprire con nuove risorse fino al 2018 (anno in cui la Regione prevede di ristabilire l'equilibrio economico-finanziario), viene stimato in 750 milioni di euro, al netto dei risparmi annuali generati dalla manovra sui costi.** La manovra di bilancio 2016-2018 ha una previsione di stanziamento per la copertura dei disavanzi pregressi del sistema sanitario di 280 milioni di euro per il 2016, di 250 per il 2017 e di 220 milioni di euro per il 2018.

### **4.4 La relazione/questionario sullo schema di bilancio di previsione regionale – esercizio 2016 (art. 1, comma 3, D.L. n. 174/2012)**

Nella Sezione VII dedicata al Servizio Sanitario Regionale viene riferito che la Regione ha ritenuto opportuno posticipare l'avvio del nuovo ciclo di programmazione al completamento del processo di riorganizzazione e riordino del SSR avviato con la l.r. n. 23/2014, rinviando a tale momento la predisposizione e l'eventuale adeguamento dei restanti documenti di programmazione sanitaria (Deliberazione G.R. n. 31/23<sup>43</sup> del 7/7/2015).

<sup>43</sup> - Indirizzi in merito all'applicazione alle aziende sanitarie del Titolo II D.Lgs. n. 118/2011". L.R. n. 5/2015, art. 29, comma 2.

Il Servizio Sanitario Regionale

Con particolare riferimento alla **disciplina della perimetrazione delle entrate e delle spese sul bilancio**, del conto di tesoreria in Banca d'Italia e della GSA e con riguardo alle *entrate destinate al finanziamento del servizio sanitario*, viene richiamata la nota con cui il Presidente della Regione Sardegna ha comunicato al Ministero dell'Economia e delle Finanze, unitamente alle altre Autonomie Speciali, che alla luce dell'art. 1, comma 5, del D.Lgs. 118/2011, le disposizioni del titolo II non trovano applicazione nei confronti delle Regioni a statuto speciale che non partecipano al riparto del FSN (n. PAT/D317/2015/264870 del 19/5/2015, acquisita agli atti istruttori). Viene riferito che tale *decisione non è stata contestata dal Ministero stesso*.

Si deve, conseguentemente, riscontrare che il bilancio preventivo regionale non è articolato in capitoli tali da garantire nella *sezione entrate* separata evidenza del finanziamento sanitario ordinario corrente, del finanziamento sanitario aggiuntivo corrente, del finanziamento regionale del disavanzo pregresso, e del finanziamento per investimenti in ambito sanitario, come disposto all'art. 20<sup>44</sup>, comma 1, del D.Lgs. 118/2011.

A tal proposito, l'Assessore della Programmazione, Bilancio, Credito e Assetto del territorio, dà atto che la Regione Sardegna non applica tale disposizione del D.Lgs. n. 118/2011 e non ha conseguentemente definito un perimetro sanitario tra entrate e spese, non distinguendo la gestione ordinaria del bilancio da quella sanitaria (Delibera della G.R. n. 21/1 del 15/04/2016 recante "Documento tecnico di accompagnamento e bilancio finanziario gestionale della manovra finanziaria 2016/2018").

Tale assetto dei conti per la sanità, secondo cui non trovano applicazione l'art. 20 e il comma 13 dell'art. 39 del D.Lgs. 118/2011 (che prevede di allegare al Bilancio Finanziario Gestionale un prospetto riguardante le previsioni di competenza e di cassa dei capitoli di entrata e spesa del perimetro sanitario) a questa Sezione non pare convincente, rispetto agli **ineludibili canoni, ormai a regime, di trasparente evidenziazione/tracciabilità delle dinamiche interne di bilancio**.

Diversamente si dichiara nella *sezione spesa* del questionario, ove si precisa che il bilancio preventivo 2016 è articolato in capitoli che danno evidenza alla spesa sanitaria corrente nelle sue distinte componenti<sup>45</sup> (i dati di competenza 2016 sono stati riportati nella specifica tabella del questionario).

<sup>44</sup> "Trasparenza dei conti sanitari e finalizzazione delle risorse al finanziamento dei singoli servizi sanitari regionali".

<sup>45</sup> Il finanziamento dei LEA (compresa la mobilità passiva programmata per l'esercizio e il pay back), la spesa sanitaria aggiuntiva per il finanziamento di livelli di assistenza superiori ai LEA, la spesa sanitaria per il finanziamento del disavanzo pregresso e la spesa per investimenti in ambito sanitario.

## Il Servizio Sanitario Regionale

Il **disavanzo sanitario progressivo** viene indicato nel questionario nell'importo complessivo di € 458.275.151. Con riguardo alla **relativa copertura**, premettendo che la Regione non è sottoposta al monitoraggio del Tavolo Tecnico, viene precisato che nel bilancio 2016 sono state previste risorse ad essa destinate<sup>16</sup>.

Per quanto riguarda il **fondo sanitario regionale**, viene riferito che il correlato livello standard è stato fissato dall'Intesa della Conferenza Stato Regioni n. 62 del 14/4/2016 e ammonta a € 2.854.240.972,00. Nel bilancio preventivo 2016 sono stati stanziati sul capitolo SC05.0001 € 2.855.698.000,00.

In relazione ai **debiti degli enti del SSR**, viene dichiarato che è stata effettuata la ricognizione degli stessi al 31/12/2015 e viene indicato l'ammontare di quelli scaduti pari a € 47.788.038.

#### 4.5 Il Finanziamento del SSR

Nell'esercizio 2015 i tributi destinati al finanziamento della sanità, pari a € 621.923.169,85 (risorse accertate su € 1.089.227.000,00 di stanziamenti finali), costituiscono l'8,03% degli accertamenti delle entrate complessive che ammontano a € 7.744.571.542,82. Alla sanità non è destinata alcuna entrata non ricorrente.

In corso di istruttoria è stata richiesta all'Assessorato competente la **prospettazione analitica delle fonti d'entrata afferenti alla sanità**, con l'intendimento di ricostruire il percorso programmatico rivolto ad enucleare le risorse destinate, appunto, alla provvista del SSR.

In riscontro, la Direzione Generale della Sanità, nel richiamare quanto esposto nella citata Delibera di Giunta Regionale n. 21/1 del 15/4/2016 (in merito alla mancata perimetrazione/correlazione sanitaria dei capitoli di entrata e di spesa dedicati) ha comunicato di **"non essere a conoscenza delle specifiche fonti di entrata e delle dinamiche della relativa gestione, a mezzo delle quali si sono determinati gli stanziamenti annuali di competenza dei capitoli di spesa della MISSIONE 13 del bilancio regionale con tipo fondo FR e non aventi specifico vincolo... ma di essere in grado di fornire informazioni in merito agli accertamenti e agli incassi dei capitoli di entrata aventi un corrispondente vincolo di spesa, gestiti dai propri centri di responsabilità amministrativa"**<sup>17</sup>.

