Registro: CRS , Prot.: 001675 del: 21/02/2019

CONSIGLIO REGIONALE DELLA SARDEGNA

QUINDICESIMA LEGISLATURA

Cagliari,

PROT. /S.C.

ONOREVOLE PRESIDENTE
DELLA TERZA COMMISSIONE
S E D E

OGGETTO: Corte dei Conti - Sezione di Controllo per la Regione Sardegna - Deliberazione 13/2019/PARI – Verifica del rendiconto della Regione 2017 . (Rel. 95).

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

IL PRESIDENTE

Gianfranco Ganau

Gianfranco Ganau

Deliberazione n. 13/2019/PARI

Repubblica italiana

Corte dei Conti

Sezione di controllo per la Sardegna

composta dai Magistrati:

Dott. Francesco Petronio	Presidente
Dott.ssa Valeria Mistretta	Consigliere relatore
Dott.ssa Michela Muti	Primo Referendario
Dott.ssa Elisabetta Usai	Primo Referendario
Dott. Giuseppe Lucarini	Referendario

nell'adunanza pubblica del 18 febbraio 2019;

Visto lo Statuto speciale della Regione Autonoma della Sardegna approvato con la Legge Costituzionale del 26 febbraio 1948, n. 3;

Visto il Decreto del Presidente della Repubblica 16 gennaio 1978, n. 21;

Vista la Legge del 14 gennaio 1994, n. 20;

Visto il D.L. 10 ottobre 2012 n.174, convertito con modificazioni dalla Legge 7 dicembre 2012, n.213;

Visto il decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118 e successive modificazioni ed integrazioni;

Vista la Legge regionale di autorizzazione all'esercizio provvisorio per il 2017 n. 1 del 12 gennaio 2017;

Viste le Leggi regionali n. 5 del 13 aprile 2017 - legge di stabilità 2017 e n. 6 del 13 aprile 2017 - bilancio di previsione 2017-2019;

Viste le leggi regionali di variazione e assestamento del bilancio 2017-2019 (L.R. 3 agosto 2017, n. 18; L.R. 27 settembre 2017, n. 22; L.R. 5 dicembre 2017, n. 23; L.R. 20 aprile 2018, n. 11);

Vista la delibera della Giunta regionale n. 37/2 del 19 luglio 2018;

Visto il decreto n. 1/2018, del 23 marzo 2018, con il quale il Consigliere Valeria Mistretta è stato nominato magistrato istruttore per le attività inerenti alla verifica del Rendiconto Generale della Regione Sardegna per l'esercizio finanziario 2017;

Vista la nota n. 487 del 6 febbraio 2019 con la quale il Magistrato istruttore ha trasmesso la relazione, redatta all'esito dell'attività svolta, alla Presidenza e agli Assessorati della Regione, al fine di consentire la formulazione di eventuali osservazioni sulle risultanze della verifica;

Vista l'ordinanza n. 3 dell'8 febbraio 2019, con la quale il Presidente della Sezione regionale del controllo ha convocato la Sezione per l'adunanza odierna per l'esame e la pronunzia in ordine alla verifica del Rendiconto Generale della Regione per l'esercizio finanziario 2017;

Esaminate le controdeduzioni scritte fatte pervenire dall'Amministrazione regionale (nota n. 3685 del 13.2.2019 del Direttore Generale della Sanità; n. 6082 del 13.2.2019 e n. 6300 del 14.2.2019 del Direttore Generale dell'Industria; n. 1671 del 13.2.2019 del Direttore Generale dei Trasporti; n. 4990 del 14.2.2019 del Direttore Generale dei Servizi finanziari; n. 5018 del 14.2.2019 del Direttore Generale della Presidenza; n. 1262 del 14.2.2019 del Direttore Generale della Pubblica Istruzione);

Uditi nell'odierna adunanza pubblica il Consigliere Valeria Mistretta, l'Assessore della Programmazione e bilancio, l'Assessore degli Affari generali e del personale e il Direttore Generale della Presidenza

F A T T O

Il rendiconto generale della Regione Sardegna per l'esercizio 2017, costituito dal conto del bilancio, dal conto economico e dallo stato patrimoniale è stato acquisito dalla Sezione di controllo della Corte dei conti il 9 agosto 2018. In data 6 febbraio 2019 la bozza di relazione di verifica è stata trasmessa alla Regione per acquisirne osservazioni e

controdeduzioni. Le risultanze dell'esame condotto dalla Sezione, sulla base dei dati trasmessi, anche a seguito del contraddittorio con l'Amministrazione regionale, sono riportate di seguito, unitamente alle relative tabelle.

RISULTANZE FINANZIARIE

Quadro generale riassuntivo della gestione di competenza ENTRATE	ACCERTAMENTI	INCASSI	SPESE	IMPEGNI	PAGAMENTI
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio		59.353.302,11			
Utilizzo avanzo di amministrazione	164.700.072,47		**Disavanzo di amministrazione**	439.987.537,00	
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (1)	35.087.191,51				
Fondo pluriennale vincolato in c/capitale	643.970.395,23				
Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	6.963.652.000,69	7.052.089.436,18	**Titolo 1** - Spese correnti	6.565.698.644,31	6.585.845.073,76
Titolo 2 - Trasferimenti correnti	284.756.064,05	194.936.078,54	Fondo pluriennale vincolato di parte corrente	35.633.106,53	
Titolo 3 - Entrate extratributarie	262.738.876,50	226.506.331,62	**Titolo 2** - Spese in conto capitale	1.025.059.732,35	901.624.173,48
			Fondo pluriennale vincolato in c/capitale	913.983.039,94	
Titolo 4 - Entrate in conto capitale	616.647.188,57	445.008.782,84	**Titolo 3** - Spese per incremento di attività finanziarie	79.911.094,78	79.945.223,28
Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	79.589.975,94	79.589.975,94	Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie		
Totale entrate finali	**8.207.384.105,75**	**7.998.130.605,12**	**Totale spese finali**	**8.620.285.617,91**	**7.567.414.470,52**
Titolo 6 - Accensione di prestiti	138.194.267,24	138.194.267,24	**Titolo 4** - Rimborso di prestiti	134.608.571,94	134.608.571,94
Titolo 7 - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere			**Titolo 5** - Chiusura Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere		
Titolo 9 - Entrate per conto di terzi e partite di giro	152.492.208,16	139.704.607,94	**Titolo 7** - Spese per conto terzi e partite di giro	152.492.208,16	145.498.339,75
Totale entrate dell'esercizio	**8.498.070.581,15**	**8.276.029.480,30**	**Totale spese dell'esercizio**	**8.907.386.398,01**	**7.847.521.382,21**
Totale complessivo entrate	**9.341.828.240,36**	**8.335.382.782,41**	**TOTALE COMPLESSIVO SPESE**	**9.347.373.935,01**	**7.847.521.382,21**
Disavanzo dell'esercizio	5.545.694,65		**AVANZO DI COMPETENZA/FONDO DI CASSA**		**487.861.400,20**
Totale a pareggio	**9.347.373.935,01**	**8.335.382.782,41**	**TOTALE A PAREGGIO**	**9.347.373.935,01**	**8.335.382.782,41**

Gestione dei residui

TITOLI ENTRATA	RESIDUI DA ESERCIZI PRECEDENTI	RIACCERTAM. RESIDUI	RISCOSSIONI SU RESIDUI	RESIDUI DA COMPETENZA	RESIDUI FINALI
1 - Entrate correnti di natura tribut., contrib. e perequative	604.175.319,77	564.272.428,13	299.695.221,69	211.257.786,20	475.834.992,64
2- Trasferimenti correnti	129.740.296,36	126.866.471,31	16.001.474,28	105.821.459,79	216.686.456,82

3 - Entrate extratribut.	101.749.621,83	100.950.146,65	7.362.467,00	43.595.011,88	137.182.691,53
4 - Entrate in conto capitale	1.000.649.790,70	993.397.789,20	327.643.975,82	499.282.381,55	1.165.036.194,93
5 - Entrate da riduzione di attivita' finanz.	0	0,00	0	0	0,00
6 - Accensione prestiti	0	0,00	0	0	0,00
9 - Entrate per conto terzi e partite di giro	553.963,56	349.220,79	341.418,71	13.129.018,93	13.136.821,01
TOTALE ENTRATA	**1.836.868.992,22**	**1.785.836.056,08**	**651.044.557,50**	**873.085.658,35**	**2.007.877.156,93**

TITOLI SPESA	RESIDUI DA ESERCIZI PRECEDENTI	RIACCERTAM. RESIDUI	PAGAMENTI SU RESIDUI	RESIDUI DA COMPETENZA	RESIDUI FINALI
1 - Spese correnti	877.575.091,68	854.363.950,18	670.281.510,77	650.135.081,32	834.217.520,73
2 - Spese in conto capitale	503.866.403,84	485.791.252,96	241.812.265,44	365.247.824,31	609.226.811,83
3 - Spese per incremento att. finanziarie	37.930,94	37.930,94	34128,5	0,00	3.802,44
4 - Rimborso prestiti	0	0,00	0	0	0,00
7 - Uscite per conto terzi e partite di giro	19.484.453,06	15.579.540,80	1.377.970,59	8.371.839,00	22.573.409,21
TOTALE SPESA	**1.400.963.879,52**	**1.355.772.674,88**	**913.505.875,30**	**1.023.754.744,63**	**1.466.021.544,21**

	RESIDUI DA ESERCIZI PRECEDENTI	RIACCERTAM. RESIDUI	RISCOSSIONI - PAGAMENTI SU RESIDUI	RESIDUI DA COMPETENZA	RESIDUI FINALI
SALDO E-S	435.905.112,70	430.063.381,20	-262.461.317,80	-150.669.086,28	541.855.612,72

Entrate e spese reimputate

ENTRATA			
ENTRATE REIMPUTATE AL 2018	ENTRATE REIMPUTATE AL 2019	ENTRATE REIMPUTATE AL 2020	TOTALE
297.007.819,82			297.007.819,82
SPESA			
SPESE REIMPUTATIEAL 2018	SPESE REIMPUTATE AL 2018	SPESE REIMPUTATE AL 2020	TOTALE
1.024.089.020,18	3.557.883,54		1.027.646.903,72

FPV

FPV AL 31/12/2017	PARTE CORRENTE	PARTE CAPITALE	FPV TOTALE
Fondo Pluriennale Vincolato iscritto in entrata	35.087.191,51	643.970.395,23	**679.057.586,74**
Fondo Pluriennale Vincolato iscritto in spesa	35.633.106,53	913.983.039,94	**949.616.146,47**

Risultato di amministrazione

		RESIDUI	GESTIONE COMPETENZA	TOTALE
Fondo di cassa al 31 dicembre				487.861.400,20
Residui attivi	(+)	1.134.791.498,58	873.085.658,35	2.007.877.156,93
Residui passivi	(-)	442.226.799,58	1.023.754.744,63	1.466.021.544,21
Fondo pluriennale vincolato	(-)			949.616.146,47
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2017 (A)	(=)			80.100.866,45

Parte accantonata	
Fondo crediti di dubbia esigibilità	75.712.112,77
Accantonamento residui perenti	577.135.200,00
Fondo anticipazioni liquidità D.L. 35/2013 e s.m. e rifinanziamenti	208.910.463.55
Fondo per le perdite delle società partecipate (L. 147/2013)	1.325.101,00
Fondo contenzioso	11.201.000,00
Fondo soppressione fondi garanzie	41.543.224,10
Fondo per le perdite delle aziende del SSR	680.712.119,30
Altri accantonamenti	32.512,35
[illegible]	[illegible]
Parte vincolata	
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	62.169.136.68
Vincoli derivanti da trasferimenti	242.615.597,08
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	5.801.624,98
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	
Altri vincoli	
[illegible]	[illegible]
Parte destinata agli investimenti	
[illegible]	[illegible]
[illegible]	[illegible]

Stato patrimoniale al 31/12/2017

STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)	2017
A) Crediti vs. lo Stato ed altre Amministrazioni Pubbliche per la partecipazione al fondo di dotazione	**0**
B) Immobilizzazioni	**3.606.863.473**
Immobilizzazioni immateriali	41.772.137
Immobilizzazioni materiali	1.775.355.927
Immobilizzazioni Finanziarie	1.789.735.409
C) Attivo circolante	**2.890.711.173**
D) Ratei e risconti	**213.621**
Totale dell'attivo (A+B+C+D)	**6.497.788.267**

STATO PATRIMONIALE (PASSIVO)	2017
A) Patrimonio Netto	**1.448.352.297**
B) Fondi per rischi e oneri	**802.446.734**
C) Trattamento di fine rapporto	**0**
D) Debiti	**3.890.952.074**

E) Ratei e risconti e contributi agli investimenti	**356.037.162**
Totale del passivo (A+B+C+D+E)	**6.497.788.267**
Conti d'Ordine	4.951.462.543

Conto economico

CONTO ECONOMICO	2017
A) Componenti positivi della gestione	**8.133.785.780**
B) Componenti negativi della gestione	**7.910.501.509**
Differenza fra comp. positivi e negativi della gestione (A-B)	**223.284.271**
C) Proventi ed oneri finanziari	**-56.081.351**
D) Rettifiche di valore attività finanziarie	**40.438.372**
E) Proventi ed oneri straordinari	**-56.777.671**
Risultato prima delle imposte (A-B+C+D+E)	**150.863.621**
Imposte	14.829.442
Risultato dell'esercizio	**136.034.179**

Considerato in

D I R I T T O

1. La Sezione di controllo ha condotto le operazioni di verifica del Rendiconto Generale della Regione Sardegna per il 2017, ai sensi dell'art. 1 del D.L. 174/2012, nelle forme già previste dal D.P.R. 21/1978, ai fini del successivo giudizio di parificazione da parte delle Sezioni riunite della Corte dei conti per la Sardegna.

Nel contraddittorio con l'Amministrazione regionale, aperto in istruttoria e proseguito in adunanza pubblica, le risultanze contabili del Rendiconto Generale per il 2017 sulla base dei dati trasmessi, sono state poste in relazione, sia con le disposizioni recate dalla legge regionale di bilancio e con i documenti di programmazione economica regionale, sia con le leggi statali di contabilità e bilancio dettate a tutela dei parametri costituzionali di equilibrio e di coordinamento della finanza pubblica.

A) Conto del bilancio.

- Sulla base dei dati trasmessi le verifiche della Sezione hanno riguardato

il rispetto delle autorizzazioni recate dalle definitive previsioni di entrata e di spesa (competenza di cassa) del bilancio regionale, il raggiungimento dell'equilibrio di bilancio e dei saldi di pareggio, il rispetto dei limiti all'indebitamento, l'evoluzione di regolazioni di spesa riportate al bilancio regionale a esercizio concluso, che hanno avuto notevole impatto sulla determinazione del saldo in disavanzo (disavanzi del comparto della sanità), il rispetto dei limiti per la spesa del personale regionale.

- Sulla base dei dati trasmessi, l'equilibrio di bilancio presenta un saldo positivo di parte corrente pari a 653.613.898,49 euro e un saldo negativo di parte capitale pari a 659.159.593,14 euro. L'equilibrio finale è negativo e ammonta a - 5.545.694,65 euro.

Gli obiettivi di saldo 2017 (pareggio di bilancio) sono stati conseguiti. Il saldo finanziario netto fra entrate e spese finali ammonta a 206.076.457,58 euro. Le somme rappresentate nel prospetto riguardante il "monitoraggio delle risultanze del pareggio di bilancio per l'anno 2017" (allegato A – modello ISF/16) trovano corrispondenza con i dati del rendiconto.

Al 31 dicembre 2017 l'obiettivo finanziario di riduzione del disavanzo di amministrazione di un importo pari alle quote annue di ripiano del maggior disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui e di quello derivante dalla riscossione dell'anticipazione di liquidità risultava rispettato, con un ulteriore miglioramento di 946.021,88 euro.

La Regione, per tenere conto dei rilievi del MEF concernenti la legge n. 16 del 2018 di approvazione del rendiconto 2016, ha successivamente modificato il risultato di amministrazione con l'appostazione, tra le quote accantonate del risultato di amministrazione, delle perdite da ripianare delle Aziende del SSR, pari complessivamente a 680.712.119,30 euro.

Tale accantonamento effettuato nella seconda metà del 2018, a esercizio finanziario concluso, è stato ritenuto corretto nella sostanza dalla Sezione

delle Autonomie, nella delibera n. 24/SEZ AUT/2018/QMIG, alla quale la Sezione di controllo aveva rivolto la questione di massima riguardante la conformità ai principi contabili dell'evidenziazione di perdite pregresse non ripianate al 31/12/2017, attraverso un accantonamento in disavanzo direttamente nel risultato di amministrazione 2017, senza passaggi nella gestione del bilancio.

Nel rendiconto, quindi, il disavanzo (al netto della quota derivante dal debito autorizzato e non contratto) è risultato di 1.496.829.806,44 euro, con un peggioramento che potrebbe generare riflessi anche sul conseguimento dell'obiettivo finanziario di cui al DM 2 aprile 2015, che era stato oggetto di rilevazione anteriormente a tale modifica.

Con riguardo all'indebitamento, la Sezione ha riscontrato che lo stock del debito a carico della Regione Sardegna al 31/12/2017 si attesta in 1.332.810.651,23 euro (al netto dei debiti a carico dello Stato e dei trasferimenti agli EE.LL. per pagamento dei mutui a loro carico). La verifica del rispetto dei limiti all'indebitamento, ai sensi dell'art. 62, comma 6, del D.lgs. n. 118/2011, ha dato esiti positivi, evidenziando che persiste un ammontare disponibile per nuove rate di ammortamento pari a 512.507.988,16 euro. Nel corso del 2017 sono state chieste erogazioni relative al mutuo infrastrutture, stipulato nel 2015, per complessivi 67.479.160,42 euro. Inoltre, nel 2017 sono state erogate due tranche del mutuo per la copertura del disavanzo derivante dall'accantonamento al fondo per la garanzia dei residui perenti, contratto nel 2016, per complessivi 70.715.106,82 euro.

La Sezione ha accertato la concordanza degli incassi e dei pagamenti risultanti dal Rendiconto con i dati rinvenibili nel sistema SIOPE della Ragioneria generale dello Stato.

- Con riguardo alle operazioni di riaccertamento ordinario, che hanno corretto le imputazioni di accertamenti e di impegni già di competenza 2017, rinviandole al 2018 e agli esercizi successivi, si raccomanda

all'Amministrazione regionale una più puntuale individuazione degli esercizi di scadenza secondo il criterio dell'esigibilità, al fine di non alterare la definizione degli equilibri di bilancio e i saldi di pareggio.

- Particolare attenzione è stata dedicata alla spesa sanitaria regionale, anche in considerazione della sua elevata incidenza sul complesso delle risorse regionali. Dal confronto tra i dati economico patrimoniali definitivi per il 2015 e il 2016 e quelli risultanti dai modelli CE provvisori relativi al IV trimestre 2017 (aggiornati al 19.12.2018) emerge un andamento dei costi della produzione in decremento tra il 2016 al 2017, ma un aumento rispetto al 2015. Inoltre, si è registrato un incremento complessivo del valore della produzione (dovuto prevalentemente ai contributi in conto esercizio e ai ricavi per prestazioni sanitarie) rispetto al 2015, con una leggera diminuzione rispetto al 2016. Tuttavia il risultato complessivo pur in miglioramento è in disavanzo e resta ancora in via di definizione il ripiano dei disavanzi pregressi.
- L'adeguamento ai nuovi principi dell'armonizzazione ha comportato una significativa ricognizione delle posizioni creditorie vantate dalla Regione, con specifico riguardo a quelle precedentemente non contabilizzate (626,089 milioni di euro) le quali risultano per la prima volta valorizzate nello stato patrimoniale.
- Nel corso del 2017 la Regione ha riconosciuto, con la legge regionale n. 15 del 207 luglio 2017, debiti fuori bilancio per un ammontare complessivo di 104.096.941,99 euro (articolo 73, comma 1, lettere a) ed e), del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118), inoltre, altre leggi regionali intervenute nel 2018 hanno riguardato debiti fuori bilancio relativi al 2017.