<sup>16</sup> Con la legge di stabilità 2016 (L.R. n. 5/2016) vengono stanziati risorse per la totale copertura del disavanzo progressivo 2014 e per la copertura in acconto di quello 2015, nonché risorse per rimborsare i crediti delle aziende sanitarie locali verso le gestioni liquidatorie delle cessate USL e per il recupero di quanto assegnato con la DGR n. 50/40 del 5/12/2006, in applicazione dell'intesa tra il Governo, le Regioni e le Province autonome n. 2271/2005, mai stanziati nel bilancio regionale.

<sup>17</sup> V. nota n. 6634 del 7/3/2017.

Il Servizio Sanitario Regionale

Il Direttore generale dei Servizi Finanziari, confermando quanto richiamato nella citata DGR n. 21/1, afferma che *“la definizione della spesa sanitaria finanziata con fondi regionali è desumibile dagli stanziamenti e successivi impegni sui capitoli della Missione 13 del bilancio regionale. La stessa spesa è da intendersi interamente finanziata dalle entrate tributarie proprie, partecipate e devolute di spettanza statutaria”*<sup>48</sup>.

Nel bilancio 2016-2018 sono previsti, quali risorse destinate al finanziamento della sanità (titolo I, tipologia 102), 789 milioni di euro per il 2016, a fronte delle previsioni di spesa riferite nella Missione 13 (pari a 3,4 miliardi di euro), 792,300 milioni di euro per il 2017, 795,620 milioni di euro per il 2018 (v. Allegato 2 alla Nota Integrativa).

Si deve, però, rilevare l'incongruenza con i dati esposti nel prospetto 9/1 “Prospetto delle entrate per titoli e tipologie” dell'Allegato 1, dove non sono, al contrario, riportate tali previsioni di entrata (stanziamento 0).

Inoltre si è osservata una discordanza nel totale dell'entrata tra i due documenti citati.

**Tabella 18 – Previsioni di competenza**

Entrate Titolo I - Tipologia 102	2016	2017	2018
<del>Tributi destinati al finanziamento della Sanità di cui</del>	789.000.000,00	792.300.000,00	795.620.000,00
<del>Imposta regionale sulle attività produttive - IRAP</del>	570.000.000,00	573.300.000,00	576.620.000,00
<del>Adizionale IRAP</del>	219.000.000,00	219.000.000,00	219.000.000,00

Fonte: Allegato 2 Nota Integrativa.

La Tabella seguente espone l'ammontare delle entrate 2015 e 2016, distinte in “assegnazioni statali” e “fondi regionali”, aventi un corrispondente vincolo di spesa in capo a centri di responsabilità della Direzione Generale della Sanità. Per il 2016 tali entrate vincolate, costituite per il 63,45% da assegnazioni statali, sono previste nella misura di € 41.134.100,00, con una variazione positiva, pari al 32,2%, rispetto agli stanziamenti iniziali del 2015.

<sup>48</sup> V. nota n. 7453 del 14/3/2017.

Il Servizio Sanitario Regionale

**Tabella 19 – Entrate con vincolo di spesa**

Fonte	2015			2016		Variaz. % Stanz. Iniz. 2016/2015
	Stanz. iniziale Competenza	Previsione Finale (Comp + FPV)	Residui al 1/1	Stanz. iniziale Competenza	Residui al 1/1	
AS	31.107.757,95	95.478.125,28	18.871.398,01	26.099.100,00	54.395.020,78	-16,10
TR	10.000,00	17.490.632,80		15.035.000,00	1.343.458,21	150250,00
Tot.	31.117.757,95	112.968.758,08	18.871.398,01	41.134.100,00	55.738.478,99	32,19

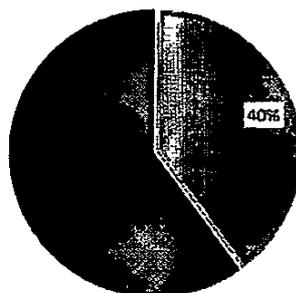
Valori in euro. Fonte: Elaborazione Cdc sui dati forniti dall'Assessorato della Sanità.

**4.5.1 La previsione di spesa**

La spesa sanitaria è stata analizzata assumendo i criteri di classificazione della spesa previsti dal D.Lgs. n. 118/2011, secondo cui le missioni identificano le funzioni e gli obiettivi strategici della spesa e permettono di esplicitare il nesso esistente tra flussi finanziari e le politiche pubbliche settoriali.

Con l'occasione si evidenzia (v. grafico seguente) la rilevanza della **Missione "tutela della salute"**, che incide per il **39,87%** sulle previsioni iniziali di competenza 2016, pari a € 8.511.853.077,09, considerate al netto del disavanzo di amministrazione presunto 2016, pari a € 340.933.000,00.

SPESA - INCIDENZA MISSIONE 13



La tabella seguente pone a confronto le previsioni di spesa della Missione 13 per la "tutela della salute" 2016, 2017 e 2018 con le previsioni definitive dell'esercizio precedente, così come si desumono dal prospetto 9/3 allegato al Bilancio di previsione 2016/2018 di cui alla L.R. n. 3 del 16/03/2017, distinguendo le spese correnti da quelle in conto capitale.

Il Servizio Sanitario Regionale

Tabella 20 – Missione 13 – Tutela della salute

		Residui presunti 31/12/2015	Previsioni definitive es. 2015	Previsioni iniziali 2016	Previsioni iniziali 2017	Previsioni iniziali 2018
		<b>Tit. I - Spese correnti</b>				
Finanziamento Ordinario Garanzia LEA - Programma 01	di cui da impegnare	92.997.680,36	2.970.234.072,30	2.959.996.170,40	3.018.525.000,00	3.042.431.000,00
	di cui in cassa		0,40	673.602.000,00		
	previsioni in cassa			2.995.547.000,00		
Finanziamento straordinario - Programma 02	di cui da impegnare	48.671.457,26	189.067.482,93	95.737.832,58	64.171.690,04	64.063.000,00
	di cui in cassa		5.936,52	6.543.719,00	104,00	-
	previsioni in cassa			142.791.906,21		
Ripianzo straordinario - Programma 03	di cui da impegnare	2.143.000,00	2.143.000,00	255.500.000,00	250.000.000,00	220.000.000,00
	di cui in cassa					
	previsioni in cassa			255.500.000,00		
Utenze speciali - Programma 04	di cui da impegnare	841.724,43	15.920.504,13	7.140.503,33	6.840.000,00	6.840.000,00
	di cui in cassa			273.503,33		
	previsioni in cassa			7.518.503,33		
Politica regionale di tutela della salute - Programma 05	di cui da impegnare	0,00	45.869,60	0,00	-	-
	di cui in cassa					
	previsioni in cassa					
<b>TOTALE (Tit. I)</b>	di cui da impegnare	<b>144.653.862,05</b>	<b>3.177.410.928,96</b>	<b>3.318.874.506,31</b>	<b>3.339.536.690,04</b>	<b>3.333.334.000,00</b>
	di cui in cassa		5.936,92	680.419.222,33	104,00	
	previsioni in cassa			3.401.357.409,54		
		<b>Tit. II - Spese c/capitale</b>				
Investimenti straordinari - Programma 06	di cui da impegnare	12.728.135,40	24.597.973,69	25.370.524,08	54.928.536,18	232.490.468,68
	di cui in cassa		1.621.949,76	11.919.006,06	2.936.536,18	2.894.468,68
	previsioni in cassa			51.355.471,02		
Utenze speciali - Programma 07	di cui da impegnare	0,00	0,00	400.000,00	0,00	0,00
	di cui in cassa					
	previsioni in cassa			400.000,00		
Ripianzo straordinario - Programma 08	di cui da impegnare	84.579,46	89.119.823,31	49.224.326,50	68.239.488,47	68.058.289,31
	di cui in cassa			62.191.320,56	60.745.569,64	53.855.009,31
	previsioni in cassa			28.797.113,45		
<b>TOTALE (Tit. II)</b>	di cui da impegnare	<b>12.812.714,86</b>	<b>113.717.797,00</b>	<b>74.994.850,58</b>	<b>123.168.024,65</b>	<b>300.548.757,99</b>
	di cui in cassa		1.621.949,76	74.110.326,62	63.682.105,82	56.739.477,99
	previsioni in cassa			80.552.584,47		
<b>TOTALE MISSIONE 13</b>	di cui da impegnare	<b>157.466.576,91</b>	<b>3.291.128.725,96</b>	<b>3.393.369.356,89</b>	<b>3.462.704.714,69</b>	<b>3.633.882.757,99</b>
	di cui in cassa		1.627.886,68	754.529.548,95	63.682.209,82	56.739.477,99
	previsioni in cassa			3.481.909.994,01		

Valori in euro. Fonte: elaborazione Cdc sui dati del Bilancio 2016 – Prospetto 9/3

Rispetto alle previsioni definitive 2015 si riscontra nel 2106 uno scostamento complessivo pari a +3% circa, dovuto alle spese correnti che subiscono uno scostamento più significativo (+4,4%), mentre le previsioni delle spese in conto capitale risultano ridotte del 34%. In relazione alla spesa

## Il Servizio Sanitario Regionale

prevista per gli esercizi successivi, la comparazione con le previsioni definitive 2015 evidenzia uno scostamento più rilevante (+5,2% per il 2017 e +10,4% per il 2018).

#### 4.5.2 Le risorse assegnate alle Aziende (DGR n. 40/25<sup>49</sup> del 07/08/2015)

In sede istruttoria l'Assessorato ha riferito<sup>50</sup> che sono state comunicate alle Aziende le assegnazioni provvisorie per il finanziamento indistinto della spesa sanitaria di parte corrente del 2016, da contabilizzare nelle appropriate voci del modello di rilevazione ministeriale CE IV trimestre 2016 (nota del DG della Sanità n. 807<sup>51</sup> del 13/01/2017).

Nel 2016 è stato trasferito l'intero ammontare del FSR stanziato sul capitolo SC05.0001, pari a € 2.855.698.000 per l'annualità 2016, unitamente ad un residuo 2015 pari a € 26.086.217.36, nonché l'intero ammontare delle risorse stanziate per il ripiano del disavanzo pregresso (€ 255.500.000). Sono state definitivamente assegnate<sup>52</sup> le risorse destinate al finanziamento indistinto della spesa sanitaria di parte corrente per l'esercizio 2016 (DGR n. 17/15 del 04/04/2017), che ammontano complessivamente a € 2.946.644.140 (al netto del valore delle entrate proprie delle aziende sanitarie e del saldo negativo della mobilità interregionale), come mostra la tabella seguente che riporta la ripartizione fra gli enti.

Lo stanziamento previsto nel capitolo SC05.0001 (missione 13, programma 1, cdr 00.12.01.02) del bilancio regionale 2016, è pari a € 2.855.363.550, a cui si aggiungono € 25.000.000, quale integrazione a copertura delle spese per l'acquisto dei farmaci innovativi<sup>53</sup>, come disposto dal

<sup>49</sup> I criteri contenuti in tale delibera sono stati modificati con le delibere n. 35/13 del 14/06/2016 (approvazione preliminare) e n. 44/27 del 25/07/2016 (approvazione definitiva), in relazione alle modalità di individuazione dei costi e di determinazione dei ricavi con riferimento all'assistenza ospedaliera, alla luce delle riorganizzazioni intercorse in seguito all'approvazione della L.R. n. 23/2014, e delle disposizioni della Legge di stabilità 2016 (commi 524, 525 e 526 dell'art. 1). La DGR n. 40/25 del 07/08/2015, concernente i "Criteri di riparto delle risorse destinate al finanziamento indistinto del SSR tra le Aziende Sanitarie, anni 2015-2016 e 2017" (approvati definitivamente con la successiva DGR n. 15/5 del 15/09/2015) dispone che a partire dal 2016 il sistema di rilevazione degli accadimenti economici delle Aziende dovrà tenere conto, nei competenti conti di bilancio, degli effetti della registrazione della mobilità attiva e passiva; pertanto il riparto effettuato dalla Ras non dovrà essere rettificato in base al saldo della mobilità.

In sede di erogazione delle risorse assegnate, la Regione, sulla base del saldo della mobilità intra regione, provvede ad effettuare i dovuti conguagli tra le aziende, e a trattenere dalle suddette assegnazioni, la somma di competenza di ciascuna azienda per effettuare il pagamento al MEF della mobilità extra regione.

<sup>50</sup> Nota del Direttore del Servizio Programmazione Sanitaria ed Economico Finanziaria e Controllo di Gestione del 09/02/2017 (prot. Cdc n. 1712). Le risorse destinate alle AO comprendono unicamente il contributo regionale derivante dalle maggiorazioni tariffarie, dalla valorizzazione dell'attività di pronto soccorso, dalle funzioni non tariffarie e dal riequilibrio, come definito nella DGR 40/25: viene precisato, inoltre, che l'ulteriore quota di ricavo è determinata dalla produzione delle aziende ospedaliere e va contabilizzata nelle opportune voci del CE come indicato.

<sup>51</sup> Pervenuta in sede istruttoria in allegato alla nota n. 1712 del 09/02/2017.

<sup>52</sup> Viene precisato che nelle assegnazioni sono stati utilizzati i dati della popolazione residente al 1° gennaio 2016 rilevati dall'ISTAT, e che le entrate proprie convenzionali riguardano unicamente le Asl, che sono finanziate prevalentemente con il sistema delle quote capitarie, e non le altre aziende che sono finanziate con il sistema tariffario, al netto, pertanto, delle prestazioni a pagamento e degli altri introiti.