B) Conto economico e stato patrimoniale.

Il conto economico evidenzia un risultato di esercizio positivo di 136.034.179 euro, determinato dal positivo risultato della gestione, pari a 223.284.271 euro, solo in parte assorbito dai saldi negativi dei proventi

e oneri finanziari, pari a -56.081.351 euro, e dei proventi e oneri straordinari, pari a -56.777.671 euro, e riequilibrato dalle rettifiche di valore di attività finanziarie per 40.438.372 euro.

Sono emerse numerose e rilevanti poste contabili, soprattutto ricadenti nella gestione straordinaria, relative al processo ancora in corso di ricognizione straordinaria e valorizzazione del patrimonio, nonché poste contabili ricollegabili ai fondi di rotazione e assimilati, non rilevate in contabilità finanziaria.

L'attivo patrimoniale è aumentato al 31/12/2017 dell'8,50% rispetto al precedente esercizio, passando da 5.988.978.619 euro a 6.497.788.267 euro. Tra le voci dell'attivo risultano fortemente incrementate le disponibilità liquide, che passano da 502.664.015 euro nel 2016 a 907.687.661 euro nel 2017, soprattutto per effetto dell'applicazione della norma di attuazione delle disposizioni sulla tesoreria unica, che ha determinato la riconduzione della gestione in bilancio di alcuni conti correnti e il completo riversamento di altri in bilancio tra le entrate.

La consistenza del Patrimonio netto passa da 1.115.055.267 euro al 31/12/2016 a 1.448.352.297 euro al 31/12/2017, con un aumento del 29,89%. Da rilevare, tra le voci del Patrimonio netto, l'incremento del 96,82% del Fondo di Dotazione e un aumento delle riserve, dovuto per lo più alla creazione delle riserve indisponibili, istituite nel 2017 con la destinazione dell'utile dell'esercizio precedente pari a 642.070.693 euro.

Il processo di verifica dei crediti e dei debiti reciproci con gli enti e le società controllate e partecipate ha evidenziato difficoltà e molteplici differenti casistiche delle partite da riconciliare, ma ha portato a riconciliare la quasi totalità dei crediti e dei debiti con gli enti e con le società interessate. Si evidenzia che il sistema contabile informatizzato, così come impostato, adotta degli automatismi che appaiono non idonei a rappresentare contabilmente alcuni fatti gestionali.

Alla luce di quanto fin qui premesso, la relazione di verifica, che forma

parte integrante della presente delibera, contiene osservazioni sulle modalità di svolgimento delle gestioni esaminate e indicazioni sulle variazioni o le riforme ritenute opportune per il loro miglioramento, ai sensi dell'art. 41 del R.D. 12/07/1934 n. 1214, alle quali si rinvia per i necessari approfondimenti.

P.Q.M.

La Sezione, sulla base delle scritture e degli atti acquisiti dalla Regione e dell'esito degli adempimenti istruttori,

Visto l'art. 10 del D.P.R. 16 gennaio 1978, n. 21 e l'art. 1 del D.L. 10 ottobre 2012 n 174 convertito in legge n. 213 del 2012

D E L I B E R A

- di dichiarare eseguita, nei termini esposti nella parte motiva della presente deliberazione e nell'annessa relazione, la verificazione del Rendiconto Generale della Regione Autonoma della Sardegna per l'esercizio finanziario 2017;
- di riferire sulle risultanze dell'effettuata verifica al Presidente delle Sezioni Riunite regionali con il documento unito alla presente deliberazione

O R D I N A

che copia della presente deliberazione e della relazione siano trasmesse, insieme al Rendiconto Generale, al Presidente delle Sezioni Riunite della Corte dei Conti per la Sardegna, ai fini della conseguente pronunzia delle Sezioni, e al Procuratore regionale;

che copia della deliberazione e della relazione siano inviate:

- al Presidente della Regione Autonoma della Sardegna e al Presidente del Consiglio regionale;
- al Presidente del Consiglio dei Ministri e al Ministro dell'economia e delle finanze, ai sensi dell'art. 1, comma 8, della Legge n. 213 del 7 dicembre 2012 di conversione del D.L. n. 174 del 10 ottobre 2012.

Così deliberato nella Camera di consiglio del 18 febbraio 2018.

Il Magistrato relatore

Valeria Mistretta

Il Presidente

Francesco Petronio

Depositata in segreteria il 20 Febbraio 2019

Il Dirigente

Dr. Paolo Carrus

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

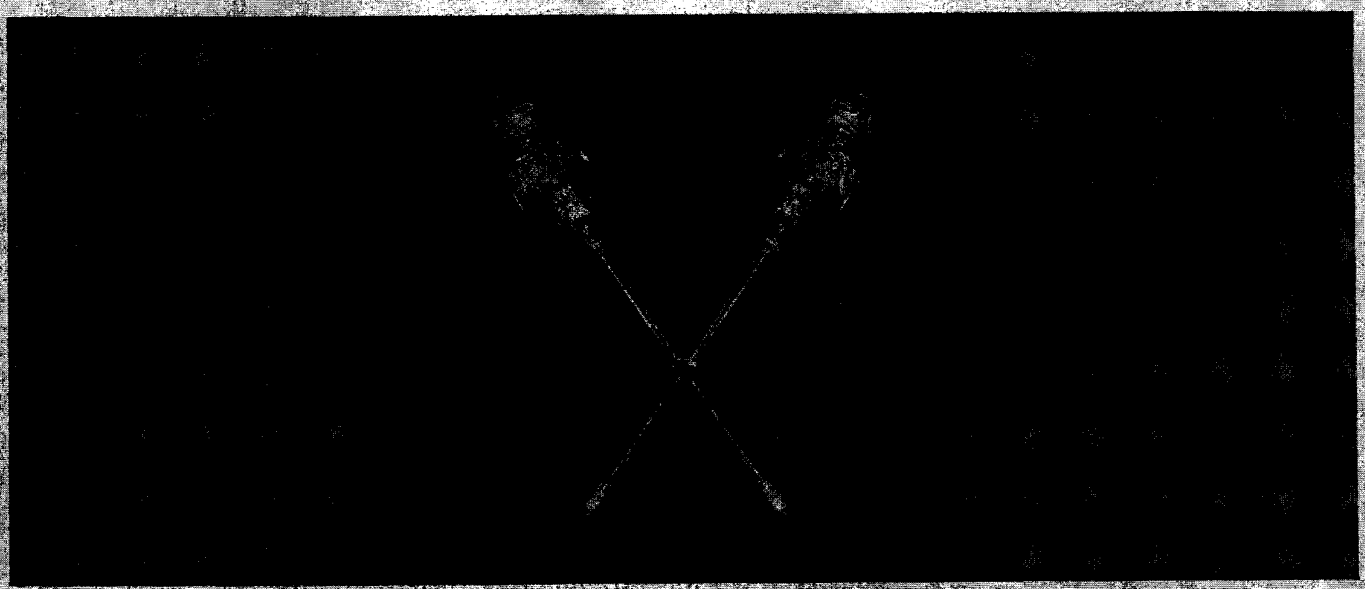
CORTE DEI CONTI - CODICE UFF. S10
DOC. INTERNO N 78338885 del 20/02/2019

CORTE DEI CONTI

SEZIONE DEL CONTROLLO PER LA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

VERIFICA DEL RENDICONTO GENERALE DELLA REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA ESERCIZIO 2017

ADUNANZA DEL 18 FEBBRAIO 2019



Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019



Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

CORTE DEI CONTI

SEZIONE DEL CONTROLLO PER LA

REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

VERIFICA DEL RENDICONTO GENERALE DELLA REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA ESERCIZIO 2017

ADUNANZA DEL 18 FEBBRAIO 2019

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Magistrato relatore Consigliere Valeria Mistretta

Analisi economico-finanziaria

Dott. Efisio Luigi Dentoni

Dott.ssa Susanna Sitzia

Dott. Giuseppe Feliciati - conto economico e stato patrimoniale

Dott.ssa Maria Angela Casula – spesa per la sanità

Dott.ssa Silvana Gaviano – Paragrafo 3.1 e Capitolo 11

Sig.ra Elsa Vidili – spesa per il personale

Sig.ra Daniela Scardigli - Impostazione grafica

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

INDICE

SINTESI 1

1 GLI STRUMENTI DELLA PROGRAMMAZIONE REGIONALE 22

1.1 Il DEFR - Documento di Economia e Finanza Regionale 25

1.2 La legge di stabilità 29

1.3 La legge di bilancio 37

1.4 Il Piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio 40

1.5 L'esercizio provvisorio 47

2 IL BILANCIO DI PREVISIONE 48

2.1 Il rispetto degli equilibri di bilancio 49

2.2 Le previsioni di entrata 55

2.3 Le variazioni di bilancio 59

2.4 Le previsioni definitive 69

3 IL RENDICONTO GENERALE DELL'ESERCIZIO 2017 76

3.1 La vertenza entrate 76

3.1.1 L'Agenzia sarda delle entrate (ASE) 78

3.1.2 Il contributo alla Finanza Pubblica - Gli accantonamenti 80

3.2 La gestione delle entrate di competenza 88

3.2.1 Gli accertamenti di competenza 93

3.2.2 Le riscossioni in conto competenza 95

3.3 La gestione delle spese di competenza 98

3.3.1 Le spese per titoli e per fonte 98

3.3.2 Le spese per missioni 101

3.3.3 Classificazione per Macroaggregati 109

3.4 La gestione dei residui 111

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

3.4.1 I residui attivi 112
3.4.2 I residui passivi 116
3.4.3 Il Riaccertamento Ordinario al 31/12/2017 119
3.5 Il Fondo pluriennale vincolato 130
3.6 La gestione di cassa 132
3.7 Il conto del Tesoriere 134
3.8 Il risultato di amministrazione al 31/12/2017 135
3.8.1 Analisi del disavanzo e verifica delle modalità di copertura. 137
3.8.2 Disavanzo derivante da mutuo autorizzato e non contratto a copertura del disavanzo pregresso 148
3.8.3 Le quote accantonate del risultato di amministrazione 150
3.8.4 Le quote vincolate del risultato di amministrazione 164
3.9 Il quadro generale riassuntivo 165
3.10 Gli equilibri di bilancio 166
3.11 Il pareggio di bilancio 169
3.12 L'indebitamento 173
4 I DEBITI FUORI BILANCIO 181
4.1 Premessa 181
4.2 La legge di riconoscimento dei debiti fuori bilancio (esercizio 2017) 181
4.3 I debiti fuori bilancio riconosciuti nel 2018 185
5 IL BILANCIO DI ESERCIZIO 190
5.1 Premessa 190
5.2 Gli schemi di bilancio e i criteri di valutazione 193
5.3 Il Conto economico 194
5.4 Lo Stato patrimoniale 204
5.4.1 Immobilizzazioni 210

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

5.4.2 Attivo circolante 226
5.4.3 Ratei e Risconti attivi e passivi 233
5.4.4 Patrimonio netto 233
5.4.5 Fondi per Rischi e Oneri 236
5.4.6 Trattamento di fine rapporto 239
5.4.7 Debiti 239
5.4.8 Ratei e risconti passivi 241
5.4.9 Conti d'ordine 242
6 IL SISTEMA DEI CONTROLLI INTERNI 243
7 LE SPESE PER IL PERSONALE 246
7.1 Il personale dell'Amministrazione Regionale 246
7.1.1 Dotazione organica e consistenza numerica 246
7.1.2 La spesa per il personale 251
7.1.3 Verifica dei limiti alla spesa per il personale 252
7.1.4 La spesa per il lavoro flessibile 260
7.1.5 La spesa per incarichi di studio e consulenza 264
7.2 Il personale degli Enti, Istituti e Agenzie regionali 266
7.2.1 L'Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro (ASPAL) 267
7.2.2 La dotazione organica degli Enti, Istituti e Agenzie regionali 270
7.2.3 La spesa complessiva del personale degli Enti 273
8 GLI ORGANISMI PARTECIPATI 277
8.1 Le società partecipate 277
8.2 Le Fondazioni 291
8.3 Verifica dei crediti e debiti reciproci con gli enti strumentali e le società controllate e partecipate 294
9 LA COPERTURA DELLE LEGGI DI SPESA 297

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

10 IL PIANO DI RINASCITA 300

11 IL PATTO PER LO SVILUPPO DELLA REGIONE SARDEGNA 310

12 LA SPESA SANITARIA REGIONALE 316

12.1 Il contenimento dei costi (Piano di riorganizzazione e di riqualificazione del Servizio Sanitario Regionale 2016/2018) 317

12.2 La spesa complessiva della Regione e la spesa sanitaria 320

12.3 Le risorse assegnate dalla Regione agli enti del Servizio Sanitario Regionale 323

12.4 I risultati di esercizio delle Aziende sanitarie 327

12.5 Il disavanzo sanitario e la relativa copertura 331

12.5.1 Le perdite portate a nuovo all'1/01/2018 331

12.5.2 La copertura dei disavanzi pregressi 333

13 VERIFICA DI ATTENDIBILITÀ E AFFIDABILITA DELLE SCRITTURE CONTABILI SECONDO LA METODOLOGIA DAS 342

13.1 Premessa e metodologie di indagine adottate 342

13.2 Attività istruttoria e procedura del controllo 344

13.3 Sintesi e conclusioni 347

INDICE DELLE TABELLE 351

INDICE DEI GRAFICI 357

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

SINTESI

Con la Legge regionale 9 marzo 2015, n. 5 (Legge finanziaria 2015), è stato disposto il recepimento delle disposizioni di cui al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, in tema di armonizzazione contabile. Tale norma ne prevede l'applicazione al bilancio regionale in via esclusiva in sostituzione di quanto previsto dalla L.R. n. 11 del 2006 le cui disposizioni si applicano per quanto compatibili.

In base a tali disposizioni, il progetto di bilancio regionale predisposto dalla Giunta è stato elaborato, sin dall'esercizio 2016, sulla base dello schema di bilancio prescritto dal decreto legislativo n. 118 del 2011 e successive modifiche ed integrazioni.

Come già rilevato in precedenti analisi della Sezione del controllo Sardegna, l'applicazione delle disposizioni del D.lgs. n. 118/2011 ha comportato complessi adempimenti, accompagnati da una riorganizzazione delle strutture operative regionali e da un necessario adeguamento del sistema informativo contabile.

Tale percorso è stato ulteriormente complicato da un contenzioso costituzionale relativo alla determinazione del c.d. "disavanzo tecnico", che ha portato all'annullamento di alcuni articoli della legge di bilancio regionale per il 2016, provocando una serie di effetti concatenati che hanno reso scarsamente significativa la programmazione di bilancio per tale esercizio e rallentato il percorso di approvazione del rendiconto che è avvenuto solo nella primavera del 2018.

Tali vicende hanno riverberato conseguenze sui tempi di rendicontazione, rendendo complessa la ricostruzione contabile volta alla chiusura del bilancio. Gli effetti conseguenti si sono proiettati anche nell'esercizio 2017, non consentendo la presentazione nei termini del bilancio di previsione.

Con la Legge Regionale 12 gennaio 2017, n. 1 il Consiglio regionale ha autorizzato l'esercizio provvisorio del bilancio della Regione per l'anno 2017 per il periodo di tre mesi, dal 1° gennaio al 31 marzo 2017, in base allo schema di bilancio approvato dalla Giunta regionale in data 29 dicembre 2016 e trasmesso al Consiglio regionale ai fini dell'approvazione.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

- La **legge regionale 13 aprile 2017, n. 5 - Legge di stabilità 2017** è stata approvata in applicazione dell'art. 36, comma 4, del D.lgs. n. 118/2011.

Con la **legge regionale n. 6 del 13 aprile 2017** il Consiglio regionale ha approvato il bilancio di previsione triennale 2017-2019.

Il totale delle entrate e delle spese dell'esercizio 2017 in termini di competenza è di 9.626.878.238,41 euro e, in termini di cassa, di 8.775.794.169,72 euro.

Le entrate e le spese previste per il 2018, in termini di competenza, ammontano a 8.561.788.961,69 euro e per l'esercizio 2019 a 8.739.017.547,99 euro.

Tra gli allegati non è compresa la relazione del collegio dei revisori dei conti, in quanto tale organo non è stato ancora istituito.

Il bilancio di previsione triennale è stato predisposto nel rispetto degli equilibri di bilancio prescritti dall'art. 40 del D.lgs. n. 118/2011.

Con la legge regionale 20 aprile 2018, n. 11, sono state apportate modifiche al bilancio di previsione per tenere conto delle indicazioni formulate dalla Sezione delle autonomie della Corte dei conti con la deliberazione n. 28/SEZAUT/2017 QMIG del 18 dicembre 2017 sulla contabilizzazione e l'utilizzo del fondo anticipazioni di liquidità.

- **Il rendiconto per l'esercizio 2017** è stato approvato dalla Giunta regionale con **Delibera n. 37/2 del 19 luglio 2018 e trasmesso alla Sezione regionale di controllo** dal Presidente della Regione, unitamente alla propria relazione, ai sensi dell'art. 1 comma 3 del D.L. 174/2012, **in data 9 agosto 2018.**

- Con l'art. 2 del decreto legislativo n. 114/2016 sono state definite le modalità di attribuzione delle quote delle entrate erariali spettanti alla Regione Sardegna. Si tratta di una questione riferibile alla nota **"vertenza entrate"** la cui soluzione riguarda l'individuazione dei tempi e delle procedure per garantire il riversamento diretto nelle casse regionali del gettito delle entrate erariali riscosso dall'Agenzia delle entrate, dagli agenti della riscossione e da qualunque altro soggetto cui affluiscono le entrate spettanti alla Sardegna ai sensi dell'art. 8 dello Statuto.

La disciplina specifica delle modalità di attribuzione delle quote delle entrate erariali spettanti alla Regione è contenuta in due decreti attuativi del Ministero dell'Economia e delle Finanze. Il primo in materia di versamento dell'accisa sull'energia elettrica e sul gas naturale, forniti o consumati nella Regione Sardegna (decreto del 23 dicembre 2016) e l'altro in materia di compartecipazione al gettito delle ritenute e delle imposte sostitutive dei redditi di capitale (decreto dell'11 gennaio 2018).

Nella tabella allegata al rendiconto 2017 (allegato 16.1) è esposta la quantificazione degli arretrati spettanti alla Regione, con riferimento ai capitoli interessati, in relazione ai residui attivi provenienti dall'esercizio 2016.

Nel 2017 la quota riscossa ammonta a 96.744.696,75 euro mentre restano da incassare 190.545.990,50 euro.