<sup>53</sup> A tale riguardo, nella DGR di assegnazione l'Assessore fa presente che a partire dal 2015, la regione è stata gravata di un impegno finanziario quantificato in circa 120 milioni di euro per le annualità 2015 e 2016, al lordo degli sconti previsti dagli accordi

## Il Servizio Sanitario Regionale

comma 5, dell'art. 1, della L.R. n. 32 del 2/12/2016, per un ammontare complessivo di € 2.880.363.500.

Il fondo sanitario regionale viene ripartito al lordo del saldo negativo della mobilità extraregionale, quantificato in € 66.280.640 (capitolo SC05.5002 della MISSIONE 13, programma 1, cdr 00.12.01.01).

Tabella 21 - Assegnazioni lorde provvisorie 2016

AZIENDE	ASSEGNAZIONE LORDA 2016
ASL Sestu	513.982.282,28
ASL Olbia	250.254.613,70
ASL Nuoro	293.368.182,79
ASL Bastia	104.840.812,22
ASL Oristano	279.870.539,22
ASL Sassari	166.179.296,53
ASL Carbonia	227.738.560,46
ASL Cagliari	891.384.864,67
AO Cagliari	37.176.924,52
AO Sassari	90.407.872,16
AO Oristano	91.440.191,45
Totale	2.946.644.140,00

Con la DGR n. 63/47 del 25/11/2016 sono stati dettati i criteri per la ripartizione fra le aziende delle quote versate alla Regione dalle aziende farmaceutiche, derivanti dalle procedure di pay-back 1,83%<sup>54</sup> (convenzionata) e 5%<sup>55</sup>, oltre a quelle dovute a seguito del superamento del limite massimo di spesa, fissato dall'AIFA, per medicinale in sede di contrattazione del prezzo<sup>56</sup>. Le somme riscosse nel corso del 2016, riferite alle procedure di pay-back 2015, al netto di quelle già accertate in conto del bilancio previsionale 2015, ammontano a € 12.211.797,46

sottoscritti tra l'AIFA e le aziende farmaceutiche, a cui ha fatto fronte quasi esclusivamente con risorse proprie, ad esclusione del contributo statale, pari a 3.326 mila euro, previsto dall'art. 1, comma 593 della L. n. 190/2014.

<sup>54</sup> Somme dovute in applicazione dell'art. 11, comma 6, del D.L. n. 78/2010, convertito con modifiche nella L. n. 122/2010 e ss modifiche e integrazioni.

<sup>55</sup> Deliberazione del consiglio di amministrazione dell'AIFA n. 26/2006. Somme dovute in applicazione dell'art. 1, comma 796, lettera g) della L. n. 296/2006.

<sup>56</sup> Art. 48, comma 33, del D.L. n. 269/2003, convertito, con modifiche, dalla L. n. 326/2003.

## Il Servizio Sanitario Regionale

**4.5.3 Il Disavanzo sanitario e la relativa copertura**

La tabella sotto riportata indica l'ammontare dei disavanzi registrati<sup>57</sup> dalle Aziende sanitarie nel triennio 2014 – 2016 (per il 2016 si fa riferimento al consuntivo del IV trimestre) e la relativa incidenza percentuale.

**Tabella 22 – Perdite di esercizio**

Aziende sanitarie	Esercizio 2014	Incidenza %	Esercizio 2015	Incidenza %	Esercizio 2016 IV trim.	Incidenza %
ASL Sassari	21.014.554,00	9,57	56.264.018,00	17,13	63.203.000,00	20,67
ASL Olbia	14.612.755,00	6,65	16.190.815,00	4,93	16.445.000,00	5,38
ASL Nuoro	38.288.765,00	17,43	35.133.406,00	10,70	32.554.000,00	10,64
ASL Innesi	7.128.966,00	3,25	12.422.414,00	3,78	7.252.000,00	2,37
ASL Oristano			9.129.248,00	2,78	28.646.000,00	9,37
ASL Sardinia			6.274.954,00	1,91	15.791.000,00	5,16
ASL Carbonia	16.040.100,00	7,30	28.115.776,00	8,56	24.833.000,00	8,12
ASL Cagliari	66.101.065,00	30,09	87.749.113,00	26,72	65.549.000,00	21,43
ASL Oristano	19.117.761,00	8,70	40.987.593,00	12,48	21.302.000,00	6,97
ASL CA	17.193.662,00	7,83	27.145.313,00	8,27	11.585.000,00	3,79
ASL SS	20.164.066,00	9,18	8.959.338,00	2,73	18.665.000,00	6,10
<b>Totale</b>	<b>219.661.694,00</b>	<b>100,00</b>	<b>328.371.988,00</b>	<b>100,00</b>	<b>305.825.000,00</b>	<b>100,00</b>

Nel corso del 2016 sono state assegnate alle Aziende le risorse a totale copertura del disavanzo 2014, e sono state attribuite in acconto le risorse stanziare per il parziale ripiano del disavanzo 2015, nelle more dell'approvazione dei relativi bilanci d'esercizio 2015. Successivamente sono state ripartite tra le aziende sanitarie le ulteriori risorse (stanziare dall'art. 1, comma 5, lettera a) della L.R. n. 32 del 5 dicembre 2016) per la copertura in acconto del disavanzo 2015, come si desume dai sottostanti prospetti che riportano gli interventi finanziari a copertura delle perdite di gestione delle aziende<sup>58</sup>, assunti al 31/12/2016.

<sup>57</sup> In relazione alla copertura dei disavanzi, la L.R. 11 aprile 2016, n. 5 (legge di stabilità 2016) all'articolo 6, commi 7 e 8, ne indica le modalità.

<sup>58</sup> In relazione al disavanzo 2015, come comunicato in sede istruttoria<sup>58</sup>, nelle tabelle sono state riportate le perdite registrate nei bilanci di esercizio delle aziende sanitarie, mentre nelle deliberazioni regionali gli accenti erogati sono stati commisurati alle perdite riportate nei modelli CE consuntivo 2015.

Il Servizio Sanitario Regionale

**Tabella 23 – Ripiano perdite 2014**

Azienda sanitaria	Perdite di gestione 2014	Quota assegnata dalla DGR 48/17 del 02.12.2014 destinata dall'articolo 6, comma 3, della L.R. del 11.04.2016, n. 5 al ripiano del disavanzo 2014	Quota disavanzo 2014 assegnato in acconto dalla DGR 60/3 del 02/12/2015	Disavanzo 2014 ripiano con la DGR 42/1 del 14/07/2016
ASL 0 - Sassari	21.014.554,00	16.922.148,07		4.092.405,93
ASL 2 - Olbia	14.612.755,00	10.112.214,22		4.500.540,78
ASL 3 - Nuoro	38.288.765,00	12.557.017,34		25.731.747,66
ASL 4 - Oristano	7.128.966,00	1.763.954,16		5.365.011,84
ASL 5 - Oristano				0,00
ASL 6 - Sardinia				0,00
ASL 7 - Carbonia	16.040.100,00	7.107.983,50		8.933.016,50
ASL 8 - Cagliari	66.101.065,00	23.661.191,24		42.439.873,76
AOU Brotzu	19.117.761,00	13.778.543,36		5.339.217,64
AOU CA	17.193.662,00	8.999.208,39		8.194.453,61
AOU SS	20.164.066,00	2.530.380,97	254.543,15	17.379.141,88
<b>Totale</b>	<b>219.661.694,00</b>	<b>97.431.741,25</b>	<b>254.543,15</b>	<b>121.975.409,60</b>

**Tabella 24 – Ripiano perdite 2015**

Aziende Sanitarie	Perdita 2015	Quota assegnata in acconto dalla DGR 46/11 del 10.08.2016	Ulteriore quota assegnata in acconto dalla DGR 65/37 del 06.12.2016	Differenza da ripianare
ASL 0 - Sassari	56.264.018,00	15.650.813,81	15.524.168,81	25.089.035,38
ASL 2 - Olbia	16.190.815,00	6.413.150,73	6.361.256,10	3.416.408,17
ASL 3 - Nuoro	35.133.406,00	10.789.559,33	10.702.251,19	13.641.595,48
ASL 4 - Oristano	12.422.414,00	3.359.706,54	3.332.520,11	5.730.187,35
ASL 5 - Oristano	9.129.248,00	2.539.390,72	2.518.842,20	4.071.015,08
ASL 6 - Sardinia	6.274.954,00	3.153.028,13	3.127.514,11	-5.588,24
ASL 7 - Carbonia	28.115.776,00	8.015.951,62	7.951.087,26	12.148.737,12
ASL 8 - Cagliari	87.749.113,00	24.409.194,37	24.211.677,37	39.128.241,26
AOU Brotzu	40.987.593,00	11.401.527,74	11.309.267,60	18.276.797,66
AOU Sassari	27.145.313,00	7.550.855,63	7.489.754,78	12.104.702,59
AOU Cagliari	8.959.338,00	2.491.824,08	2.471.660,47	3.995.853,45
<b>TOTALE</b>	<b>328.371.988,00</b>	<b>95.775.002,70</b>	<b>95.000.000,00</b>	<b>137.596.985,30</b>

**4.5.4 Il Piano di rientro 2016-2018**

I costi della produzione delle Aziende sanitarie della Sardegna risultano aumentati in misura maggiore rispetto al tasso di crescita del fabbisogno standard quantificato dal CIPE. L'applicazione dell'art. 3, comma 1 della legge finanziaria regionale per l'esercizio 2012, (in cui si prevedeva che a partire da tale anno il servizio sanitario regionale non potesse essere finanziato

Il Servizio Sanitario Regionale

in deficit) ha comportato un progressivo innalzamento dell'assegnazione regionale a cui non ha fatto seguito un utile complessivo a livello di sistema ma una crescita della spesa del servizio sanitario stesso, superiore all'incremento del livello di finanziamento. La conseguenza nell'ambito delle disposizioni in materia di sanità pubblica e politiche sociali dettate dall'art. 29 della L.R. n. 5 del 09/03/2015 (legge finanziaria 2015), al comma 3, è stato disposto che a decorrere dal 1° gennaio 2015 il finanziamento del servizio sanitario regionale dovesse essere assicurato dal fondo sanitario regionale, determinato in sede di bilancio di previsione, alla luce del fabbisogno stabilito a livello nazionale, dell'eventuale finanziamento di livelli assistenziali integrativi, dei costi standard di cui alle norme nazionali in materia, pur tenendo conto dei maggiori costi derivanti dalle particolari condizioni territoriali insulari.

In presenza di costi sensibilmente superiori a tale maggiorazione, la citata legge impone alla Giunta regionale di predisporre un piano di riorganizzazione, riqualificazione e rafforzamento del servizio sanitario regionale idoneo a garantire sostenibilità del servizio stesso, della durata di un triennio.

La legge regionale di stabilità 2016 (L.R. n. 5/2016, all'art. 6 comma 5 *Disposizioni in materia di sanità e politiche sociali*), in conformità a tali disposizioni, ha rivisitato in tal senso le norme che dettano le modalità di finanziamento del SSR<sup>59</sup>.

Nel bilancio 2015 il Fondo sanitario regionale è stato riportato al livello del fabbisogno standard CIPE, facendo emergere il reale disavanzo del settore e rendendo esplicita la necessità di dotare il SSR del piano di cui sopra. Con la Delibera n. 63/24 del 15/12/2015, infatti, la Giunta regionale, anticipando quanto disposto dall'art. 1, commi 524-526, della L. n. 208 del 28/12/2015, ha approvato *"Il Piano di Riorganizzazione e di Riqualificazione del Servizio Sanitario Regionale – Anni 2016 – 2018"*, affidandone la governance al Comitato<sup>60</sup> permanente di monitoraggio dell'andamento della gestione delle aziende sanitarie e della qualità dei livelli essenziali di assistenza

<sup>59</sup> Art. 26 (Finanziamento del servizio sanitario regionale) della L.R. n. 10/2006 (*Tutela della salute e riordino del servizio sanitario della Sardegna*, Abrogazione della legge regionale 26 gennaio 1995, n. 5).

<sup>60</sup> Tale Comitato è stato istituito con la DGR n. 38/27 del 30/09/2011 al fine di verificare tempestivamente gli eventuali scostamenti dei costi di produzione delle Aziende sanitarie dai finanziamenti previsti dal Fondo unico sanitario. A tale organo (formalmente costituito con decreto presidenziale n. 79/DecA/3 del 13/01/2015 e composto dal Presidente della Regione o da un suo delegato, dall'Assessore dell'Igiene e Sanità e dell'Assistenza Sociale o da un suo delegato, dall'Assessore della Programmazione, Bilancio, Credito e Assetto del Territorio o da un suo delegato, dal Direttore generale della Sanità e da tre tecnici operanti presso l'Assessorato dell'Igiene e Sanità e dell'Assistenza Sociale) è affidato, infatti, l'incarico di verificare l'attuazione delle azioni necessarie per assicurare il raggiungimento degli obiettivi assistenziali ed economico-finanziari, di valutare le modalità applicative delle misure nazionali e regionali di razionalizzazione e di riduzione della spesa sanitaria, di monitorare la qualità dei livelli essenziali di assistenza erogati nelle aziende, di confrontare i costi delle Asl con i costi standard nazionali. Sulla base degli esiti delle verifiche, qualora ritenuto necessario, le aziende sanitarie sono chiamate a predisporre un programma strutturato di azioni di rientro da attuarsi entro la chiusura dell'esercizio, nonché di programmi pluriennali, con scadenze annuali. Con la DGR n. 63/24 del 15/12/2015 le funzioni del Comitato sono state integrate con quelle finalizzate alla verifica del rispetto delle azioni dei piani operativi del PdR e dei tempi di attuazione, nonché dei risultati conseguiti.