- La problematica degli **accantonamenti** al bilancio regionale per la partecipazione delle Regioni alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica è stata oggetto di approfondimento. L'obbligo trova fondamento nella competenza dello Stato in materia di coordinamento della finanza pubblica prevista dalla Costituzione (articolo 117, lettera e). In particolare, l'articolo 119, modificato dalla legge costituzionale n. 1/2012, oltre a specificare che l'autonomia finanziaria degli enti territoriali è assicurata nel rispetto dell'equilibrio dei relativi bilanci, dispone che gli enti concorrono ad assicurare l'osservanza dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea.

In attuazione dell'art. 119 della Costituzione, la legge n. 42/2009 prevede il concorso delle Regioni a statuto speciale al conseguimento agli obiettivi di finanza pubblica (perequazione e solidarietà, patto di stabilità interno e assolvimento degli obblighi posti dall'ordinamento comunitario) secondo criteri e modalità stabiliti da norme di attuazione dei rispettivi statuti, che non sono state emanate.

Infatti, il processo di attuazione dell'art. 119 Cost. avviato con la legge delega sul federalismo fiscale non è stato ancora completato, mentre si sono sovrapposti vari interventi legislativi a carattere emergenziale, con cadenza annuale, finalizzati all'equilibrio dei conti pubblici e al coordinamento statale, che hanno avuto l'effetto di ridurre i trasferimenti statali che la legge n. 42/2009 aveva previsto di trasformare in risorse autonome degli enti territoriali (c.d. fiscalizzazione dei trasferimenti erariali).

Nelle more dell'attuazione dell'art. 27 della legge n. 42/2009, il D.L. n. 201/2011 (convertito con modificazioni dalla legge n. 214/2011) ha disposto che parte delle risorse spettanti per statuto alle autonomie speciali fosse trattenuta, tramite accantonamenti a valere sulle quote di compartecipazione ai tributi erariali, per essere destinata al risanamento della finanza pubblica.

Nello specifico, le quote accantonate sono risorse che, pur rimanendo nella titolarità della Regione, non sono disponibili, per cui, una volta che le entrate derivanti dalla compartecipazione sono state accertate, viene disposto l'impegno della relativa spesa in favore dello Stato.

L'importo degli accantonamenti è stabilito annualmente, secondo quanto dispone il comma 3 dell'art. 16 del D.L. n. 95/2012, sulla base di apposito accordo sancito tra le Regioni a statuto speciale in sede di Conferenza permanente per i rapporti con lo Stato e recepito con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze entro il 31 gennaio di ciascun anno. In caso di mancato accordo, l'accantonamento è effettuato con decreto del Ministero in proporzione alle spese sostenute per consumi intermedi desunte dal SIOPE.

Particolarmente rilevante in tema di accantonamenti è la sentenza della Corte costituzionale n. 77 del 13 maggio 2015. In tale sede la Corte ha affermato che tali accantonamenti, pur dovendo contribuire al risanamento della finanza pubblica, non possono essere imposti dallo Stato alle Regioni a statuto speciale senza limiti temporali e unilateralmente, in quanto viene a determinarsi una riduzione permanente delle entrate regionali spettanti in base allo Statuto.

La Corte ha chiarito, altresì, che, "*per effetto dell'art. 1, comma 454, della legge n. 228 del 2012, il contributo prescritto dall'art. 16, comma 3, impugnato, e con esso l'accantonamento, cesserà di essere dovuto, in ogni caso, nel 2017*".

Per l'anno 2017, con il decreto del MEF del 9 maggio 2017, è stato fissato il riparto del contributo di cui all'art. 16, comma 3, del decreto-legge n. 95/2012, specificando che per la Sardegna l'importo in termini di indebitamento netto pari a 375.883.260,58 euro è indicato convenzionalmente, al solo fine di rendere esaustivo il quadro di riparto tra tutte le autonomie speciali. Il contributo in termini di saldo netto da finanziare è di 285.308.980,93 euro.

Il comma 851 dell'art. 1 della legge 205/2017 (legge di bilancio 2018) ha assegnato alla Regione Sardegna un contributo pari a 15 milioni di euro "*nelle more della definizione dei complessivi rapporti finanziari fra lo Stato e la Regione, che tenga conto, tra l'altro, delle sentenze della Corte*

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

costituzionale n. 77 del 2015 e n. 154 del 2017, anche in considerazione del ritardo nello sviluppo economico dovuto all'insularità".

La Regione ha impugnato la norma suddetta davanti alla Corte Costituzionale che, con sentenza n. 6/2019 dell'11 gennaio 2019, ne ha dichiarato l'illegittimità costituzionale nella parte in cui, nel triennio 2018-2020 e nelle more della definizione dell'accordo di finanza pubblica, non riconosce alla Regione adeguate risorse, determinate secondo i criteri di cui in motivazione.

Anche per il 2019 lo Stato ha iscritto nel proprio bilancio gli accantonamenti della Regione Sardegna analogamente agli esercizi precedenti, infatti l'art. 1 comma 875, della legge n. 145 del 30 dicembre 2018 ha previsto che, in caso di mancata conclusione degli accordi entro il 31 gennaio 2019, in applicazione dei principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica, il contributo complessivo della Regione Sardegna è determinato in via provvisoria negli importi di cui alla tabella 8 (536 milioni di euro nel 2019, nel 2020 e nel 2021), quale concorso al pagamento degli oneri del debito pubblico, salva diversa intesa con ciascuno degli enti interessati entro l'esercizio finanziario di riferimento.

Tuttavia, tale impostazione sembra non tenere in considerazione quanto affermato dalla Corte Costituzionale nella sentenza n. 6 dell'11 gennaio 2019, con riferimento alla restituzione degli accantonamenti in conformità alle statuizioni della sentenza n. 77 del 2015, ove si osserva che "*è biasimevole che detta sentenza non sia stata a oggi attuata. Tale pronuncia aveva fornito una lettura costituzionalmente orientata dell'art. 16, comma 3, del d.l. n. 95 del 2012, interpretazione assolutamente incompatibile con il consolidamento negli esercizi successivi di tali accantonamenti*".

- La gestione delle entrate e delle spese di competenza. Le previsioni definitive di entrata e di spesa per il 2017 ammontano, complessivamente, a 10.676.719.290,16, con una riduzione, rispetto all'esercizio precedente, dello 0,12%.

Le entrate accertate risultano pari a 8.498.070.581,15 euro. Le riscossioni ammontano a 7.624.984.922,80 euro e corrispondono all'89,73% delle entrate accertate.

I residui generati dalla gestione di competenza ammontano, pertanto, a 873.085.658,35 euro, corrispondenti al 10,27% delle entrate accertate.

Tra le fonti di finanziamento del bilancio le entrate proprie della Regione rappresentano l'84,81% del totale. Le restanti entrate sono rappresentate, per il 12,31% da assegnazioni statali

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

e per il 2,87%da fondi UE. Si tratta di percentuali simili a quelle rilevate in occasione della parifica del rendiconto 2016, laddove l'86,13% delle previsioni era riferito a entrate regionali, l'11,74% circa risultava costituito da entrate di derivazione statale e il 2,13% riguardava fondi comunitari.

Gli impegni di competenza risultano, invece, pari a 7.957.770.251,54, sui quali risultano effettuati pagamenti per 6.934.015.506,91. I residui passivi derivanti dalla gestione di competenza ammontano, pertanto, a euro 1.023.754.744,63.

Dall'esame della spesa ripartita per missioni, si osserva che gli stanziamenti della missione 13 - Tutela della salute, risultano in leggero incremento in termini percentuali rispetto al totale delle previsioni finali, passando dal 35,47% 2016, al 35,77% del 2017.

In termini assoluti, gli impegni e i pagamenti risultano leggermente ridotti rispetto al 2016.

- La gestione dei residui. Con la deliberazione n. 27/12 del 29 maggio 2018 la Giunta regionale ha approvato il riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi ai fini della redazione del Rendiconto relativo alla gestione dell'esercizio 2017.

Il saldo della gestione dei residui, tenuto conto delle risultanze delle operazioni di riaccertamento ordinario, è di - 5.841.731,50 euro, e deriva dalla differenza tra i minori residui attivi (- 51.032.936,14) e i minori residui passivi (45.191.204,64).

Dalla gestione dei residui relativi ad accertamenti o impegni assunti negli esercizi decorsi, sono risultati, alla fine dell'esercizio, residui attivi pari a 1.134.791.498,58 euro e residui passivi per 442.266.799,58 euro.

I residui attivi complessivamente mantenuti in bilancio, considerati anche quelli derivanti dalla gestione di competenza, ammontano a 2.007.877.156,93 euro, mentre i residui passivi sono pari a 1.466.021.544,21 euro.

- I crediti e debiti reimputati. Con le operazioni di riaccertamento ordinario si è proceduto, altresì, a reimputare all'esercizio in cui diventano esigibili le entrate accertate e le spese impegnate nell'esercizio 2017 ma non esigibili.

In particolare, le entrate accertate e reimputate ammontano complessivamente a 297.007.819,82 euro e sono state reimputate al 2018.

Le spese impegnate ma non esigibili di importo pari a 1.027.646.903,72 euro, sono state reimputate per 1.024.089.020,18 euro all'esercizio 2018, e la restante parte, pari a 3.557.883,54 euro, è stata reimputata all'esercizio 2019.
Il 67% delle spese reimputate, pari a 692.841.157,45 euro, proviene dalle operazioni di riaccertamento straordinario.

- Nel bilancio di previsione 2017/2019, il **Fondo pluriennale vincolato** di entrata era stato quantificato in 123.295.148,02 euro (di cui 8.404.716,29 euro di parte corrente e 114.890.431,73 euro in conto capitale). Questo importo, in occasione del riaccertamento ordinario 2016 (approvato con deliberazione della Giunta Regionale n. 26/48 del 30 maggio 2017), è stato definitivamente determinato in 679.057.586,74 euro (di cui 35.087.191,51 euro in parte corrente e 643.970.395,23 euro in conto capitale)
Nelle previsioni iniziali, il FPV di spesa risultava quantificato in 10.126.707,81 euro.
La delibera di Giunta n. 27/12 del 29 maggio 2018 di riaccertamento ordinario dei residui ha determinato il Fondo Pluriennale di spesa finale in 949.616.146,47 euro, che si compone di una parte destinata a finanziare spese correnti reimputate agli esercizi successivi per 35.633.106,53 euro e di una parte destinata a finanziare spese in c/capitale reimputate per 913.983.039,94 euro.

- **La gestione di cassa** alla chiusura dell'esercizio 2017 presenta un risultato positivo di 487.861.400,20 euro.
Il conto del Tesoriere, allegato al Rendiconto della Regione per l'esercizio 2017, evidenzia riscossioni per complessivi 8.276.029.480,30 euro e pagamenti per complessivi 7.847.521.382,21 euro.

- **Il risultato di amministrazione** è il saldo contabile che rappresenta la sintesi della gestione finanziaria dell'esercizio.
Ai sensi dell'articolo 42 del D.lgs. n. 118/2011 è accertato con l'approvazione del rendiconto della gestione dell'ultimo esercizio chiuso, ed è pari al fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi.

Dal computo vanno escluse le risorse accertate che hanno finanziato spese impegnate con imputazione agli esercizi successivi, rappresentate dal Fondo pluriennale vincolato determinato in spesa del conto del bilancio.

Il risultato di amministrazione al 31/12/2017 è pari a 80.100.866,45 euro, tuttavia, ai fini del successivo utilizzo, esso è distinto in fondi liberi, fondi accantonati, fondi destinati agli investimenti e fondi vincolati. Di conseguenza a fronte di un risultato contabile di 80.100.866,45 euro, il risultato sostanziale di amministrazione, espresso al netto delle quote accantonate e vincolate, è pari a - 1.827.065.236,09 euro.

La struttura del risultato di amministrazione in tutte le sue componenti è analizzata diffusamente nella relazione, è comunque opportuno richiamare i principali aspetti che hanno interessato la costruzione del saldo nel 2017.

Come è noto, l'obiettivo finanziario per gli enti che, a seguito del riaccertamento straordinario dei residui, avessero registrato un maggior disavanzo, è fissato dal decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 2 aprile 2015 e consiste nel migliorare il disavanzo al 31/12/2015 e negli esercizi successivi di un importo almeno pari alla quota del disavanzo applicata al bilancio di previsione.

Con la L.R. n. 31/2015 (articolo 6 - Copertura del disavanzo determinatosi in sede di riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2015) la Regione ha scelto di ripianare il maggior disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui in trenta quote annuali dell'importo di 32.289.147,19 euro.

A questa quota va sommata la quota annuale di ripiano del disavanzo generatosi per effetto dell'anticipazione di liquidità ex D.L. 35/2013 incassata nel 2016, pari a 6.747.536,45 euro, da contabilizzare ai sensi della L.R. n. 11/2018.

Al 31 dicembre 2017 l'obiettivo finanziario di riduzione del disavanzo di amministrazione di un importo pari alle quote annue di ripiano del maggior disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui, e di quello derivante dalla riscossione dell'anticipazione di liquidità, risultava rispettato, con un ulteriore miglioramento di 946.021,88 euro.

Deve essere considerato, tuttavia, che la Regione, per tenere conto dei rilievi del MEF concernenti la legge n. 16 del 2018 di approvazione del rendiconto 2016, ha successivamente modificato il risultato di amministrazione con l'appostazione, tra le quote accantonate del

risultato di amministrazione, delle perdite da ripianare delle Aziende del SSR, pari complessivamente a 680.712.119,30 euro.

Tale accantonamento effettuato nella seconda metà del 2018, a esercizio finanziario concluso, è stato ritenuto corretto nella sostanza anche dalla Sezione delle Autonomie, nella delibera n. 24/SEZ AUT/2018/QMIG, alla quale la Sezione di controllo aveva rivolto la questione di massima riguardante la conformità ai principi contabili dell'evidenziazione di perdite pregresse non ripianate al 31/12/2017, attraverso un accantonamento in disavanzo direttamente nel risultato di amministrazione 2017, senza passaggi nella gestione del bilancio.

Nel rendiconto, quindi, il disavanzo (al netto della quota derivante dal debito autorizzato e non contratto) è risultato di 1.496.829.806,44 euro, con un peggioramento determinato da un evento del tutto peculiare, che potrebbe generare riflessi anche sul conseguimento dell'obiettivo finanziario di cui al decreto ministeriale, che era stato oggetto di rilevazione anteriormente a tale modifica.

Ai sensi dell'art. 42, commi 12 e seguenti, del D.lgs. n. 118 del 2011, il maggior disavanzo può essere ripianato non oltre la durata della legislatura regionale.

Con la **legge regionale n. 40 del 5 novembre 2018**, il Consiglio Regionale ha approvato la modalità di copertura dei disavanzi pregressi del Servizio sanitario, pari a complessivi 680.712.119,30 euro, prevedendo per 265.920.000 euro, derivanti dagli ammortamenti non sterilizzati effettuati ante il 2012 dalle Aziende sanitarie locali, un piano di rientro di 10.636.800 euro in rate costanti annuali, entro l'arco temporale di 25 anni a decorrere dal 2018 e per 414.792.119,30 euro, relativi alle perdite del sistema sanitario delle annualità 2016 e 2017 il piano di rientro per euro 182.479.600 nel 2018 e euro 232.312.519,30 nel 2019, ai sensi del comma 12 dell'articolo 42 del D.lgs. n. 118/2011 e successive modifiche e integrazioni.

La **Legge Regionale n. 48 del 28 dicembre 2018** (Legge regionale di stabilità 2019), ha rideterminato le modalità di copertura delle perdite del Sistema sanitario regionale derivanti dalla mancata sterilizzazione degli ammortamenti, in considerazione del fatto che non è stato raggiunto un accordo con il MEF per il ripiano venticinquennale degli ammortamenti non sterilizzati.

Nelle more della stipula dell'accordo bilaterale tra lo Stato e la Regione Autonoma della Sardegna riguardante la definitiva quantificazione del concorso agli obiettivi di finanza pubblica della Regione per gli anni 2019-2021, una parte di questa somma che, secondo la

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

lettura data dalla Regione, trarrebbe origine dalle risorse liberate in conseguenza della sentenza della Corte Costituzionale n. 77 del 2015, di importo pari a 244.646.400 euro, viene destinata nel 2019 alla definitiva copertura delle perdite pregresse del sistema sanitario regionale risultanti nel Rendiconto 2017 approvato dalla Giunta regionale e per la restante quota è accantonata in un fondo non impegnabile nella missione 20 programma 3. Nel medesimo fondo è stanziato l'intero importo di 285.309.000 euro per gli anni 2020 e 2021.

Si osserva che le entrate destinate da questa norma al ripiano del disavanzo sanitario non appaiono di certa realizzazione, in considerazione del fatto che esse derivano dalla riduzione degli accantonamenti per il contributo di finanza pubblica, nonostante il contenzioso con lo Stato sia tuttora in essere e la questione della permanenza degli impegni per il contributo di finanza pubblica non sia, allo stato, risolta, considerato che nel bilancio statale 2019 sono stati inseriti gli accantonamenti della Regione Sardegna.

Occorre ricordare, tuttavia, che il monito formulato dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 6 dell'11 gennaio 2019 sopra richiamata impone il raggiungimento di "nuova e integrale valutazione dei rapporti finanziari tra lo Stato e la Regione (sentenza n. 154 del 2017)" e che tale decisione potrebbe avere effetti rilevanti nella risoluzione delle questioni che a tutt'oggi risultano controverse.

- Il D.lgs. n. 118/2011 ha esteso alle Regioni la possibilità di riconoscere i **debiti fuori bilancio,** facoltà non contemplata nel precedente regime contabile.

Con la L.R. n. 15 del 27 luglio 2017 il Consiglio regionale ha provveduto al riconoscimento dei debiti fuori bilancio per il primo semestre 2017 ed esercizi precedenti, per un ammontare complessivo di 104.096.941,99 euro, dei quali 102.413.620,25 euro per 101 casi di acquisizioni in assenza di impegno di spesa.

Con la deliberazione n. 19/29 del 17 aprile 2018 la Giunta regionale ha modificato il procedimento per il riconoscimento dei debiti fuori bilancio.

Con la L.R. 13 settembre 2018, n. 36 sono stati riconosciuti debiti fuori bilancio, anche relativi al 2017, per 2.094.704,62 euro e con la successiva L.R. n. 37 di pari data sono stati riconosciuti debiti fuori bilancio per un totale di 568.781,13 euro.

Da ultimo, la L.R. 20 dicembre 2018, n. 45 ha provveduto al riconoscimento di ulteriori debiti fuori bilancio.

Si osserva che, sia il numero, che l'importo complessivo dei debiti fuori bilancio riconosciuti è sintomo di una non corretta gestione delle procedure di acquisto di beni e servizi. Desta particolare perplessità la circostanza che numerosi di essi attengano a incarichi professionali nell'ambito legale, giustificati dalla carenza di personale che possa eseguire correttamente le procedure contabili. Importi rilevanti sono, inoltre, relativi a ritardi nella stipula di alcuni contratti.

- **Il Bilancio di esercizio**. Il D.lgs. n. 118/2011 art. 2, comma 1, dispone che le regioni adottino la contabilità finanziaria cui affiancano, a fini conoscitivi, un sistema di contabilità economico patrimoniale in modo da garantire la rilevazione unitaria dei fatti gestionali sia sotto il profilo finanziario che sotto il profilo economico-patrimoniale. L'articolo 4, con l'adozione del piano dei conti integrato, ha consentito di realizzare l'integrazione tra la contabilità finanziaria e quella economico-patrimoniale mediante l'utilizzo della matrice di raccordo, elaborata dal Ministero dell'Economia e delle Finanze.