Il Servizio Sanitario Regionale

erogati (integrato con i responsabili dei programmi operativi), le cui attività di verifica, effettuate con cadenza almeno trimestrale, comporteranno l'adozione di eventuali interventi correttivi volti a riportare in equilibrio la spesa del SSR.

Si riassumono nella tabella seguente i dati correlati all'entità dei disavanzi al netto dei risparmi, così come si desume dal documento all'esame:

Tabella 25 – Piano di rientro

Sintesi finanziaria Piano di rientro	2016	2017	2018
Disavanzo tendenziale	-317.000	-312.000	-278.000
Manovra sui costi per anno	62.603	126.700	138.800
Totale risparmi cumulati	62.603	189.303	328.103
Disavanzo residuo dell'anno	-254.397	-122.697	50.103

Valori in migliaia di euro

La Delibera della Giunta regionale n. 63/24 citata prevedeva, per il 2016, la realizzazione di 62,6 milioni di euro di risparmi, come di seguito ripartiti.

Tabella 26 – Risparmi previsti dal Piano di rientro

Azioni	Risparmi previsti 2016	Incid. %
Azioni in farmaci territoriali	24.000	38,34
Azioni in farmaci ospedalieri	12.053	19,25
Azioni di efficientamento degli ospedali	17.300	27,63
Azioni di efficientamento del territorio	3.000	4,79
Azioni di integrativa e protesica	3.000	4,79
Totale azioni Aziende	59.353	
Azioni in capo all'Assessorato della Sanità	3.250	5,19
Totale	62.603	100

Valori in migliaia di euro – Fonte: Piano di rientro 2016 – 2018.



## **5 CONSIDERAZIONI DI SINTESI**

1. L'art. 1 comma 3 del decreto legge n. 174/ 2012 ha introdotto le verifiche delle Sezioni regionali di controllo sui bilanci preventivi delle Regioni, modellandoli sugli analoghi controlli previsti per gli enti locali. La Sezione ha, pertanto, proceduto all'analisi del bilancio di previsione 2016-2018 della Regione Sardegna, avvalendosi della relazione /questionario redatto dal Responsabile dei servizi finanziari, in assenza dell'organo di revisione.

2. Preliminarmente, osservando le vicende intercorse nell'esercizio all'esame, si è riscontrato che la Regione ha incontrato difficoltà non adeguatamente stimate in ordine alla complessità del quadro di iniziative organizzative e procedurali cui sarebbe stato necessario dar corso a seguito dell'introduzione dell'armonizzazione. Ciò ha comportato il rischio di dilazionare il fisiologico periodo transitorio iniziale e di determinare instabilità complessiva per la gestione.

L'armonizzazione (tesa a garantire adeguata trasparenza sui processi di prelievo e di trasferimento delle risorse, avvicinando i tempi della gestione amministrativa ai tempi reali dei rapporti giuridici), infatti, si articola in un complesso di schemi contabili (cosiddetti allegati integrativi) a mezzo dei quali trovano esposizione ambiti di gestione regionale, cui finora non era assicurata evidenza nelle scritture. In conseguenza dal nuovo scenario della contabilità armonizzata, ovvero dalle scritture regionali di bilancio, è più agevole risalire dall'informazione strettamente contabile a quella organizzativo-gestionale per intercettarne le possibili disfunzioni e proporre le azioni correttive.

A conferma delle difficoltà affrontate da parte dell'Amministrazione regionale, si richiamano le ripetute operazioni di rettifica e correzione dei quadri contabili a corredo del bilancio, nonché degli allegati integrativi (interventive con leggi o provvedimenti), cui la Regione ha fatto ricorso negli esercizi 2015, 2016 e, in quello corrente, oltre alle numerosissime operazioni di variazione delle poste di bilancio a titolo di rimodulazione interna.

Inoltre a seguito della sentenza della Corte costituzionale n. 6/2017, si è reso necessario, ad esercizio ormai concluso intervenire sulla legge di bilancio al fine di ristabilire l'equilibrio previsionale, riducendo alcune poste di spesa per un valore di 31 milioni circa.

Con la legge regionale n. 3/2017 sono state, quindi, apportate nel corpo della precedente legge regionale n. 6/2016 rettifiche che non si sono limitate ad operare gli interventi sugli equilibri prescritti dalla Corte costituzionale. L'esame comparato della legge regionale n. 3/2016 con la

## Considerazioni di sintesi

legge 3/2017 ha, infatti, posto in evidenza modifiche apportate in numerosi punti nel corpo dello schema di bilancio e degli allegati, intervenute ad esercizio concluso. Il processo correttivo è tuttora in corso, dovendosi assumere ancora la manovra di assestamento finale dell'esercizio 2016, che interverrà ad una notevole distanza temporale dalla chiusura dell'esercizio stesso, non potendo assolvere alla sua precipua funzione che risiede, invece, nell'aggiustamento delle previsioni entro il 31 luglio, ovvero nel corso della gestione (art. 50 D.Lgs. 118/2011).

Il disallineamento temporale registrato nella definizione del bilancio di previsione 2016, riducendone l'efficacia autorizzatoria, ha privato la gestione di indispensabili presupposti di certezza, introducendo profili di frammentarietà che anche nel prosieguo delle analisi finalizzate alla relazione di verifica potranno rendere difficile pervenire ad una organica ricostruzione del quadro di riferimento gestionale e di verifica del rispetto dei canoni e dei vincoli di finanza pubblica.

3. Le vicende descritte oltre a segnalare un difficoltoso processo di armonizzazione, hanno appesantito gli approfondimenti istruttori di competenza di questa Sezione.

Viceversa l'armonizzazione esige un ordinato quadro ordinamentale che parta da moduli di programmazione dotati di adeguata capacità previsionale, conformati secondo i nuovi modelli armonizzati, da riversarsi puntualmente nelle previsioni di bilancio, assicurando un agevole percorso di lettura per tutti i fruitori del bilancio pubblico.

In sequenza, l'armonizzazione comporta anche un maggiore impegno nella tenuta dei conti e dei rapporti giuridici sottostanti da parte delle unità operative/CdR e a tal fine appare essenziale per questi ultimi disporre di una adeguata strumentazione informativa ed informatica.

Allo stato degli atti, al contrario, l'attuale strumentazione a disposizione dell'Amministrazione non si è rivelata adeguata e necessita ancora di affinamenti.