Il 2016 è stato il primo anno di applicazione dei nuovi principi per la Regione Sardegna, che si è dovuta adeguare alla nuova contabilità armonizzata, cominciando un'attività di ricognizione straordinaria dell'intero patrimonio mobiliare e immobiliare e aggiornando il sistema informativo contabile, in modo che ogni scrittura finanziaria producesse la corrispondente scrittura economico-patrimoniale, così da realizzare la completa integrazione dei due sistemi.

Data la complessità del passaggio alla contabilità armonizzata, la predisposizione del bilancio di esercizio 2016 aveva assunto, secondo quanto precisato dalla Regione nella nota integrativa All. 3 al Rendiconto 2016, un valore di *"sperimentalità"*, nonostante l'ufficialità delle informazioni prodotte.

Nella decisione di parifica del rendiconto 2016 le Sezioni Riunite della Corte dei conti per la Sardegna hanno preso atto della provvisorietà dei dati contenuti così nello Stato patrimoniale, considerati anche i riflessi sul conto economico, come riportati nella nota integrativa e hanno formulato alcune osservazioni in ordine soprattutto alle immobilizzazioni finanziarie e alla conciliazione delle poste attive/passive dei crediti/debiti verso le imprese controllate o partecipate e altri soggetti esposte nell'attivo e nel passivo dello Stato patrimoniale (il cui carattere di provvisorietà è suscettibile di riflettersi sull'attendibilità di alcune poste attive e passive non solo degli enti ma anche della stessa Regione); conseguentemente, hanno disposto

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

che la Regione provvedesse alla regolarizzazione e al completamento della ricognizione straordinaria e alla rideterminazione dei componenti, ai sensi del richiamato Allegato 4/3, paragrafo 9.2 del D.lgs. n. 118/2011. In particolare, con riguardo all'inclusione del patrimonio netto degli Enti strumentali e delle Agenzie regionali nelle immobilizzazioni finanziarie dell'attivo nello Stato patrimoniale, nella decisione di parifica si è evidenziato che *"non è stato possibile pervenire ad una dimostrazione indubitabile della sussistenza della proprietà partecipativa, mentre alla luce delle suddette disposizioni regionali (v. L.R 14/1995 art. 3; v. L.R. 25/1995 art. 1 comma 1; L.R. 7/2005 art. 39) gli Enti restano intestatari del proprio patrimonio con poteri dispositivi. Peraltro, lo stesso principio contabile, come di recente modificato, nell'ammettere la possibilità per gli enti di iscrivere nel proprio patrimonio tra le immobilizzazioni finanziarie i beni degli enti strumentali e delle agenzie regionali, non delinea compiutamente le regole che presiedono a tale iscrizione, né la procedura da seguire per dare corretta attuazione al principio stesso."*

Riguardo alla situazione *"proprietaria"* delle immobilizzazioni finanziarie, la Giunta regionale, con la deliberazione 35/22 del 10 luglio 2018, ha approvato un disegno di legge avente ad oggetto *"Disposizioni relative agli enti del Sistema regione e stato patrimoniale della Regione. Modifiche alla legge regionale 13 novembre 1998, n. 31"*.

In data 5 novembre 2018 il Consiglio regionale ha approvato la legge regionale n. 40, con la quale (art. 7) ha effettuato una ricognizione degli enti rientranti nel sistema Regione, anche ai fini della valutazione delle partecipazioni della Regione negli stessi enti, attraverso l'iscrizione nello stato patrimoniale, nonché per finalità di chiarezza e trasparenza normativa.

Nel prendere atto della recente normativa che, con valenza ricognitiva, ha previsto l'inserimento nello Stato patrimoniale di tali enti tra le partecipazioni della Regione, si richiama l'attenzione dell'Amministrazione sulla corretta determinazione del perimetro degli enti ai quali si applica la detta normativa e sull'esigenza di valutare l'effettiva consistenza degli attivi nell'ambito della funzione di vigilanza.

Nel corso del 2017, come previsto dai principi contabili, la Regione avrebbe dovuto portare a termine l'attività di ricognizione straordinaria del patrimonio e la conseguente rideterminazione del suo valore, invece, tale attività di ricognizione risulta per alcuni aspetti e per alcune categorie di beni, non ancora conclusa.

- Dal **Conto economico** si rileva che il risultato di esercizio 2017 è positivo ed è pari a 136.034.179 euro con una diminuzione dell'84,91%, pari a 765.685.183 euro, rispetto all'esercizio precedente, che chiudeva con un risultato positivo di 901.719.362 euro.

Dall'analisi delle aree gestionali indicate nel conto economico si evince che tale decremento rispetto all'esercizio precedente è da iscriversi primariamente (data la rilevanza in termini di variazione assoluta) alla differenza tra componenti positivi e negativi della gestione ordinaria, in particolare all'aumento dei componenti negativi (area B). Nel corpo della relazione le variazioni sono analizzate in dettaglio.

In conclusione, si osserva che il mancato completamento della ricognizione e della valutazione straordinaria del proprio patrimonio ha effetti considerevoli sul risultato di esercizio, soprattutto per quanto riguarda la gestione straordinaria.

Ciò premesso, dall'esame del conto economico relativo al 2017 emerge, comunque, un risultato economico positivo, principalmente per effetto della gestione "caratteristica". Tale risultato è indice di una tendenziale capacità durevole di coprire gli oneri del soddisfacimento dei bisogni della collettività con i proventi derivanti dal prelievo fiscale. Tuttavia, tale valore risulta in calo rispetto all'esercizio precedente, prevalentemente a causa di minori "trasferimenti e contributi" in entrata e maggiori "trasferimenti e contributi" in uscita.

Si sottolinea, tuttavia, la presenza di diverse poste contabili, anche di importo considerevole, principalmente ricollegabili ai fondi di rotazione e assimilati, che non sono rilevate in contabilità finanziaria, come illustrato nella documentazione fornita dall'Amministrazione.

- Lo **Stato patrimoniale** rappresenta la consistenza al termine dell'esercizio del patrimonio costituito dal complesso dei beni e dei rapporti giuridici attivi e passivi della Regione. La rappresentazione contabile di tali elementi consente di determinare la consistenza netta della dotazione patrimoniale comprensiva del risultato economico dell'esercizio (art. 63, comma 7, D.lgs. n. 118/2011).

Occorre ricordare che, ai sensi del punto 9.2 del principio contabile di cui all'Allegato 4/3, D.lgs. n. 118/2011, l'attività di ricognizione straordinaria del patrimonio, e la conseguente rideterminazione del valore del patrimonio, deve in ogni caso concludersi entro il secondo esercizio dall'entrata in vigore della contabilità economico-patrimoniale (quindi entro l'esercizio 2017, esclusi gli enti che hanno partecipato alla sperimentazione) e che l'art. 64 del

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

D.lgs. n. 118/2011 individua negli inventari (da rinnovare almeno ogni cinque anni per i beni mobili ed ogni dieci anni per gli immobili) la principale fonte descrittiva e valutativa dello Stato patrimoniale.

La Regione, nel corso del 2017, ha proseguito il processo di ricognizione straordinaria e la relativa valorizzazione della propria consistenza patrimoniale, già avviata nel precedente esercizio, senza però concluderlo.

Dallo Stato patrimoniale si rileva che il totale delle attività e delle passività è pari a 6.497.788.267 euro, con un aumento quindi dell'8,50% rispetto al 2016.

Nella relazione sono formulate perplessità sul criterio di inserimento di diverse poste; un approfondimento, istruttorio è stato fatto con riferimento alle disponibilità liquide per quanto riguarda i fondi di rotazione e i fondi gestiti dalla SFIRS, in considerazione dell'elevato ammontare delle giacenze a fine esercizio.

Come noto, le Disponibilità liquide comprendono il saldo del conto di tesoreria per somme giacenti presso la Banca d'Italia e i conti correnti bancari la cui proprietà è riconducibile alla Regione, ancorché la loro gestione sia affidata/delegata a terzi, per specifiche finalità. Tra questi ultimi figurano i conti correnti gestiti dal Tesoriere (12 conti in corso di chiusura) e quelli gestiti da altre banche (149 conti), comprensivi dei fondi rotativi e assimilati gestiti dalla società finanziaria regionale, la Sfirs Spa, che gestisce 28 conti correnti intestati alla Regione, con un saldo complessivo al 31.12.2017 di 365.009.205 euro.

In sede istruttoria è stato richiesto un chiarimento per tale situazione e l'Amministrazione ha fatto presente che i dati relativi ai fondi di rotazione sono trasmessi periodicamente dalle banche agli Assessorati competenti e al Servizio strumenti finanziari che li analizza per monitorare l'andamento della spesa e il corretto utilizzo delle risorse pubbliche. Ha precisato, inoltre, che nel periodo di ultima osservazione, l'attività di ricognizione dei conti ha portato alla chiusura di 14 conti (4 nel 2017 e 10 nel 2018), mentre per il 2019 potrebbero essere chiusi da 4 a 17 conti; è stato rappresentato, inoltre, che la loro costituzione è sempre prevista con legge e che potrebbe essere necessaria una revisione normativa per la definitiva chiusura formale.

In una diversa situazione si trovano **i fondi gestiti dalla SFIRS**, che riguardano la gestione di contributi comunitari mediante appositi fondi denominati "Strumenti finanziari".

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tali strumenti di ingegneria finanziaria (fondo di capitale di rischio, fondo di cogaranzia e controgaranzia e fondi per mutui) sono stati attivati nel ciclo di Programmazione 2007-2013, a valere sulle risorse comunitarie del POR FESR 2007-2013 con la finalità di potenziare il sistema imprenditoriale; è stato loro assegnato a livello di Programma Operativo un ammontare pari al 27,77% delle risorse complessive a disposizione, corrispondenti a 378.165.224,75 euro.
Si tratta di importi molto rilevanti che, come dichiarato dell'Amministrazione regionale, sono gestiti al di fuori del bilancio.
Diversamente dai fondi di cui si è detto in precedenza, queste gestioni non sono state istituite con legge, ma con atti di affidamento tra gli Assessorati competenti e la SFIRS in qualità di società regionale in house interamente partecipata. Nei casi di specie si tratta di attività a carattere finanziario che si inserisce nella gestione di fondi comunitari. Quanto rilevato necessita di ulteriori approfondimenti da effettuare successivamente, al fine di valutare la compatibilità di tali gestioni con le regole dell'armonizzazione contabile, che non ammettono in linea di principio gestioni separate. In ogni caso, la presenza di una giacenza così elevata alla fine dell'esercizio potrebbe essere sintomo di una gestione non efficiente del fondo e ciò potrebbe imporre all'Amministrazione regionale ulteriori riscontri sulla congruità delle assegnazioni finanziarie in essere.
Si richiama, infatti, quanto affermato dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti nella relazione sul rendiconto dello Stato del 2015, che hanno evidenziato la necessità di un più penetrante monitoraggio da parte delle Amministrazioni vigilanti, le quali sono chiamate a operare anche con indicatori di efficienza, al fine di valutare l'attualità degli strumenti di agevolazione, il grado di realizzazione rispetto alle finalità indicate dalle leggi istitutive e i tempi di erogazione delle risorse delle gestioni stesse rivedendo, se del caso, le convenzioni in scadenza.

- La **spesa per il personale** impegnata in conto competenza, risultante dal Macroaggregato 101, si attesta complessivamente a 223.766.676,87 euro.
La Regione ha dichiarato di aver rispettato i limiti di spesa per il personale di cui all'articolo 1, commi 557 e 557 quater, della Legge n. 296/2006.
In base ai dati forniti, la spesa del 2017, al netto delle componenti la cui detrazione è ritenuta ammissibile in base alla normativa vigente, risulta inferiore alla spesa sostenuta nel triennio di riferimento. A fronte di una spesa complessiva di 254.969.818,37 euro sono state quantificate

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

spese da decurtare per 27.493.237,61 euro, per cui si determina un ammontare netto di 227.476.580,76 euro, mentre la spesa media 2011-2013 era pari a 250.662.591,30 euro. Complessivamente nel 2017 si osserva una diminuzione progressiva della spesa, in valore assoluto, sia con riferimento all'esercizio 2015 (meno 11,42 milioni di euro) sia rispetto all'esercizio 2016 (meno 8,32 milioni di euro).

La spesa relativa ai contratti di collaborazione coordinata e continuativa ammonta per il 2017 a 5.237.492,98 euro, comprensiva di oneri riflessi e IRAP, e risulta inserita tra le componenti che determinano la spesa complessiva per il personale 2017, conformemente a quanto disposto dall'art. 1, comma 557 bis, della L. n. 296/2006.

Sono stati conferiti 142 incarichi di collaborazione coordinata e continuativa per una spesa di 5.237.492,28 euro, dei quali sono stati pagati 5.149.262,75 euro. Tale importo è superiore rispetto a quello del 2016 (4.888.004,58 euro per 176 contratti) sebbene il numero degli incarichi sia inferiore di 34 contratti.

Nel questionario è stato rappresentato che nel 2017 sono stati rispettati i limiti di spesa previsti dalla normativa vigente per gli incarichi di consulenza e per i contratti di collaborazione coordinata e continuativa. In particolare, per i contratti di collaborazione coordinata e continuativa nella spesa non è stata conteggiata quella relativa ai lavoratori interessati alle procedure di stabilizzazione in conformità al mutato quadro normativo (D.lgs. n. 75/2017, art. 20 commi 3 e 4) che ha riferito detta spesa alle risorse per l'assunzione di personale a tempo indeterminato.

La spesa impegnata nel 2017 per incarichi di studio, ricerca e consulenza ammonta complessivamente a 316.416,69 euro di cui 299.296,69 euro finanziata con Fondi regionali e 17.20,00 euro finanziata con fondi comunitari e statali; è stato rispettato il limite previsto dalla normativa, nonostante la spesa risulti superiore rispetto a quella sostenuta nell'ultimo triennio.

Con riferimento alla spesa per il personale degli Enti e delle Agenzie regionali, nella relazione è stata esaminata in particolare la situazione di ASPAL che ha influito in misura rilevante, in considerazione dell'eccezionale variazione del personale, cresciuto di circa 300 unità.

Per il complesso degli Enti e Agenzie, tra gli esercizi 2016/2017 si è registrato un incremento complessivo degli impegni e dei pagamenti pari rispettivamente al 2,72% e al 4,65%. Considerati gli Enti singolarmente, spiccano gli importi di spesa riguardanti l'Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro (ASPAL), incrementati del 40,06%.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

La spesa per il lavoro flessibile degli Enti, Istituti e Agenzie regionali ammonta in termini di impegni a 5.027.143,87 euro e a 4.889.079,29 euro di pagamenti. Gli impegni rispetto al 2016 sono incrementati del 16,53% mentre i pagamenti del 13,97%. Nonostante gli incrementi di spesa, risulta in diminuzione il numero degli incarichi conferiti che si attestano a n. 165 contro i 173 del 2016.

Gli incarichi di studio e consulenza negli Enti regionali sono aumentati in maniera considerevole nell'ultimo anno attestandosi a n. 405 incarichi contro i 165 del 2016. Di conseguenza la spesa registra un incremento del 125%, 1.764.834,16 euro nel 2017 a fronte di 781.846,18 euro nel 2016.

- Con riferimento alla verifica dei crediti e debiti reciproci con gli **enti strumentali e le società controllate e partecipate**, in sede di decisione di parifica del rendiconto 2016 la Corte aveva rilevato che il lavoro svolto fino al 2016 non aveva risolto il disallineamento delle scritture sia degli enti, sia della Regione, che per il loro carattere di provvisorietà avrebbero potuto influire sull'attendibilità di alcune poste attive e passive, sia degli enti (anche in ragione delle mancate asseverazioni da parte dei Collegi dei revisori, come riscontrato in atti), sia della stessa Regione.

Per l'esercizio 2017, nella Relazione sulla gestione 2017, la Regione ha dichiarato che l'elenco delle società con cui effettuare la circolarizzazione è stato aggiornato sulla base degli esiti della ricognizione, di cui alla deliberazione della Giunta regionale n. 45/11 del 27.9.2017 - Piano di revisione straordinaria delle partecipazioni, dirette e indirette, detenute dalla Regione, e che, rispetto agli esercizi precedenti, i Centri di Responsabilità hanno effettuato un'incisiva verifica dei crediti e dei debiti nei confronti degli enti e delle società, i quali a loro volta hanno fornito un riscontro dei dati più puntuale.

La Stessa Regione ha segnalato che, permangono, tuttavia, una serie di criticità, la più rilevante delle quali deriva dal fatto che non tutti i debiti della Regione, così come definiti dal D.lgs. n. 118/2011, corrispondono a crediti delle società, e viceversa, per le diverse regole fra contabilità finanziaria ed economica. Inoltre, ha precisato che il processo di verifica dei crediti e dei debiti reciproci con gli enti e le società controllate e partecipate ha evidenziato difficoltà e molteplici differenti casistiche delle partite da riconciliare con le conseguenti specifiche modalità di

contabilizzazione, ma ha portato a riconciliare la quasi totalità dei crediti e dei debiti con gli enti e con le società interessate.

Si osserva, quindi, che le perplessità sulla correttezza delle procedure adottate non sono del tutto superate e che la motivazione fornita, legata per lo più alla differente contabilità adottata, non risulta di per sé idonea a giustificare il disallineamento contabile.

Il sistema contabile informatizzato, così come impostato, adotta degli automatismi che non appaiono idonei a fornire una rappresentazione contabile fedele dei fatti di gestione.

Il procedimento andrebbe modificato, anche a livello informatico, per raccordare meglio le due differenti contabilità, anche consentendo un flusso informativo, tra Regione e Enti e Società controllate e partecipate, per le registrazioni contabili con degli automatismi già in fase di gestione nel corso dell'esercizio. In tale direzione la Giunta regionale nella deliberazione n. 13/21 del 13.03.2018 ha previsto l'implementazione di un sistema informatico e informativo per la gestione dei flussi finanziari all'interno del Gruppo Pubblica Amministrazione della Regione Sardegna.

- Con riferimento alla **spesa sanitaria** si osserva che anche nel 2017 non è rilevabile, nell'ambito del bilancio regionale, la determinazione del perimetro sanitario.

Nella relazione sulla gestione viene evidenziato che nel 2017, secondo anno di operatività del Piano di riorganizzazione e riqualificazione del Sistema sanitario regionale, sono stati prodotti 41,8 milioni di euro di risparmi, pari all'89,6% degli obiettivi assegnati.

È stato rilevato, tuttavia, che il piano di riorganizzazione e riqualificazione del servizio sanitario regionale non ha raggiunto in pieno gli obiettivi prefissati, evidenziando criticità rilevanti.

Gli impegni e i pagamenti riferiti alla spesa della missione 13 risultano, in valore assoluto, leggermente diminuiti rispetto ai corrispondenti importi registrati nell'esercizio precedente.

Con riguardo all'incidenza degli impegni e dei pagamenti di competenza della missione 13 - tutela della sanità - sul totale della spesa impegnata e pagata dalla Regione si rileva una sostanziale invarianza, infatti, si passa rispettivamente al 43,77% e al 48,64% a fronte delle percentuali del 43,24% e del 48,10% registrate nell'esercizio 2016.

Con riferimento alle Aziende sanitarie si osserva che, in base a quanto disposto dall'art. 29 bis, comma 2, della L.R. 28 luglio 2006, n. 10, introdotto dalla Legge regionale n. 17 del 27/07/2016

a far data dall'11/07/2016, i bilanci di esercizio delle Aziende sanitarie e il bilancio di esercizio consolidato del Servizio sanitario regionale sono approvati dalla Giunta regionale con le modalità e nei termini di cui all'articolo 32, comma 7, del D.lgs. n. 118 del 2011, e successive modifiche e integrazioni e che, secondo il successivo comma 4, il controllo sui bilanci delle aziende sanitarie è di natura economico-finanziaria inerente alla valutazione della conformità degli atti alle norme di contabilità.

La normativa vigente prevede che i bilanci di esercizio vengano adottati dal Direttore generale di ciascuna Azienda del SSR entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello di riferimento (art. 31 del D.lgs. n. 118/2011) e approvati dalla Giunta regionale entro il successivo 31 maggio (art. 32, comma 7, del D.lgs. n. 118/2011).

La Sezione ha rilevato notevoli ritardi nell'approvazione dei bilanci di esercizio 2016 delle Aziende sanitarie, pur soggetti ai controlli previsti dall'art. 29 della L.R. 28 luglio 2006, n. 10 nel testo previgente all'ultima modifica, infatti sono stati approvati solo nel mese di giugno 2018, con le delibere G.R. n. 33/6 e n. 33/7 del 26/06/2018.

Solo con la DGR n. 64/20 del 28/12/2018 la RAS ha approvato i bilanci di esercizio 2015 e 2016 dell'Azienda Ospedaliero Universitaria di Sassari, ai sensi dell'art. 29 bis, comma 2, della L.R. 28/07/2006 n. 10.

Con riguardo ai bilanci di esercizio 2017, la Regione, in data 19/12/2018, ha comunicato che l'ATS ha approvato il progetto di bilancio, che risulta in corso di trasmissione insieme alla relazione del collegio sindacale; l'AOU di Cagliari, a seguito dell'intervenuta richiesta di riapertura da parte della Regione, ha approvato un nuovo progetto di bilancio; l'AO Brotzu ha approvato il bilancio di esercizio, completo di relazione del collegio sindacale e lo ha trasmesso all'Assessorato competente; il bilancio 2017 dell'AOU di Sassari è in corso di chiusura.

La Corte osserva che nonostante la modifica normativa, i bilanci di esercizio delle Aziende sanitarie continuano ad essere approvati con grande ritardo.

Dal confronto dei dati economico patrimoniali definitivi per il 2015 e il 2016 con quelli risultanti dai modelli CE provvisori relativi al IV trimestre 2017 (aggiornati al 19/12/2018), si rileva che il valore della produzione è aumentato dal 2015 al 2017 di oltre il 21%, passando da 3.119.317.000,00 euro a 3.785.454.000,00 euro, (tale incremento è dovuto prevalentemente ai contributi in conto esercizio e ai ricavi per prestazioni sanitarie) mentre risulta leggermente inferiore se confrontato con il dato del 2016 (- 0,77%).

Con riguardo ai costi della produzione 2017, pari a 3.799.353.000,00 euro, si osserva un decremento rispetto ai dati 2016 del 6,21%, ma un aumento rispetto al 2015 (+12,57%). Il differenziale tra il valore della produzione e i costi della produzione per il 2017 è di -13.899.000,00 euro e dimostra un andamento decrescente nel triennio considerato, con uno scostamento che supera il 94% nel confronto, sia con l'esercizio 2015 che con l'esercizio 2016, determinato principalmente dall'aumento dei contributi in conto esercizio.

Dal confronto dei modelli CE delle Aziende del sistema sanitario su base regionale nel periodo 2015/2017, si rileva che anche per il 2017 continuano a registrarsi perdite di esercizio. Nel triennio considerato il disavanzo complessivo a livello regionale, tuttavia, appare in miglioramento. Tenendo nella debita considerazione il fatto che i dati relativi al 2017 sono ancora provvisori, e che i valori definitivi possono variare in misura rilevante, si riscontra che si passa da 328.376.000,00 euro nel 2015 a 310.022.000,00 euro nel 2016 e a 85.614.000,00 euro al IV trimestre 2017 (dati aggiornati al 19/12/2018); in valore percentuale la diminuzione del disavanzo rilevata tra il 2015 e il 2016 è del 5,58% mentre tra il 2016 e i dati provvisori del 2017 è del 72,38%.

Nella relazione sono esaminati in dettaglio i disavanzi delle Aziende sanitarie negli esercizi 2015-2017 e i trasferimenti da parte della Regione per dare ad essi copertura, alla base dell'accantonamento effettuato nel risultato di amministrazione del rendiconto 2017.

Il tavolo tecnico, nella seduta del 2 agosto 2018, ha richiamato "quanto convenuto nell'articolo 6 dell'Intesa Stato-Regioni del 23 marzo 2005 in merito all'impegno da parte delle regioni di assicurare l'equilibrio in corso d'anno del proprio Servizio sanitario regionale" e ha rilevato che la Regione ha disposto la copertura pluriennale dei disavanzi maturati negli esercizi 2015-2017. Ha, quindi, osservato che tale modalità non è prevista dalla legislazione sanitaria vigente in quanto genera un peggioramento dell'indebitamento netto delle PA; alcune eccezioni sono consentite, solo mediante specifica deroga legislativa, per le sole Regioni sottoposte a piano di rientro dai disavanzi sanitari.

Con riferimento al rendiconto all'esame, la Sezione rileva che la Regione non ha provveduto al conferimento in corso d'anno delle risorse per garantire l'equilibrio dell'anno 2017 e a garantire le necessarie coperture, inoltre, il risultato della gestione 2017 è provvisorio in quanto risulta essere, al momento attuale, ancora in fase di definizione e solo parzialmente coperto.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

- La Sezione di controllo ha approvato, con delibera n. 11/2019/FRG del 7 febbraio 2019 , la relazione sulla **verifica di attendibilità e affidabilità delle scritture contabili del rendiconto 2017 (DAS),** nella quale ha osservato che in linea generale l'affidabilità del sistema contabile adottato dalla Regione non desta particolari motivi di preoccupazione, in quanto i servizi di Ragioneria svolgono un ruolo di verifica in vari momenti delle procedure di spesa ed è in atto un sistema di controllo di regolarità amministrativo e contabile, seppure non sia stato ancora istituito il Collegio dei revisori.

Oltre alla mancata istituzione dell'organo deputato al controllo di regolarità, emergono aspetti suscettibili di miglioramento, sia per meglio coordinare l'attività dei diversi centri di spesa nello svolgimento delle procedure, specie quelle di acquisto, che per introdurre sistemi di prenotazione di impegno, in modo da accantonare provvisoriamente le somme prima dell'impegno contabile.

La Direzione per la programmazione e il bilancio ha sostanzialmente concordato con quanto rilevato dalla Sezione relativamente al rafforzamento dei presidi relativi alle procedure di spesa. In particolare, ha precisato che le disposizioni della Legge Regionale n. 11/2016 sono state in gran parte superate dal processo di adeguamento ai principi della contabilità armonizzata, nel cui ambito è prevista la riorganizzazione del sistema dei controlli interni con l'istituzione di organo dedicato per il controllo di regolarità amministrativa e contabile e l'avvio dell'organo di revisione contabile. Si tratta, tuttavia, di procedure che sfociano in atti di competenza del Consiglio regionale.

Ha altresì precisato che, con l'istituzione della Centrale Regionale di Committenza, viene sviluppato il coordinamento tra centri di spesa attraverso la progressiva centralizzazione delle procedure di acquisto.

Gli esiti degli accertamenti svolti dalla Sezione regionale di controllo della Sardegna sul campione estratto hanno evidenziato una serie di criticità che, tuttavia, non hanno complessivamente un rilievo tale da inficiare l'affidabilità dei conti regionali.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

1 GLI STRUMENTI DELLA PROGRAMMAZIONE REGIONALE

Con la Legge regionale 9 marzo 2015, n. 5 (Legge finanziaria 2015), è stato disposto il recepimento delle disposizioni di cui al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, in tema di armonizzazione contabile. Tale norma ne prevede l'applicazione al bilancio regionale in via esclusiva in sostituzione di quanto previsto dalla L.R. n. 11 del 2006 le cui disposizioni si applicano per quanto compatibili.

In base a tali disposizioni, il progetto di bilancio regionale predisposto dalla Giunta, è stato elaborato, sin dall'esercizio 2016, sulla base dello schema di bilancio prescritto dal decreto legislativo n. 118 del 2011 e successive modifiche ed integrazioni.

La Giunta regionale, con la deliberazione n. 19/23 del 28 aprile 2015, ha previsto l'adozione del principio contabile applicato della competenza finanziaria potenziata e l'avvio dell'adeguamento dei propri sistemi contabili alle disposizioni del Titolo I del D.lgs. n. 118/2011 da parte degli enti e delle agenzie regionali. A tale scopo la stessa deliberazione ha previsto che gli stessi enti e agenzie provvedessero ad una serie di adempimenti volti ad adottare la contabilità armonizzata e a porre i presupposti per il consolidamento con i conti della Regione[1].

Come già rilevato in precedenti analisi della Sezione del controllo Sardegna, l'applicazione delle disposizioni del D.lgs. n. 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[2].

---

1 Erano previsti i seguenti adempimenti.
a. individuare i programmi del bilancio regionale nei quali si consolida il bilancio dell'ente e declinare gli stessi in azioni (da concludere entro il 15 maggio);
b. effettuare la revisione straordinaria dei residui attivi e passivi in concomitanza con il riaccertamento ordinario, da concludersi non oltre il termine previsto per l'approvazione del rendiconto (30 giugno);
c. effettuare la ricognizione del patrimonio ai fini della predisposizione dello stato patrimoniale, secondo le nuove disposizioni normative (da concludere entro il 31 dicembre);
d. avviare le procedure per l'applicazione del principio contabile applicato concernente la contabilità economico-patrimoniale che avrà decorrenza dal 2016;
e. adottare il principio applicato alla programmazione, con particolare riferimento alla rendicontazione dei risultati dei programmi di spesa;
f. adeguare il sistema informativo-contabile e organizzativo entro il 31 dicembre 2015.

2 Relazione su: Analisi del bilancio preventivo della Regione autonoma della Sardegna per le verifiche di cui all'art. 1 comma 3 D L. 174/2012 – Esercizio 2016, approvata con Deliberazione della Sezione del controllo per la Regione Sardegna n. 50/2017/FRG del 20 aprile 2017.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tale percorso è stato ulteriormente complicato da un contenzioso costituzionale relativo alla determinazione del c.d. "disavanzo tecnico", che ha portato all'annullamento di alcuni articoli della legge di bilancio regionale per il 2016, provocando una serie di effetti concatenati che hanno reso scarsamente significativa la programmazione di bilancio per tale esercizio e rallentato il percorso di approvazione del rendiconto che è avvenuto solo nella primavera del 2018.

La proposta di bilancio di previsione finanziario di competenza e cassa per l'anno 2017 e di competenza per gli anni 2017-2019 e la proposta di legge di stabilità (legge finanziaria) anno 2017, redatte in conformità del D.lgs. n. 118/2011, sono state approvate dalla Giunta regionale, con la deliberazione n. 70/19 del 29 dicembre 2016, per la successiva approvazione del Consiglio regionale.

Alla deliberazione è allegata la seguente documentazione:

A) Documento di Economia e Finanza Regionale 2017 (DEFR);

B) Disegno di legge di stabilità regionale 2017 (legge finanziaria 2017) e allegate Tabella A, Tabella B e Tabella C;

C) Proposta di bilancio di previsione triennale 2017-2019 e i relativi allegati:

   a) il prospetto delle entrate di bilancio per titoli e tipologie per ciascuno degli anni considerati nel bilancio triennale;

   b) il riepilogo generale delle entrate per titoli per ciascuno degli anni considerati nel bilancio triennale;

   c) il prospetto delle spese di bilancio per missioni, programmi e titoli per ciascuno degli anni considerati nel bilancio triennale;

   d) i prospetti recanti i riepiloghi generali delle spese, rispettivamente per titoli e per missioni, per ciascuno degli anni considerati nel bilancio triennale;

   e) il quadro generale riassuntivo delle entrate (per titoli) e delle spese (per titoli);

   f) il prospetto dimostrativo degli equilibri di bilancio per ciascuno degli anni considerati nel bilancio triennale;

   g) il prospetto dimostrativo degli equilibri di finanza pubblica per ciascuno degli anni considerati nel bilancio triennale;

   h) il prospetto esplicativo del risultato presunto di amministrazione presunto;

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

i) il prospetto concernente la composizione, per missioni e programmi, del fondo pluriennale vincolato;
j) il prospetto concernente la composizione del fondo crediti di dubbia esigibilità;
k) il prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento;
l) l'elenco dei capitoli che riguardano le spese obbligatorie;
m) l'elenco della tipologia di spese che possono essere finanziate con il fondo di riserva per spese impreviste;
n) la nota integrativa completa delle indicazioni richieste dall'art. 11 comma 5 del D.lgs. n. 118/2011 e s.m.i. e dal punto 9.11 del principio contabile applicato (All. 4/1 del D.lgs. n. 118/2011 e s.m.i.).

Nella stessa deliberazione la Giunta regionale ha sottolineato che: "l'applicazione del principio del pareggio di bilancio congiuntamente alle innovazioni contabili previste dal decreto legislativo n. 118/2011, hanno comportato un approccio innovativo nella predisposizione del bilancio di previsione finanziario 2017-2019 che ha consentito la piena spendibilità delle risorse a disposizione".

La partecipazione degli Assessorati nel processo di programmazione finanziaria avrebbe comportato una maggiore accuratezza nello stabilire la tempistica di assunzione e di adempimento delle obbligazioni in relazione alla capacità di spesa (cassa) e di effettiva acquisizione delle risorse.

Nello stesso contesto la Giunta ha evidenziato che: "la deliberazione non è accompagnata dal parere dell'organo di revisione economico-finanziario, in quanto per la nomina del medesimo deve essere approvata apposita norma di attuazione il cui iter è ancora in corso di perfezionamento".

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 1 - Riepilogo dei documenti di bilancio e programmatici

L.R. 12 gennaio 2017 n. 1	Autorizzazione all'esercizio provvisorio del bilancio per l'anno 2016
Documento di economia e finanza regionale (DEFR)	Risoluzione n. 10/9 del 28/03/2017 del Consiglio Regionale
L.R. 13 aprile 2017, n. 5	Legge di stabilità 2017
L.R. 13 aprile 2017, n. 6	Bilancio di previsione 2017 e bilancio pluriennale 2017-2019
Deliberazione G.R. 16 maggio 2017 N. 24/26	Piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio
L.R. 1 giugno 2017, n. 10	Modifiche alla L.R. 6 del 2017
L.R. 3 agosto 2017, n. 18	Disposizioni finanziarie e prima variazione al bilancio 2017-2019
L.R. 27 settembre 2017, n. 22	Disposizioni finanziarie e seconda variazione al bilancio 2017/2019
L.R. 5 dicembre 2017, n. 23	Disposizioni finanziarie e terza variazione al bilancio 2017/2019
L.R. 11 gennaio 2018, n. 1	Legge di stabilità 2018.
L.R. 11 gennaio 2018, n. 2	Bilancio di previsione triennale 2018-2020

1.1 Il DEFR - Documento di Economia e Finanza Regionale

Il Documento di Economia e Finanza Regionale 2017, di cui all'articolo 36, comma 3, del D.lgs. n. 118/2011 è stato trasmesso dalla Giunta al Consiglio regionale il 13/01/2017, approvato dalla Terza Commissione consiliare il 21/02/2017 e approvato in Aula il 28/03/2017 con la Risoluzione n. 10/9.

Il DEFR regionale è stato redatto secondo lo schema previsto dal principio contabile applicato della programmazione, allegato al D.lgs. n. 118/2011.

Il documento espone, anzitutto, i punti salienti della manovra attraverso la definizione delle linee strategiche d'intervento che riguardano, principalmente, lavoro, inclusione e sviluppo.

Le risorse risultanti dal DEFR, composte da fondi regionali (entrate tributarie, extratributarie, alienazioni), assegnazioni statali, fondi dell'Unione Europea e fondi FSC, ammontano a 7.634 milioni di euro (al netto di accantonamenti e partite di giro), contro i 7.265 milioni di euro dell'esercizio 2016. L'importo totale delle entrate è stimato in 9.302 milioni di euro.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 2 - DEFR - Quadro delle risorse 2017-2016 (milioni €)

ENTRATE	2017	2016
FR – Tributarie, extratributarie, alienazioni, mutui di cui:	6.227	6.161
T.I – Tributi propri e compartecipati	6.150	6.060
T.III – Entrate extratributarie	58	78
T. IV – Alienazioni, trasformaz.di capitali, risc.crediti, trasf. c/capitale	19	23
T.V – Mutui, prestiti	249	651
AS – Trasferimenti correnti (T.II)	272	176
AS – Trasferimenti c/capitale (T.IV) di cui:	674	171
Fondo Sviluppo e Coesione (FSC) 2007-2013	249	109
Fondo Sviluppo e Coesione (FSC) 2014-2020	241	-
Cofinanziamento POR 2014-2020	85	44
UE – Trasferimenti correnti (T.II)	102	35
UE – Trasferimenti c/capitale (T.IV)	110	71
Totale	7.634	7.265
Accantonamenti di entrata	684	681
Partite di giro	533	155
TOTALE	8.851	8.101
FPV E REIMPUTATE	451	-
TOTALE MANOVRA	9.302	-

Diversamente da quanto avvenuto per il Documento di economia e finanza regionale relativo all'esercizio 2016, la classificazione delle spese è stata redatta secondo missioni e programmi, come definiti dalla normativa statale[3].

Infatti, nel DEFR 2017 si legge che "Con il presente DEFR si è pertanto proceduto a una riclassificazione dei contenuti del Programma Regionale di Sviluppo 2014-2019 in termini di Missioni, Programmi e Risultati Attesi"[4].

[3] Cfr. relazione su "Analisi del bilancio preventivo della Regione Autonoma della Sardegna per l'esercizio 2016", approvata con Deliberazione della Sezione del controllo per la Regione Sardegna n. 50/2017/FRG del 20 aprile 2017. In tale occasione la Corte ebbe modo di rilevare 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*".

[4] Regione Autonoma della Sardegna – DEFR 2017, pag. 68.

Tabella 3 - Quadro riepilogativo delle spese

	MISSIONI	Risorse 2017	
1	Servizi istituzionali, generali e di gestione	769	8,27%
03/11	Ordine pubblico, sicurezza e soccorso civile	24	0,26%
4	Istruzione e diritto allo studio	162	1,74%
05/06	Attività culturali, sport e tempo libero	66	0,71%
7	Turismo	36	0,39%
8	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	57	0,61%
9	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	542	5,83%
10	Trasporti e diritto alla mobilità	547	5,88%
12	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	306	3,29%
13	Tutela della salute	3.318	35,67%
14-17	Sviluppo economico, competitività ed energia	130	1,40%
15	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	119	1,28%
16	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	153	1,64%
18	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	637	6,85%
19	Relazioni internazionali	56	0,60%
20	Fondi e accantonamenti	980	10,54%
50	Debito pubblico	164	1,76%
00	Copertura del Disavanzo (mutuo perenzioni + risultato d'amministrazione)	132	1,42%
	Partite di giro e altre partite contabili	533	5,73%
	Risorse reimputate con nuova competenza	120	1,29%
	Risorse reimputate da FPV e da altre entrate	451	4,85%
	TOTALE MANOVRA 2017	9.302	

Occorre evidenziare che le grandezze esposte nel DEFR risultano sottostimate (per circa 300 milioni) rispetto alle previsioni di bilancio di cui alla Legge Regionale 13 aprile 2017, n. 6, dove si possono rilevare entrate e spese pari complessivamente a 9.626.878.238,41 euro. Non è dato rilevare le motivazioni alla base di tali divergenze, tuttavia va richiamato al riguardo il principio della coerenza di cui ai principi contabili generali contenuti nell'allegato 1 del D.lgs. n. 118[5].