4. Prima di passare alle osservazioni specifiche sul bilancio di previsione 2016, va ricordato che la finanza regionale, a fronte della scarsa disponibilità di risorse (anche in dipendenza della lunga vertenza occorsa per acquisire le entrate dovute dallo Stato), e dovendo in ogni caso sostenere alte quote di spesa obbligatoria (sanità, enti locali, sistema enti/agenzie strumentali, auto mantenimento ecc.), negli ultimi esercizi si è trovata a dover ripianare elevati deficit di bilancio, astretta tra i limiti di indebitamento e il rispetto delle regole del patto di stabilità interno. In conseguenza si è assistito a scelte programmatiche guidate dalla contingenza del momento.

Considerazioni di sintesi

5. I nuovi moduli del bilancio 2016, dovendo provvedere a determinare la consistenza del FCDE, espongono significative risultanze, cui si fa rinvio, quanto allo stato degli accertamenti e delle riscossioni per le diverse tipologie di crediti negli esercizi messi a confronto, dando conto dei punti di criticità nelle procedure deputate. Analogamente sul fronte passivo, le scritture allegate evidenziano la permanenza negli anni delle problematiche connesse alla notevole consistenza dei debiti (con particolare riferimento ai residui perenti), che hanno comportato il mancato afflusso di risorse (ovvero il mancato adempimento di obbligazioni giuridiche perfezionate) ai diversi comparti sociali e istituzionali, o, la loro cancellazione per intervenuta prescrizione.

La consistenza negli esercizi 2015 e 2016, inoltre, delle cancellazioni, stralci, reimputazioni ecc. delle partite contabili, riscontrata nella presente sede, ha ulteriormente segnalato l'insufficiente grado di ordinata tenuta dei conti e del mancato pagamento dei debiti.

A ciò si aggiunge la dimensione quantitativa e la composizione qualitativa dei residui perenti maturati dalla Regione, circa 1/4 dell'intero bilancio di spesa, assistiti da un fondo accantonamento che allo stato non appare adeguato (tabella 13 e 15).

Quanto al comparto sanità, si ritiene auspicabile nel bilancio regionale una maggiore integrazione tra i canoni dichiarati dal D.Lgs. 118/2011 e la "perimetrazione" dei conti della sanità (correlazione fra l'entrata e la spesa), poiché detta modalità di rappresentazione contabile potrebbe favorire sia gli indispensabili processi informativi, sia la più oculata programmazione di tale rilevante settore della spesa regionale.

Conclusivamente, considerato che l'armonizzazione comporta un processo che va oltre la sola nuova conformazione dei conti, all'Amministrazione regionale si impone un sollecito impegno di cambiamento organizzativo in grado di renderne effettivo l'allineamento.

6. Passando ora a più puntuali osservazioni, si ribadisce che nell'esercizio 2016 le fasi della programmazione, della previsione e dell'assestamento del bilancio sono risultate scarsamente coordinate e differite rispetto ai termini della contabilità armonizzata. La difettosa sincronia delle procedure di bilancio ha comportato ricadute sulla gestione amministrativa e si è riverberata sull'andamento del processo di programmazione dell'esercizio successivo. Si è detto, infatti, dei rallentamenti indotti nell'Amministrazione regionale dall'adeguamento all'armonizzazione contabile e dagli effetti della pronuncia di incostituzionalità che ha interessato la legge regionale di bilancio 2016-2018 (Corte cost. n. 6/2017).

## Considerazioni di sintesi

Pur essendo ancora in corso il processo emendativo, tuttavia la Sezione di controllo ha condotto preliminari verifiche, allo stato degli atti disponibili, sul bilancio di previsione della Regione così come modificato a seguito delle misure di riequilibrio adottate con la legge regionale n. 3 del 2017 (per effetto della richiamata decisione costituzionale), in coerenza con i controlli prescritti dal D.L. 174/2012 (art. 1 comma 3).

7. Ciò premesso, si è riscontrata la mancata conversione di alcuni strumenti programmatici (quali il DEFR) ai nuovi moduli previsti dal D.Lgs. 118/2011 e adottati negli schemi del bilancio regionale 2016-2018. La stessa relazione del Presidente della Regione alla Sezione presenta ancora l'impostazione per **STRATEGIE d'intervento e non per MISSIONI**.

8. Lo squilibrio di bilancio pari a **31.553.438,75 euro**, censurato dalla Corte costituzionale, ha determinato l'assunzione di misure di riequilibrio introdotte dalla legge regionale n. 3 del 16 marzo 2017, che mostrano il pareggio nel bilancio 2016 tra le poste di entrata e di spesa, provvedendo ad indicare le riduzioni di spesa nei capitoli interessati (tabelle 1, 2, 3).

Le previsioni iniziali di entrata (comprensiva dell'avanzo presunto applicato e del FPV) e di spesa (comprensiva del disavanzo presunto) si attestano, pertanto, su **8.852.786.077,09 euro**, con una diminuzione rispetto all'esercizio precedente (erano pari a 8.666.454.000 euro, dato precedente al riaccertamento straordinario dei residui) (tabella 4).

9. Va però considerato che sulla **disponibilità delle entrate** incidono sensibilmente sia gli accantonamenti a favore dello Stato (pari a 681 milioni di euro), sia le partite di giro (pari a 155 milioni di euro). E' anche da valutare la precarietà di acquisizione delle entrate da cofinanziamento statale e comunitario, poiché queste dipendono dalla effettività di realizzazione/avanzamento delle opere programmate (fondi UE per 115 milioni di euro e FSC per 109 milioni di euro) (tabella 8).

10. Correlativamente si evidenzia anche la diminuzione degli stanziamenti previsionali complessivi nella classificazione della spesa per **MISSIONI** (tabelle 11 e 12) nel 2016 rispetto a quelli del 2015.

Registrano un incremento di spesa solo le MISSIONI *"tutela della salute"*, *"relazioni con le altre autonomie territoriali"* e *"soccorso civile"*. Le riduzioni di spesa risultano principalmente concentrate nelle Missioni *"istruzione e diritto allo studio"*, *"tutela e valorizzazione attività culturali"*, *"politiche giovanili..."*, *"sviluppo economico e competitività"*.

Quanto alla **manovrabilità di spesa** effettivamente consentita dal bilancio 2016, si devono tenere presenti le componenti di rigidità, rappresentate dalla spesa per l'autofinanziamento (ricompresa

Considerazioni di sintesi

nella MISSIONE 1 e pari a circa 700 milioni di euro), dalle quote di trasferimento a favore del Servizio sanitario regionale (pari a circa 3,393 miliardi di euro nelle previsioni della MISSIONE 13, *tutela della salute*), da quelle per il Fondo unico Enti locali (disposte con legge di stabilità regionale 2016 e pari a 551 milioni di euro), dai trasferimenti correnti in favore del sistema degli enti /agenzie regionali, tutte in aumento negli ultimi esercizi. A tale ultimo riguardo si rammenta che nel 2015 i trasferimenti correnti hanno impiegato circa 6 miliardi di euro del bilancio regionale, come si ricava dall'analisi dei costi riferita nel *Rapporto di Gestione Anno 2015*.