[5] Allegato 1 del D.lgs. 23/06/2011, n. 118, punto 10. Principio della coerenza.
Occorre assicurare un nesso logico e conseguente fra la programmazione, la previsione, gli atti di gestione e la rendicontazione generale. La coerenza implica che queste stesse funzioni ed i documenti contabili e non, ad esse collegati, siano strumentali al perseguimento dei medesimi obiettivi. Il nesso logico infatti deve collegare tutti gli atti contabili preventivi, gestionali e consuntivi, siano essi di carattere strettamente finanziario, o anche economico e patrimoniale, siano essi descrittivi e quantitativi, di indirizzo politico ed amministrativo, di breve o di lungo termine. La coerenza interna implica:
in sede preventiva, che gli strumenti di programmazione pluriennale e annuale siano conseguenti alla pianificazione dell'ente;
in sede di gestione, che le decisioni e gli atti non siano in contrasto con gli indirizzi e gli obiettivi indicati negli strumenti di programmazione pluriennale e annuale e non pregiudichino gli equilibri finanziari ed economici;
in sede di rendicontazione, che sia dimostrato e motivato lo scostamento fra risultati ottenuti e quelli attesi.
La coerenza interna del sistema di bilancio riguarda anche i criteri particolari di valutazione delle singole poste in conformità ai postulati e principi generali e concerne le strutture e le classificazioni dei conti nel bilancio di previsione, nel rendiconto e nel bilancio d'esercizio. Le strutture dei conti devono essere tra loro comparabili non solo da un punto di vista formale ma anche di omogeneità e correttezza negli oggetti di analisi e negli aspetti di contenuto dei fenomeni esaminati.
La coerenza esterna comporta una connessione fra il processo di programmazione, previsione, gestione e rendicontazione dell'amministrazione pubblica, le direttive e le scelte strategiche di altri livelli di governo del sistema pubblico anche secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica.

È necessario, infatti, che la programmazione strategica e la definizione degli obiettivi contenuti nel DEFR, anche attraverso i previsti strumenti di aggiornamento dello stesso DEFR, siano strettamente connessi e sia assicurata la coerenza nella loro trasposizione nel bilancio di previsione.

Nella sezione prima del Documento, dopo l'illustrazione del quadro economico, vengono indicate le politiche che la Giunta regionale prevede di adottare, attraverso la definizione degli obiettivi strategici. Tali obiettivi si appuntano su una serie di azioni significative che riguardano: il mercato del lavoro, l'istruzione, le attività produttive, l'inclusione sociale e la lotta alla povertà, la tutela dell'ambiente, il territorio e le reti infrastrutturali[6].

- [6] Nel dettaglio si elencano di seguito gli obiettivi indicati nel DEFR:
- Investire sulle persone
  - . Riformare e riorganizzare i servizi per il lavoro al fine di garantirne l'erogazione all'utenza secondo nuovi e superiori standard qualitativi.
  - . Attuare interventi di inserimento/reinserimento nel mercato del lavoro a favore di lavoratori assenti o espulsi dai processi produttivi.
  - . Offrire ai giovani servizi di informazione - orientamento e occasioni di formazione o lavoro.
  - . Riordinare il sistema della formazione professionale per consentire ai giovani di acquisire competenze spendibili nel mercato del lavoro e ai lavoratori adulti di adattare le proprie competenze alle evoluzioni del sistema produttivo.
  - . Elaborare e realizzare azioni innovative per promuovere l'occupazione.
  - . Promuovere e aumentare la partecipazione attiva delle donne al mercato del lavoro e le pari opportunità.
  - . Promuovere la cultura dell'imprenditorialità attraverso interventi di creazione di impresa.
  - . Realizzare nuove politiche di sostenibilità occupazionale, anche al fine di gestire le fasi di transizione, rivolte ai soggetti che si trovano in oggettive e superiori difficoltà di accesso/rientro e permanenza nel mercato del lavoro.
- Scuola e università
  - . Ridurre la dispersione scolastica favorendo l'inclusione e l'equità, attuando azioni per il recupero delle competenze degli studenti, al fine di aumentare i livelli medi di istruzione.
  - . Formazione degli insegnanti, empowerment professionale, sperimentazione e innovazione didattica.
  - . Rendere la scuola un luogo sicuro e accogliente.
  - . Costruire un sistema di monitoraggio e valutazione dell'istruzione e formazione.
- Aumentare le occasioni di lavoro attraverso la competitività delle imprese.
  - . Il sistema regionale dello sviluppo tecnologico e dell'innovazione.
  - . Internazionalizzazione e attrazione investimenti.
  - . Sostegno alle imprese e alle reti di imprese.
  - . Turismo sostenibile.
  - . Imprese creative.
  - . Promozione nei mercati esteri delle PMI in forma aggregata.
- Favorire l'inclusione sociale.
  - . Spendere in modo più efficace ed efficiente per garantire una protezione sociale adeguata e sostenibile.
  - . Lotta alla povertà.
  - . Sostegno e inclusione sociale: i migranti.
  - . Valorizzazione del ruolo sociale dello sport.
  - . Rafforzamento dell'economia sociale.
  - . Supporto alle famiglie e alla genitorialità.
  - . Sperimentare progetti di innovazione sociale.
- I beni comuni: la tutela dell'ambiente.
  - . Preservare l'ambiente e limitare il consumo del territorio.
  - . Promuovere l'adattamento al cambiamento climatico, la prevenzione e la gestione dei rischi.
  - . Promuovere l'uso efficiente delle risorse e la transizione verso un'economia circolare.
  - . Potenziare le politiche forestali e sviluppare il sistema delle aree protette.
  - . Rafforzamento delle azioni di sostenibilità ambientale.
  - . La politica regionale per lo sviluppo locale (programmazione territoriale).
- Territorio e reti infrastrutturali.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

La seconda sezione del DEFR richiama il quadro delle risorse e la loro composizione, già indicate nel preambolo dello stesso documento e sottolinea come l'autonomia finanziaria della Sardegna si caratterizza in modo particolare con riguardo alle entrate fiscali acquisite sotto forma di compartecipazioni al gettito dei tributi erariali. Nel documento si legge che le proiezioni 2017, relative a tali entrate, si basano su una stima di incremento medio dell'1% sul dato 2016, determinato in base agli indicatori statali di gettito forniti dal Ministero dell'Economia e delle Finanze e tengono conto per alcuni tributi degli effetti attesi a seguito delle recenti novità normative, quali la prevista riduzione del gettito IRES (aliquota nazionale ridotta a partire dal 2017 dal 27,5 al 24 per cento) e l'aumento netto del gettito IVA nazionale per effetto del meccanismo dello *split payment*.

1.2 La legge di stabilità

La L.R. 13 aprile 2017, n. 5 - Legge di stabilità 2017[7] è stata approvata in applicazione dell'art. 36, comma 4, del D.lgs. n. 118/2011.

La norma è stata oggetto di impugnazione da parte del Governo alla Corte Costituzionale, con ricorso del Presidente del Consiglio dei Ministri n. 45/17 del 23 giugno 2017[8].

Il Governo ha eccepito l'illegittimità costituzionale della norma di cui all'art. 2, comma 2, per contrasto con l'art. 117 della Costituzione, che testualmente dispone "*2. Le risorse di cui al fondo previsto dall'articolo 9, comma 9, del decreto-legge 24 aprile 2014, n. 66, convertito con legge 23 giugno 2014, n. 89 (Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 24 aprile 2014, n. 66, recante misure urgenti per la competitività e la giustizia sociale. Deleghe al Governo per il completamento della revisione della struttura del bilancio dello Stato, per il riordino della disciplina per la gestione del bilancio e il potenziamento della funzione del bilancio di cassa, nonché per l'adozione di un testo unico in materia di contabilità di Stato e di tesoreria), possono essere utilizzate quale forma di incentivazione a favore del*

- Trasporti e mobilità sostenibile: il sistema regionale dei collegamenti su ferro.
- Il sistema regionale dei collegamenti interni per il trasporto pubblico su gomma.
- Il sistema regionale della mobilità sostenibile, rete dei collegamenti e servizi di accesso alle aree urbane.
- Il sistema regionale dell'intermodalità e dei nodi di interscambio fra le differenti modalità di trasporto.
- Il sistema regionale dei collegamenti marittimi per persone e merci.
- Il sistema regionale dei collegamenti esterni aerei.
- Le infrastrutture.

- Istituzioni di qualità: la strategia per l'Agenda digitale della Regione Sardegna.
  - Società e persone.
  - Il territorio e le reti infrastrutturali.
  - Istituzioni di alta qualità.

[7] Pubblicata nel B.U.R.A.S. 14 aprile 2017, n. 18.

[8] Pubblicato nella G.U. C. Cost. n. 30 del 26/07/2017 e nel BURAS n. 31 del 6 luglio 2017.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

personale operante presso la Centrale regionale di committenza. Con deliberazione della Giunta regionale sono stabiliti criteri e modalità di utilizzo di tale fondo."

Le motivazioni poste alla base dell'impugnativa riguardano l'utilizzazione di risorse finanziarie per remunerare istituti del salario accessorio non espressamente previsti da specifiche disposizioni di legge. Nella fattispecie, l'art. 9, comma 9, del decreto-legge n. 66/2014 non prevede espressamente l'utilizzo statuito dall'art. 2, comma 2, della legge Regionale n. 5/2017, pertanto la Regione Autonoma Sardegna avrebbe esercitato tale facoltà in assenza del necessario presupposto normativo statale che espressamente consentisse al legislatore regionale di intervenire in materia.

La giurisprudenza costituzionale riconosce che la disciplina del trattamento economico dei dipendenti pubblici rientra nella materia dell'ordinamento civile, riservata alla competenza esclusiva del legislatore statale.

In sede di impugnativa è stato, inoltre, sostenuto che: "a seguito della privatizzazione del rapporto di pubblico impiego (art. 2 del decreto legislativo n. 165/2001), i principi fissati dalla legislazione statale in materia costituiscono tipici limiti di diritto privato, fondati sull'esigenza, connessa al precetto costituzionale di uguaglianza, di garantire l'uniformità nel territorio nazionale delle regole fondamentali di diritto che disciplinano i rapporti fra privati e, come tali, si impongono anche alle Regioni a statuto speciale. Per tali motivi, l'art. 2, comma 2, della legge Regionale n. 5/2017 citata si pone in contrasto con l'art. 117, secondo comma, lettera l), della Costituzione che attribuisce alla legislazione esclusiva dello Stato la materia dello «ordinamento civile»".

Sotto un diverso profilo, è stata eccepita anche la violazione dell'art. 81, comma 3[9], della Costituzione ad opera dell'art. 11 della L.R. n. 5/2017. La norma di copertura finanziaria contenuta nella legge dispone al riguardo che: "*Le spese derivanti dall'applicazione della presente legge trovano copertura nelle previsioni di entrata del bilancio pluriennale della Regione per il triennio 2017, 2018 e 2019* ***e in quelle corrispondenti dei bilanci degli anni successivi***."

Il riferimento riguarda le disposizioni di cui ai commi 4 e 5 dell'art. 5 della L.R. n. 5/2017 (Disposizioni in materia di sanità e politiche sociali)[10], i quali prevedono autorizzazioni di

[9] Art. 81, comma 3, della Costituzione: "Ogni legge che importi nuovi o maggiori oneri provvede ai mezzi per farvi fronte".

[10] L.R. 5/2017, commi 4 e 5:
4. Per far fronte al pagamento delle rate di mutuo bancario a carico dell'Azienda ospedaliera "G. Brotzu", originariamente contratto dalla ASL n. 8 di Cagliari per il finanziamento degli investimenti sui presidi ospedalieri "Businco" e "Antonio Cao", è autorizzata la spesa, per le sole quote capitale, di € 3.455.260,85 per l'anno 2017, di cui € 1.697.719,67 destinati al rimborso

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

spesa, rispettivamente, fino al 2021 e al 2023, che risulterebbero prive di copertura finanziaria per gli anni successivi al periodo di programmazione pluriennale, risultando pertanto, in contrasto con l'art. 81, comma 3, della Costituzione.

Al proposito, nel ricorso presentato dal Governo si legge che: "Le leggi regionali istitutive di nuove spese anche a carattere pluriennale come nel caso di specie, pertanto, devono contenere una esplicita indicazione del relativo mezzo di copertura. La copertura deve essere credibile, sufficientemente sicura, non arbitraria o irrazionale ispirata a criteri di prudenza, affidabilità e appropriatezza."

La L.R. 3 agosto 2017, n. 18 (Disposizioni finanziarie e prima variazione al bilancio 2017-2019. Modifica alle leggi regionali n. 5 del 2017, n. 6 del 2017, n. 32 del 2016 e n. 12 del 2007), ha, abrogato l'art. 2, comma 2, della L.R. 5 /2017 e ha modificato l'art. 11, aggiungendo al comma 1 il seguente periodo: "*Alla copertura finanziaria delle autorizzazioni di spesa di cui all'articolo 5, comma 4, relative agli anni 2020 e 2021, nonché alla copertura finanziaria delle autorizzazioni di spesa di cui all'articolo 5, comma 5, relative agli anni 2020, 2021 e 2023 si provvede, per i medesimi importi, mediante l'entrata già accertata e già imputata nei successivi bilanci pluriennali per le medesime annualità in conto del capitolo EC122.028 - titolo 1 - tipologia 103, eccedente rispetto alle spese impegnate ed esigibili nelle stesse annualità*".

Con deliberazione del 22 novembre 2017, il Consiglio dei ministri ha ritenuto satisfattivo l'intervento operato dalla L.R. 18 del 2017 e ha rinunziato al ricorso.

Quindi, con ordinanza n. 100 del 2018, la Corte costituzionale ha dichiarato estinto il giudizio.

Venendo al merito della manovra finanziaria varata dalla Giunta regionale con la legge di stabilità, si richiamano alcune disposizioni:

- L'art. 1, comma 6 ha modificato il comma 9 dell'articolo 27 della L.R. 11 maggio 2006, n. 4, recante "Disposizioni varie in materia di entrate, riqualificazione della spesa, politiche sociali e di sviluppo". La norma originariamente prevedeva che: "*Al fine di ottimizzare l'azione amministrativa e di accelerare la riscossione dei crediti vantati dall'Amministrazione regionale, la stessa promuove le transazioni delle liti pendenti anche rinunciando agli interessi di mora dovuti a fronte del versamento del capitale scaduto e degli interessi legali maturati*". La nuova formulazione introdotta

---

delle somme anticipate dalla ASL n. 8 di Cagliari, € 1.450.518,47 per l'anno 2018, € 1.491.265,22 per l'anno 2019, € 1.533.156,59 per l'anno 2020 ed € 1.178.065,10 per l'anno 2021 (missione 13 - programma 05 - titolo 2 - capitolo SC05.0053).

5. È autorizzata la spesa destinata all'Azienda ospedaliera "G. Brotzu" quale cofinanziamento per la realizzazione della piastra tecnologica dell'Azienda ospedaliera Brotzu di € 1.500.000 per l'anno 2019, € 19.500.000 nell'anno 2020, € 13.000.000 nell'anno 2021 ed € 6.000.000 nell'anno 2023 (missione 13 - programma 05 - titolo 2 - capitolo SC05.0053).

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

dalla Legge di stabilità 2017 prevede invece che: *"al fine di ottimizzare l'azione amministrativa e di accelerare la riscossione dei crediti da essa vantati, promuove le transazioni volte a porre fine a liti pendenti o prevenire l'insorgere di nuove liti, anche rinunciando a parte del capitale e agli interessi di mora dovuti a fronte del versamento, anche in forma rateizzata, del capitale residuo scaduto e applicando gli interessi legali vigenti alla data della transazione, nel rispetto dei limiti previsti dalla normativa comunitaria in materia di aiuti di Stato"*.

La norma consente, quindi, alla Regione di rinunciare anche a parte del capitale, naturalmente purché tali transazioni non si trasformino in veri e propri aiuti di stato, come tali censurabili in sede europea; per scongiurare tale evenienza le transazioni sono approvate dalla Giunta regionale *"tenuto conto della convenienza economica e, nei casi previsti, acquisito il parere dell'Avvocatura distrettuale dello Stato"*.

- In sede istruttoria sono stati svolti approfondimenti in relazione alla modifica alla lettera a) del comma 1 dell'articolo 54 della legge regionale n. 11 del 2006, ad opera dell'art. 1, comma 8, della Legge di stabilità 2017, il quale prevede un *"compenso forfettario per servizi complementari"* a favore dell'istituto di credito affidatario del servizio di tesoreria della Regione. L'originaria formulazione prevedeva infatti la gestione gratuita del servizio, salvo il rimborso spese, mentre per i "servizi complementari", forniti dall'istituto di credito, che non possono essere fatti rientrare nella voce "rimborso spese", è stabilito un rimborso forfettario che, nel periodo dal 2006 al 2016, non era previsto.

Sul capitolo SC08.0281 - Oneri connessi al servizio di tesoreria e ai servizi ad esso complementari - risultavano stanziati, per l'esercizio 2016, 1.130 euro, per il 2017 lo stanziamento iniziale di 1.000 euro, è stato variato in aumento in corso d'esercizio determinando uno stanziamento finale pari a 857.825,14 euro.

Per ognuno dei successivi esercizi, 2018, 2019 e 2020, le previsioni ammontano a 750.000 euro[11].

Con nota prot. n. 16123 la Direzione Generale dei Servizi finanziari, ha precisato preliminarmente che "Il contratto di tesoreria, rep. 292/2013, è scaduto il 31.12.2017 ed attualmente vige in regime di proroga tecnica fino all'affidamento al nuovo tesoriere" e che "L'offerta presentata da parte di Unicredit Spa, in sede di gara per l'affidamento relativo agli anni 2013-2017, rispetto alla base d'asta di € 90.000 prevista a titolo di rimborso spese forfettario

[11] Negli esercizi precedenti le previsioni finali di bilancio ammontavano, rispettivamente, a 70.000 euro per il 2010, 50.000 euro per il 2011, 20.000 euro per il 2012, 90.000 euro per il 2013, 20.000 euro per il 2014 e per il 2015.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

annuale, è stata pari a zero e ha richiesto una procedura di verifica dell'anomalia conclusasi con giudizio positivo. Conformemente, non si è reso necessario prevedere stanziamenti sul relativo capitolo di bilancio per gli anni di vigenza del contratto in essere". La stessa Direzione generale ha, poi precisato che l'importo di 857.825,14 euro risultante dalla previsione di competenza finale del capitolo SC08.0281, PCF U.1.03.02.17.000 (servizi finanziari), è connesso ad oneri per il servizio di anticipazione di tesoreria[12]. Con la deliberazione della Giunta regionale 54/25 del 6/12/2017, è stata autorizzata, per l'anno 2017 l'attivazione di anticipazioni di tesoreria ai sensi dell'articolo 69, comma 9, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 e successive modifiche, per un importo complessivo massimo di euro 701.105.623,90, corrispondente al 10% degli stanziamenti di entrata del titolo I per l'esercizio 2017, risultanti dal bilancio di previsione 2017-2019, come da ultimo modificato dalla legge regionale 28 novembre 2017, n. 23, per fronteggiare l'eventualità che si manifestino temporanee deficienze di cassa con riferimento al mese di dicembre. La Direzione generale ha quindi precisato che è stato previsto, altresì, lo stanziamento di oneri per il servizio di anticipazione di tesoreria per l'importo di euro 857.825,14 nella missione 1, programma 3, sul capitolo SC08.0281 "Oneri connessi al servizio di tesoreria e ai servizi ad esso complementari (art. 54 L.R. 2 agosto 2006, n. 11)". Detta anticipazione non è stata poi attivata.

Con nota prot. n. 16123 la Direzione Generale dei Servizi finanziari ha fornito informazioni con riguardo alle procedure e alle conseguenti problematiche connesse al nuovo affidamento dei servizi di tesoreria e alle motivazioni alla base della necessità di prevedere adeguati stanziamenti per i servizi di tesoreria. La Direzione generale ha comunicato che, per il nuovo affidamento, è stata espletata una prima procedura andata deserta. La base d'asta era stata fissata in di 200 mila euro iva esclusa (600 mila per il triennio), necessari per la copertura di

---

[12] Il capitolo SC08.0281 - Oneri connessi al servizio di tesoreria e ai servizi ad esso complementari fa riferimento all'art. 54 della L.R. 2 agosto 2006, n. 11, modificato dall'art. 1, comma 8, L.R. 13 aprile 2017, n. 5, a decorrere dal 14 aprile 2017 e con effetti finanziari dal 1° gennaio 2017, il quale testualmente dispone che: " *Il servizio di tesoreria è affidato, dall'Assessorato competente in materia di credito, in applicazione delle disposizioni vigenti in materia di appalti pubblici di servizi, mediante apposita convenzione posta in essere fra l'Amministrazione regionale, rappresentata dai direttori generali competenti in materia di ragioneria e credito, e l'istituto o gli istituti di credito selezionati. La convenzione deve, tra l'altro, prevedere:*
a) la gestione gratuita del servizio, salvo il rimborso spese ed il compenso forfettario per i servizi complementari; b) la corresponsione degli interessi sulle somme di spettanza della Regione giacenti in Tesoreria; c) l'effettuazione dei pagamenti disposti dalla Regione, anche in caso di deficienza di cassa, mediante anticipazioni di cassa entro importi stabiliti; d) l'estensione, anche nel corso della gestione e su richiesta, delle condizioni del servizio di tesoreria agli enti locali territoriali, agli enti ed agenzie regionali, alle aziende sanitarie locali ed ospedaliere;
e) le sanzioni in caso di inadempimento, da irrogarsi da parte dell'Assessorato competente in materia di credito.
2. La Tesoreria regionale riceve il versamento delle entrate, effettua il pagamento delle spese e detiene le disponibilità liquide della Regione.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

spese e compenso forfettario, come previsto dall'art. 54 della legge regionale del 2 agosto 2006, n. 11e s.m.i.. Nella formulazione della base d'asta, si è manifestata l'esigenza di tenere conto di parametri di valutazione dell'offerta rispondenti alle mutate condizioni normative e di mercato (come indicato nella relazione all'emendamento proposto in Consiglio e nel progetto di servizio trasmesso alla Centrale regionale di Committenza). Tra queste ultime, come ancora si legge nella nota della Direzione generale, rileva l'art. 35, comma 8, del D.L. n. 1 del 24 gennaio 2012, convertito in Legge 27/2012, che ha disposto la sospensione del regime di tesoreria unica mista, prorogata con legge di stabilità 2015 al 31 dicembre 2017, e di recente ulteriormente prorogata con legge di stabilità 2018 al 31 dicembre 2021. Con il passaggio al sistema di tesoreria unica cd. "pura", le operazioni di incasso e di pagamento devono essere effettuate sulle contabilità speciali aperte presso le sezioni di Tesoreria Provinciale dello Stato; le entrate proprie, costituite da introiti tributari ed extratributari, per vendita di beni e servizi, per canoni, sovra canoni e indennizzi o da altri introiti provenienti dal settore privato, devono essere versate in una contabilità speciale fruttifera presso le Sezioni di Tesoreria Provinciale dello Stato. Le entrate e le assegnazioni, i contributi e quanto altro proveniente dal bilancio dello Stato devono affluire in una contabilità speciale infruttifera. Tale mutamento normativo ha determinato un notevole impatto sul mercato dei servizi di tesoreria, storicamente gratuito per l'Amministrazione, salvo il rimborso spese e pertanto basato sulla previsione di giacenze, la cui remunerazione era idonea a coprire i costi di gestione. La Direzione generale ha evidenziato che l'azzeramento delle suddette giacenze ha implicato una significativa incidenza sul quadro economico del servizio, già percepita nel corso dell'esecuzione del vigente contratto di tesoreria. Tale incidenza è confermata dalle informazioni presenti sul mercato, che evidenziano un notevole numero di gare per l'affidamento del servizio di tesoreria andate deserte per la mancanza di sostenibilità economica (ad es. Emilia Romagna) e hanno suggerito di adeguare i parametri economici della gara agli effettivi oneri connessi all'espletamento del servizio, considerato che le gare andate a buon fine sono state aggiudicate con rilevanti oneri a carico della stazione appaltante (ad esempio, Campania e Lazio). Il fenomeno delle gare deserte ha, inoltre, formato oggetto di specifici approfondimenti da parte delle istituzioni (Anac, Ministero dell'interno, etc.) con particolare riferimento agli enti locali.

Si è reso necessario, quindi, introdurre disposizioni tese a garantire, da una parte, un rimborso spese adeguato al mutato scenario normativo e, dall'altra, la valorizzazione nell'affidamento

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

di ulteriori servizi che, sebbene complementari a quello di tesoreria, sono essenziali per l'Amministrazione regionale. In particolare, l'istituto Tesoriere deve garantire, nell'erogazione del servizio, oltre all'utilizzo di tracciati di comunicazione del bilancio secondo precise specifiche tecniche allegate al capitolato, l'attivazione di un servizio che consenta di trasferire sul sistema contabile della Regione i dati dei singoli versamenti affluiti sul canale postale, attraverso la creazione di specifici provvisori, grazie a flussi di informazioni forniti dalla stessa Regione. Non ultimo, con riferimento alla prestazione forse più onerosa che caratterizza il servizio di tesoreria della Regione Sardegna, ai sensi dell'art. 4 del Capitolato, il Tesoriere è tenuto ad assumere, anche nel corso della gestione, a richiesta della Regione, il Servizio di Tesoreria degli enti strumentali regionali, delle agenzie, dei soggetti pubblici a partecipazione totalitaria regionale affidatari di servizi in house e, previa valutazione del merito creditizio, degli enti locali territoriali conformemente agli artt. 208 e ss. del D.lgs. n. 267/2000 e s.m.i., degli enti e delle amministrazioni del SSN. Per tali ragioni è stato necessario aumentare lo stanziamento di competenza del capitolo di spesa per il servizio in esame fino a 750 mila euro all'anno - IVA inclusa - (a mero titolo di previsione), per ciascun anno del bilancio di previsione, a partire dal 2018.

Nonostante la considerazione di tali elementi nel formulare la base d'asta, il cui valore di partenza è stato inizialmente quantificato in 200 mila euro annui (600 mila per il triennio), la gara è andata sostanzialmente deserta. L'unica offerta pervenuta, infatti, oltre a presentare numerose riserve e condizioni di ordine tecnico, recava un'offerta economica al rialzo. Benché fosse evidente l'inammissibilità di tale offerta, la stessa ha rappresentato un segnale proveniente dal mercato bancario che, dato anche il carattere essenziale del servizio in esame, l'Amministrazione regionale non ha potuto ignorare nella predisposizione dei documenti per la nuova gara. Oltre alle modifiche di natura tecnica rinvenibili nel nuovo Capitolato, pertanto, per procedere all'avvio della nuova procedura è stato necessario aumentare la base d'asta, a titolo di rimborso spese e compenso forfettario per i servizi complementari, con una copertura finanziaria a valere dal 2018 che consentisse di definirla in 457 mila euro anno - IVA esclusa. L'andamento della procedura, con la presentazione di un'unica offerta, ha dimostrato che, nonostante l'aumento della base d'asta e la semplificazione delle condizioni tecniche volta ad avvicinare la descrizione del servizio oggetto della gara a un formato standard, compresa la mitigazione dell'obbligo di garantire alle medesime condizioni l'estensione del servizio di

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

tesoreria a enti terzi, l'interesse degli operatori economici bancari per l'affidamento in esame è scarso. In sede di controdeduzioni[13], l'Amministrazione ha comunicato che il servizio è stato aggiudicato il 1° giugno 2018 e che il contratto è stato stipulato in data 28 giugno 2018, con effetti a partire dal 1° luglio 2018.

- Le disposizioni di cui all'art. 4 - Intesa con lo Stato e rapporti con l'Unione europea - hanno carattere meramente programmatico e prevedono la stipula di una nuova intesa con lo Stato finalizzata alla progressiva riduzione delle servitù militari nel territorio sardo e alla predisposizione di progetti di valorizzazione e riutilizzo di tale patrimonio.

Il V comma dell'articolo 4 pone le basi per il riconoscimento, in ambito europeo, dello "status di regione insulare ed i connessi regimi derogati di aiuto previsti per le regioni ultra periferiche, finalizzati anche alla realizzazione di un sistema effettivo di continuità territoriale per l'integrazione con le reti nazionali ed europee dell'energia, delle telecomunicazioni e dei trasporti".

- Da segnalare la disposizione di cui al comma 31 dell'art. 5 della legge di stabilità che destina una somma di 14 milioni di euro al finanziamento di un programma di distribuzione gratuita di formaggi ovini DOP prodotti in Sardegna a favore di soggetti a rischio povertà ed esclusione sociale presenti nel territorio regionale. In seguito, la Giunta regionale con Deliberazione n. 35/48 del 18.7.2017 è pervenuta alla determinazione di riprogrammare le risorse stanziate, destinandole direttamente e in gran parte a sostenere le imprese del comparto ovino attive nella produzione agricola primaria per far fronte al deterioramento delle condizioni di produzione e di mercato del latte della campagna 2016/2017. Con la L.R. n. 19 del 3 agosto 2017, lo stanziamento previsto è stato rimodulato, destinando solo 2 milioni di euro per il finanziamento di un programma di distribuzione alle persone indigenti di formaggi ovini DOP prodotti in Sardegna e i restanti 12 milioni per il finanziamento di un programma di sostegno delle imprese del comparto ovino.

- Il comma 39 dello stesso articolo 5 prevede che "I finanziamenti regionali a favore dei servizi educativi per la prima infanzia sono erogati a condizione che siano stati assolti gli obblighi vaccinali prescritti dalla normativa vigente per ciascun minore ammesso alla frequenza di tali servizi". Il successivo comma 40 prevede, inoltre, uno stanziamento di 50.000 euro per

[13]Nota n. 4990 del 14 febbraio 2019

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

realizzare campagne straordinarie di comunicazione finalizzate a sensibilizzare, informare ed educare le comunità sull'importanza delle vaccinazioni.

1.3 La legge di bilancio

Il bilancio di previsione finanziario è il documento nel quale vengono rappresentate contabilmente le previsioni di natura finanziaria riferite a ciascun esercizio compreso nell'arco temporale considerato nel Documento di programmazione dell'ente (DEFR).

Con il bilancio di previsione finanziario gli organi di governo della Regione, nell'ambito dell'esercizio della propria funzione di indirizzo e di programmazione, definiscono la distribuzione delle risorse finanziarie tra i programmi e le attività che l'amministrazione deve realizzare, in coerenza con quanto previsto nel documento di programmazione[14].

Il progetto di legge riguardante "approvazione del bilancio di previsione 2017-2019" è stato approvato dalla Giunta regionale con deliberazione n. 70/19 del 29 dicembre 2016, e successivamente presentato al Consiglio regionale per il relativo esame[15].

Con la legge regionale n. 6 del 13 aprile 2017 il Consiglio regionale ha approvato il bilancio di previsione triennale 2017-2019, che è stato pubblicato nel BURAS n. 18 del 14 aprile 2017.

In accordo con quanto previsto dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, come integrato e corretto dal decreto legislativo 10 agosto 2014 n. 126, richiamato dall'articolo 1 della legge di bilancio in esame, il bilancio finanziario della Regione abbraccia un arco di tempo triennale, 2017-2019 e comprende per l'esercizio 2017 le previsioni in termini di competenza e di cassa e per i due esercizi successivi 2018 e 2019, le previsioni di competenza.

L'articolo 1, comma 1, ha approvato, con riferimento all'esercizio 2017, il totale delle entrate e delle spese in termini di competenza in 9.626.878.238,41 euro e in termini di cassa in 8.775.794.169,72 euro.

Le entrate e le spese previste per il 2018, in termini di competenza, ammontano a 8.561.788.961,69 euro, e per l'esercizio 2019 a 8.739.017.547,99 euro.

[14] Allegato 4/1 al D.lgs. n. 118/2011, Principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio, punto 9 Il bilancio di previsione finanziario, 9.1 Definizione.

[15] Con la delibera n. 70/19 del 29 dicembre 2016 la Giunta regionale ha approvato la proposta della manovra finanziaria per il triennio 2017-2019 costituita dal Documento di Economia e Finanza Regionale (DEFR), Disegno di legge di stabilità regionale 2017 (legge finanziaria 2017), Proposta di bilancio di previsione triennale 2017-2019 e relativi allegati.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Il comma 2 dell'art. 1 approva gli allegati al bilancio di previsione, tra i quali quelli di cui all'articolo 11, comma 3, del D.lgs. n. 118/2011[16].

Tra gli allegati non è compresa la relazione del collegio dei revisori dei conti, in quanto tale organo non è stato ancora istituito.

La nota integrativa è predisposta tenendo conto delle indicazioni dell'articolo 11, comma 5, del D.lgs. n. 118/2011, che stabilisce i criteri di valutazione da adottare per la formulazione delle previsioni, con particolare riferimento agli stanziamenti riguardanti gli accantonamenti per le spese potenziali e al fondo crediti di dubbia esigibilità, l'elenco analitico delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre dell'esercizio precedente, nonché l'elenco analitico degli utilizzi delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione presunto.

Il comma 3 stabilisce che il risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre 2016 è determinato in -1.124.431.076,79 euro e rimanda per la relativa dimostrazione all'allegato contenente il Prospetto esplicativo del risultato presunto di amministrazione.

Il disavanzo di amministrazione presunto al 31 dicembre 2016, al netto del debito autorizzato e non contratto, pari a 400.950.536,47 euro, ammonta a 723.480.540,32 euro.

Il comma 5 stabilisce che l'Amministrazione regionale provvede alla copertura del disavanzo di amministrazione derivante da debito autorizzato e non contratto, 400.950.536,47 euro, mediante ricorso a indebitamento da contrarre solo per effettive esigenze di cassa, ai sensi dell'articolo 1, comma 7, della legge regionale 11 aprile 2016, n. 5 (legge di stabilità 2016) e nei limiti dello stanziamento annuo dei relativi oneri finanziari.

Il comma 8 autorizza ad assumere impegni e liquidazioni delle spese, per gli anni 2017, 2018 e 2019, dal 1° gennaio al 31 dicembre di ciascun anno, secondo lo stato di previsione della spesa

---

[16] L'articolo 11, comma 3 del D.lgs. n. 118/2011, prescrive che Al bilancio di previsione finanziario di cui al comma 1, lettera a), sono allegati, oltre a quelli previsti dai relativi ordinamenti contabili:
a) il prospetto esplicativo del presunto risultato di amministrazione;
b) il prospetto concernente la composizione, per missioni e programmi, del fondo pluriennale vincolato per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione;
c) il prospetto concernente la composizione del fondo crediti di dubbia esigibilità per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione;
d) il prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento;
e) per i soli enti locali, il prospetto delle spese previste per l'utilizzo di contributi e trasferimenti da parte di organismi comunitari e internazionali, per ciascuno degli anni considerati nel bilancio di previsione;
f) per i soli enti locali, il prospetto delle spese previste per lo svolgimento delle funzioni delegate dalle regioni per ciascuno degli anni considerati nel bilancio di previsione;
g) la nota integrativa redatta secondo le modalità previste dal comma 5;
h) la relazione del collegio dei revisori dei conti.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

annesso alla legge entro il limite di stanziamento di competenza, e per l'anno 2017 autorizza i pagamenti nei limiti degli stanziamenti di cassa.

La legge di bilancio è stata oggetto di successive modifiche ad opera delle seguenti leggi regionali:

- ✓ con la legge regionale 1° giugno 2017, n. 10, recante *Modifiche alla legge regionale n. 3 del 2017, modifiche ed integrazioni alla legge regionale n. 32 del 2016 e alla legge regionale n. 36 del 2016 in conseguenza della sentenza della Corte costituzionale n. 6 del 2017, e modifiche alla legge regionale n. 6 del 2017,* il contenuto degli allegati 1, 2, 3, 4, 5, 10 e 15 è stato sostituito rispettivamente dal contenuto degli allegati 22, 23, 24, 25, 26, 27 e 28 di cui alla legge n. 10.
- ✓ con la legge regionale 3 agosto 2017, n. 18, recante *Disposizioni finanziarie e prima variazione al bilancio 2017-2019. Modifica alle leggi regionali n. 5 del 2017, n. 6 del 2017, n. 32 del 2016 e n. 12 del 2007,* è stata apportata la prima variazione al bilancio di previsione 2017-2019 che ha riguardato, in particolare la sostituzione dell'allegato n. 12 (Prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento delle regioni e delle province autonome), dell'allegato n. 15 (Nota integrativa) prospetto della sezione J (Modalità di copertura dell'eventuale disavanzo applicato al bilancio distintamente per la quota derivante dal riaccertamento straordinario rispetto a quella derivante dalla gestione ordinaria e modalità di copertura contabile dell'eventuale disavanzo tecnico di cui all'articolo 3, comma 13, del decreto legislativo n. 118 del 2011); dell'allegato 2 (Elenco delle entrate ricorrenti); dell'allegato 5 (Elenco analitico delle quote accantonate del risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre 2016), già oggetto di modifica con la legge regionale 1° giugno 2017, n. 10.
- ✓ con legge regionale 27 settembre 2017, n. 22, *Disposizioni finanziarie e seconda variazione al bilancio 2017/2019,* è stata apportata la seconda variazione al bilancio di previsione 2017-2019.
- ✓ Con la legge regionale 5 dicembre 2017, n. 23, Disposizioni *finanziarie e terza variazione al bilancio 2017/2019,* è stata apportata la terza variazione al bilancio di previsione 2017-2019.
- ✓ Con la legge regionale 20 aprile 2018, n. 11, recante *Modifica alle leggi regionali 13 aprile 2017, n. 6 (Bilancio di previsione triennale 2017-2019) e 11gennaio 2018, n. 2 (Bilancio*

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

di previsione triennale 2018-2020), sono state apportate ulteriori variazioni al bilancio di previsione 2017-2019, prevedendo la sostituzione del contenuto degli allegati 3, 4, 5, 6, e 7 e la sostituzione del contenuto del punto J e del punto k.2 della nota integrativa.