11. Il FCDE è iscritto in bilancio di previsione per 2.052.000,00 euro (MISSIONE 20), nel rispetto delle percentuali di accantonamento disposte dal D.Lgs. 118/2011, All. 4/2, punto 3.3. Si consideri, inoltre, l'accantonamento derivante dall'esercizio precedente, contabilizzato nel risultato presunto di amministrazione (All. 5 della nota integrativa del bilancio 2016) per un totale pari a 47,57 milioni di euro.

12. Le previsioni di competenza dell'esercizio dimostrano l'equilibrio di parte corrente e di parte capitale (tabella 16), in coerenza con le disposizioni statali che hanno previsto le nuove regole di finanza pubblica per gli enti territoriali.

13. Viene esposto il risultato di amministrazione presunto dell'esercizio precedente, elaborato alla data di predisposizione del bilancio di previsione, rilevandone il disavanzo presunto e l'entità dei fondi accantonati e la quota vincolata del risultato di amministrazione presunto applicata al bilancio di previsione 2016.

14. Le tabelle di cui all'allegato 9/10 del bilancio di previsione (l.r. 3/2017) mostrano il rispetto dei vincoli di indebitamento della Regione nel triennio 2016-2018 ed evidenziano l'ammontare annuo disponibile per nuove rate di ammortamento è pari a 349,048 milioni di euro nel 2016.

15. In ordine alla spesa di personale, nel questionario è stato dichiarato che, pur non essendo stata programmata una riduzione rispetto al valore medio registrato negli esercizi 2011-2013, si stimano valori in riduzione rispetto a detto periodo per effetto di cessazioni di personale già intervenute (tali da generare economie di spesa).

L'incidenza media della spesa di personale sulla spesa corrente negli stanziamenti 2016 è indicata nell'8,43%. Nella MISSIONE 1, programma 10 (*risorse umane*) si espongono stanziamenti di spesa per 283,267 milioni di euro (nel 2015 le previsioni definitive riportavano 285,536 milioni di euro).

Si fa presente che tra le riduzioni di spesa disposte dalla legge regionale n. 3/2017 (misure di riequilibrio della legge di bilancio 2016) si apportano riduzione di spesa ai cap. SCO1.O128, cap. SCO1.O165, cap. SCO1.O354 che attengono a retribuzioni ed oneri per il personale.

Considerazioni di sintesi

16. Nell'ambito della sanità si deve registrare il nuovo orientamento regionale (introdotto con la legge regionale di stabilità 2016) che riconduce la misura del finanziamento del fabbisogno del SSR ai parametri definiti in sede nazionale per il SSN, essendosi verificato in ambito regionale nel corso degli anni un significativo divario in aumento, oltre all'avvio nel 2016 del Piano di riorganizzazione e riqualificazione (*Piano di rientro*).

Per il fondo sanitario regionale nel 2016 si stanziavano 2,855 miliardi di euro. Per il disavanzo pregresso vengono stanziati 255,5 milioni di euro. Nel questionario si indica, però, un disavanzo pregresso pari a 458,275 milioni di euro.

La MISSIONE di spesa 13 (*tutela della salute*) espone previsioni per 3,393 miliardi di euro (le previsioni definitive del 2015 ammontavano a 3,291 miliardi di euro) ed incide per il 39,87% sulle previsioni iniziali di competenza (al netto del disavanzo presunto) (tabella 20).

17. Nell'ambito delle analisi condotte su debiti e crediti dell'ente, l'esame sulle scritture di bilancio è stato esteso anche alle **registrazioni nel conto del patrimonio** e in tale direzione sono in corso alcuni accertamenti istruttori che troveranno definizione nel proseguo delle verifiche contabili in vista del rendiconto generale. Le partite creditorie su cui sono incentrati gli approfondimenti istruttori concernono "*crediti non accertati...non risultanti in bilancio stimabili al 31.12.2015 in 558.118.690,66 euro*" (v. Relazione sulla gestione in allegato al rendiconto generale per il 2015; v. conto del patrimonio per il 2015).



*Uscie Paolo Alessi*

## INDICE DELLE TABELLE

Tabella 1 – Disegno di legge presentato dalla Giunta Regionale .....	18
Tabella 2 - Bilancio Preventivo 2016-2018 - Spesa .....	18
Tabella 3 – Comparazione entrate e spese.....	19
Tabella 4 – Bilancio preventivo 2016 - Le previsioni delle entrate .....	19
Tabella 5 – Entrate per titoli e fonte – Competenza 2016 .....	21
Tabella 6 – Le previsioni della spesa.....	22
Tabella 7 – Spesa per titoli e fonte – Competenza 2016.....	23
Tabella 8- DEFR - Quadro delle risorse 2016 (milioni €) .....	24
Tabella 9 - Residui attivi alla data del 31/12/2015 .....	25
Tabella 10 - Media incassi/accertamenti totali di competenza.....	29
Tabella 11 – Spesa 2016 – Previsioni iniziali.....	31
Tabella 12 – Spesa 2016-2018 - Previsioni iniziali.....	34
Tabella 13 – Riepilogo residui percentuali .....	37
Tabella 14 – Volume perenzioni –Dirlezioni generali assessoriali .....	38
Tabella 15 – Perenzioni per tipologia di creditori .....	39
Tabella 16 - Equilibri di bilancio.....	41
Tabella 17 – Risultato di amministrazione presunto esercizio 2015.....	44
Tabella 18 – Previsioni di competenza .....	53
Tabella 19 – Entrate con vincolo di spesa.....	54
Tabella 20 – Missione 13 – Tutela della salute .....	55
Tabella 21 - Assegnazioni lorde provvisorie 2016.....	57
Tabella 22 – Perdite di esercizio .....	58
Tabella 23 – Ripiano perdite 2014.....	59
Tabella 24 – Ripiano perdite 2015.....	59
Tabella 25 – Piano di rientro.....	61
Tabella 26 – Risparmi previsti dal Piano di rientro .....	61

## INDICE DEI GRAFICI

Grafico 1 – Previsioni iniziali – Entrata per fonte .....	22
Grafico 2 – Spesa per titolo e fonte – Previsioni iniziali competenza 2016.....	24
Grafico 3 - Spesa per missioni – Confronto 2015-2016.....	32
Grafico 4 - Spesa per missioni – Previsioni iniziali 2016.....	34
Grafico 5 – Perenzioni per creditori.....	39

W