1.4 Il Piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio

Il Piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio, redatto ai sensi degli artt. 18-bis e 41 D.lgs. n. 118/2011, è stato adottato con la deliberazione della Giunta regionale n. 24/26 del 16 maggio 2017.

Come previsto dalla normativa vigente, il Piano degli indicatori, redatto secondo i prospetti approvati con decreto MEF del 9 dicembre 2015, è stato pubblicato nel sito istituzionale della Regione.

Il citato Decreto del Ministero dell'Economia e Finanze del 9 dicembre 2015 prevede che "Le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano e i loro organismi e enti strumentali adottano il piano di cui ai commi 1 e 2 a decorrere dall'esercizio 2016". Le prime applicazioni del decreto, quindi, si riferiscono al rendiconto della gestione 2016 e al bilancio di previsione 2017-2019.

Con la successiva deliberazione n. 50/12 del 7 novembre 2017, la Giunta regionale ha approvato un nuovo "Piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio 2017-2019", in considerazione del fatto che, *"A seguito delle verifiche effettuate dagli uffici, nel "Piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio 2017-2019", approvato con la citata deliberazione della Giunta regionale*[17]*, sono emerse delle incongruenze nei dati dovute ad errori riconducibili al sistema informativo, che rendono necessaria la riapprovazione del Piano degli indicatori del bilancio 2017-2019 nella versione modificata"*. Inoltre *"Il piano proposto all'approvazione della Giunta, oltreché rettificare i valori erroneamente riportati nel precedente documento a causa di anomalie nel funzionamento del sistema informativo, tiene anche conto delle modifiche alle codifiche del Piano dei conti finanziario (PCF) nel frattempo intervenute"*.

Un'ulteriore revisione del Piano degli indicatori è stata approvata con la deliberazione della Giunta regionale n. 3/28 del 23 gennaio 2018. La modifica si è resa necessaria per il riallineamento dei dati ai fini del caricamento sulla Banca Dati delle Amministrazione Pubbliche (BDAP). Il nuovo Piano degli indicatori approvato dalla Giunta tiene altresì conto

[17] Deliberazione G.R. n. 24/26 del 16/05/2017.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

delle modifiche intervenute nel corso dell'anno nel Piano dei conti finanziario, dell'allineamento temporale tra i prospetti e dell'aggiornamento dei dati ISTAT.

Infine, con Deliberazione n. 48/22 del 2 ottobre 2018, la Giunta regionale ha approvato il "Piano degli indicatori e dei risultati del rendiconto 2017", nonché la relazione illustrativa con l'analisi dei risultati e le motivazioni degli scostamenti.

Il già citato Decreto del MEF del 9 dicembre 2015 prevede che "Le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano adottano il «Piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio» di cui all'art. 18-bis del decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118 del 2011, secondo gli schemi di cui all'allegato 1, con riferimento al bilancio di previsione, e secondo gli schemi di cui all'allegato 2, con riferimento al rendiconto della gestione".

Per quanto riguarda il Rendiconto, quindi, l'Allegato 2 al Decreto MEF prevede, anzitutto, l'elaborazione di 56 "indicatori sintetici", ricompresi in 15 diverse tipologie (Allegato 2/a):

1) Rigidità strutturale di bilancio (1 indicatore);
2) Entrate correnti (8 indicatori);
3) Anticipazioni dell'istituto tesoriere (2 indicatori);
4) Spesa di personale (4 indicatori);
5) Esternalizzazione dei servizi (1 indicatore);
6) Interessi passivi (3 indicatori);
7) Investimenti (7 indicatori);
8) Analisi dei residui (6 indicatori);
9) Smaltimento debiti non finanziari (5 indicatori);
10) Debiti finanziari (4 indicatori);
11) Composizione dell'avanzo di amministrazione (4 indicatori);
12) Disavanzo di amministrazione (5 indicatori);
13) Debiti fuori bilancio (3 indicatori);
14) Fondo pluriennale vincolato (1 indicatore);
15) Partite di giro e conto terzi (2 indicatori);

Il Piano prevede poi l'elaborazione degli "Indicatori analitici concernenti la composizione delle entrate e l'effettiva capacità di riscossione" (Allegato 2/b). Per ogni voce, suddivisa per titolo

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

e tipologia d'entrata devono essere indicati, in valori percentuali: la composizione delle entrate[18] e le percentuali di riscossione[19].

L'allegato 2/c del decreto riguarda, invece, gli "Indicatori analitici concernenti la composizione delle spese per missioni e programmi". In questo caso devono essere riportati i valori percentuali concernenti le previsioni iniziali, le previsioni definitive e i dati di rendiconto relativi all'incidenza di ogni Missione/Programma con il totale delle missioni, all'incidenza del Fondo pluriennale vincolato per ogni Missione/Programma rispetto al Fondo pluriennale vincolato totale.

L'allegato 2/d, infine, illustra gli indicatori concernenti la capacità di pagare spese per missioni e programmi[20].

La relazione al Piano degli indicatori relativa al rendiconto dell'esercizio 2017 (piano dei risultati) e i relativi allegati fanno riferimento, anzitutto, all'indicatore riguardante la "**rigidità strutturale di bilancio**" che pone in rilievo l'incidenza delle spese rigide (ripiano disavanzo, personale e debito) rispetto alle entrate correnti[21]. Si precisa che ai valori maggiori dell'indicatore corrisponde una più elevata rigidità strutturale del bilancio.

Con riguardo al totale delle missioni il valore dell'indicatore per il 2017 è pari al 5,66%, rispetto al 6,73% del precedente esercizio, per cui si sarebbe verificato un miglioramento in termini di rigidità strutturale.

---

[18] Previsioni iniziali di competenza sul totale delle previsioni iniziali di competenza; previsioni definitive di competenza sul totale delle previsioni definitive di competenza; accertamenti sul totale degli accertamenti.

[19] Gli indicatori adottati sono i seguenti:

- **% di riscossione prevista nel bilancio di previsione iniziale**: Previsioni iniziali cassa/ (previsioni iniziali competenza +residui);
- **% di riscossione prevista nelle previsioni definitive**: Previsioni definitive cassa/ (previsioni definitive competenza + residui);
- **% di riscossione complessiva:** (Riscossioni c/comp+ Riscossioni c/residui) / (Accertamenti + residui definitivi iniziali);
- % di riscossione dei crediti esigibili nell'esercizio: Riscossioni c/comp/Accertamenti di competenza;

% di riscossione dei crediti esigibili negli esercizi precedenti: Riscossioni c/residui/residui definitivi iniziali.

[20] Gli indicatori adottati sono i seguenti:

- **Capacità di pagamento nel bilancio di previsione iniziale:** Prev. iniziali cassa/ (residui + previsioni iniziali competenza - FPV)
- **Capacità di pagamento nelle previsioni definitive:** Previsioni definitive cassa / (residui + previsioni definitive competenza - FPV)
- **Capacità di pagamento a consuntivo:** (Pagam. c/comp + Pagam. c/residui) / (Impegni + residui definitivi iniziali)
- **Capacità di pagamento delle spese nell'esercizio:** Pagam. c/competenza / Impegni
- **Capacità di pagamento delle spese esigibili negli esercizi precedenti:** Pagam. c/residui / residui definitivi iniziali.

[21] La formula dell'indicatore è la seguente:
[ripiano disavanzo a carico dell'esercizio + Impegni (Macroaggregati 1.1 'Redditi da lavoro dipendente' + pdc 1.02.01.01.000 'IRAP'- FPV entrata concernente il Macroaggregato 1.1 + FPV personale in uscita 1.1 + 1.7 'Interessi passivi' + Titolo 4 Rimborso prestiti)] / (Accertamenti primi tre titoli Entrate + Utilizzo Fondo Anticipazione DL 35/2013).

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Per la sola Missione 13 - tutela della salute, si passa dallo 0,44% del 2016 allo 0,53%, per cui l'andamento è di segno opposto e dimostra una maggiore rigidità della spesa.

Per quanto riguarda tutte le spese al netto della spesa sanitaria (missione 13) si assiste a un miglioramento dell'indice che passa dal 6,24% del 2016 al 5,12%.

In questa sede non vengono esaminati gli esiti di tutti gli indicatori previsti dal Piano, dato che gli stessi sono agevolmente reperibili nei documenti pubblicati dalla Regione.

Tuttavia, oltre all'indicatore di rigidità strutturale di cui si è appena trattato, alcuni valori meritano qualche ulteriore considerazione, specialmente con riferimento alle corrispondenti percentuali rilevate nell'esercizio precedente.

Tabella 4 - Incidenza degli accertamenti di parte corrente sulle previsioni iniziali e finali di parte corrente

Incidenza degli accertamenti di parte corrente sulle previsioni iniziali di parte corrente Totale accertamenti primi tre titoli di entrata /Stanziamenti iniziali di competenza dei primi tre titoli delle Entrate			
Esercizio 2017			
	Accertamenti (a)		Previsioni iniziali (b)
Titolo I	6.963.652.000,69	Titolo I	6.858.838.725,00
Titolo II	284.756.064,05	Titolo II	381.820.807,82
Titolo III	262.738.876,50	Titolo III	70.907.653,07
Totale	7.511.146.941,24	Totale	7.311.567.185,89
Valore indicatore: % (a/b)			102,73%
Esercizio 2016			
	Accertamenti (a)		Previsioni iniziali (b)
Titolo I	6.973.199.419,32	Titolo I	6.769.424.000,00
Titolo II	300.345.906,84	Titolo II	233.273.608,23
Titolo III	76.151.112,76	Titolo III	81.574.878,24
Totale	7.349.696.438,92	Totale	7.084.272.486,47
Valore indicatore: % (a/b)			103,75%

Incidenza degli accertamenti di parte corrente sulle previsioni finali di parte corrente Totale accertamenti primi tre titoli di entrata /Stanziamenti finali di competenza dei primi tre titoli delle Entrate			
Esercizio 2017			
	Accertamenti (a)		Previsioni finali (b)
Titolo I	6.963.652.000,69	Titolo I	7.008.542.086,73
Titolo II	284.756.064,05	Titolo II	477.829.582,68
Titolo III	262.738.876,50	Titolo III	214.893.986,42
Totale	7.511.146.941,24	Totale	7.701.265.655,83
Valore indicatore: % (a/b)			97,53%
Esercizio 2016			
	Accertamenti (a)		Previsioni iniziali (b)
Titolo I	6.973.199.419,32	Titolo I	7.104.006.640,11
Titolo II	300.345.906,84	Titolo II	417.001.826,16
Titolo III	76.151.112,76	Titolo III	103.204.417,47
Totale	7.349.696.438,92	Totale	7.624.212.883,74
Valore indicatore: % (a/b)			96,40%

La tabella che precede, concernente gli indicatori relativi all'incidenza degli accertamenti di parte corrente sulle previsioni iniziali e finali di parte corrente, determinati dal rapporto tra il totale degli accertamenti dei primi tre titoli di entrata, rispettivamente con la somma degli stanziamenti iniziali e finali di competenza dei primi tre titoli delle entrate, evidenzia una sottostima delle previsioni di entrata nelle previsioni iniziali. Tale aspetto è particolarmente evidente con riferimento al Titolo III, dove il rapporto tra accertamenti e previsioni iniziali

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

risulta pari al 370,54%; il valore dell'indicatore riferito ai primi tre titoli dell'entrata è del 102,73%, mentre nel 2016 era del 103,75%.

In sede di controdeduzioni, la Regione ha fornito le motivazioni di tali scostamenti e ha confermato la necessità di compiere uno sforzo previsionale maggiore, soprattutto con riferimento a quelle entrate per le quali può essere di valido supporto un'accurata analisi di tipo storico, volta a determinarne l'andamento, in assenza di forti oscillazioni di tipo congiunturale.

Le variazioni di bilancio effettuate nel corso dell'esercizio 2017 hanno determinato un incremento delle previsioni finali di entrata di oltre il 5%, e il valore dell'indicatore che mette a raffronto accertamenti e stanziamenti finali si attesta al 97,53%, rispetto al risultato dell'esercizio 2016 nel quale la corrispondente percentuale era uguale al 96,40%.

Di rilievo anche i risultati dell'indicatore che misura l'incidenza della **spesa del personale** sulla spesa corrente. Il risultato, relativamente al totale delle missioni, come risulta dall'allegato n. 2/a alla Delibera del 2 ottobre 2018 n. 48/22 è pari al 3,60%, mentre era del 3,90% nel 2016. Dallo stesso documento si evince poi che la sola missione 13 "tutela della salute" incide per lo 0,09%, mentre tutte le spese al netto della missione 13 registrano valori dell'indicatore pari al 5,70%.

L'indicatore della spesa per il personale pro-capite mette invece in relazione gli impegni di spesa per il personale con la popolazione residente in Sardegna al 1° gennaio[22]. Il valore rilevato, risultante dai documenti regionali, pari a 142,54 euro per abitante, è in diminuzione rispetto al corrispondente valore del 2016, pari a 150,75 euro.

La tabella che segue illustra i dati relativi all'indicatore dell'incidenza degli interessi passivi sulle entrate correnti. Come si può rilevare il dato risulta piuttosto contenuto, tuttavia in leggero incremento rispetto al 2016 (0,58%).

Tabella 5 – Indicatori decreto MEF del 9 dicembre 2015 - Indicatore 6.1

ESERCIZIO	2017	2016
a) Impegni Macroaggregato 1.7 "Interessi passivi"	46.151.539,85	42.663.459,63
b) Accertamenti primi tre titoli delle Entrate	7.511.146.941,24	7.349.696.438,92
Indicatore 6.1 - Incidenza degli interessi passivi sulle entrate correnti (a/b)	0,61%	0,58%

[22] Indicatore 4.4 - Spesa di personale pro capite: "Impegni (Macroaggregato 1.1 "Redditi di lavoro dipendente" + pdc 1.02.01.01.000 "IRAP" + FPV personale in uscita 1.1 – FPV personale in entrata concernente il Macroaggregato 1.1) / popolazione residente al 1° gennaio.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Di particolare interesse risultano gli **indicatori relativi agli investimenti**, in particolare, quello relativo all'incidenza degli investimenti sul totale della spesa corrente e in conto capitale. Come meglio specificato nella tabella che segue, tale valore è pari all'11,52% se si considerano tutte le missioni, (nel 2016 l'11,47%), mentre, considerando la sola missione 13, è pari al 2,49% e per tutte le altre al netto della missione 13 risulta pari al 19,18%.

Tabella 6 - Indicatori decreto MEF del 9 dicembre 2015 - Indicatore 7.1

ESERCIZIO 2017	TOTALE MISSIONI	SOLO PER LA MISSIONE 13 - TUTELA DELLA SALUTE	TUTTE LE SPESE AL NETTO DELLA MISSIONE 13
a) Impegni (Macroaggregato 2.2 "Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni" + Macroaggregato 2.3 "Contributi agli investimenti")	874.709.732,35	86.652.638,83	788.057.093,52
b) Tot. Impegni Titolo I	6.565.698.644,31	3.246.278.237,57	3.319.420.406,74
c) Tot. Impegni Titolo II	1.025.059.732,35	236.652.638,83	788.407.093,52
Indicatore 7.1 - Incidenza investimenti sul totale della spesa corrente e in conto capitale - a/(b+c)	**11,52%**	**2,49%**	**19,18%**
ESERCIZIO 2016	**TOTALE MISSIONI**	**SOLO PER LA MISSIONE 13 - TUTELA DELLA SALUTE**	**TUTTE LE SPESE AL NETTO DELLA MISSIONE 13**
a) Impegni (Macroaggregato 2.2 "Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni" + Macroaggregato 2.3 "Contributi agli investimenti")	877.027.601,28	52.246.320,13	824.781.281,15
b) Tot. Impegni Titolo I	6.403.132.389,71	3.111.464.944,64	3.291.667.445,07
c) Tot. Impegni Titolo II	1.240.499.859,78	411.784.578,88	828.715.280,90
Indicatore 7.1 - Incidenza investimenti sul totale della spesa corrente e in conto capitale - a/(b+c)	**11,47%**	**1,48%**	**20,02%**

Alcuni tra gli indicatori di risultato considerati nel citato decreto del MEF prendono in esame **la gestione dei residui**. In questo caso vengono analizzati, mediante l'elaborazione di una batteria di indicatori comprendente sia i residui attivi, sia i passivi di parte corrente e di parte capitale, le variazioni del loro *stock*, la loro incidenza rispetto all'incremento delle attività finanziarie e le relazioni tra residui attivi e passivi[23].

Per quanto concerne specificamente i residui passivi, la sottostante tabella evidenzia un miglioramento dell'incidenza dei residui formatisi nel corso dell'esercizio sul totale dei residui rispetto all'esercizio precedente, sia per quanto concerne il Titolo 1 che per il Titolo 2. Si evidenzia, sia la riduzione della mole complessiva di residui dalla competenza, che percentuali inferiori nel confronto con lo stock dei residui passivi correnti. Si tratta di segnali che dimostrano una migliorata capacità di spesa in conto competenza.

[23] v. Relazione al piano degli indicatori relativo al rendiconto dell'esercizio 2017allegato alla Delibera del 2 ottobre 2018 n. 48/22.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 7 – Indicatori decreto MEF del 9 dicembre 2015 - Indicatore 8.1 – 8.2

ESERCIZIO 2017	TOTALE MISSIONI	SOLO PER LA MISSIONE 13 - TUTELA DELLA SALUTE	TUTTE LE SPESE AL NETTO DELLA MISSIONE 13
a) Totale residui passivi titolo 1 di competenza dell'esercizio	650.135.081,32	85.317.055,16	564.818.026,16
b) Totale residui passivi titolo 1 al 31 dicembre	834.217.520,73	127.260.438,63	706.957.082,10
Indicatore 8.1 - Incidenza nuovi residui passivi di parte corrente su stock residui passivi correnti (a/b)	**77,93%**	**67,04%**	**79,89%**
c) Totale residui passivi titolo 2 di competenza dell'esercizio	365.247.824,31	25.008.348,57	340.239.475,74
d) Totale residui passivi titolo 2 al 31 dicembre	609.226.811,83	31.914.711,56	577.312.100,27
Indicatore 8.2 -Incidenza nuovi residui passivi in c/capitale su stock residui passivi in conto capitale al 31 dicembre (c/d)	**59,95%**	**78,36%**	**58,94%**
ESERCIZIO 2016	**TOTALE MISSIONI**	**SOLO PER LA MISSIONE 13 - TUTELA DELLA SALUTE**	**TUTTE LE SPESE AL NETTO DELLA MISSIONE 13**
a) Totale residui passivi titolo 1 di competenza dell'esercizio	722.081.617,45	95.808.831,26	626.272.786,19
b) Totale residui passivi titolo 1 al 31 dicembre	877.575.091,68	137.558.919,33	740.016.172,35
Indicatore 8.1 - Incidenza nuovi residui passivi di parte corrente su stock residui passivi correnti (a/b)	**82,28%**	**69,65%**	**84,63%**
c) Totale residui passivi titolo 2 di competenza dell'esercizio	350.479.930,98	24.479.664,91	326.000.266,07
d) Totale residui passivi titolo 2 al 31 dicembre	503.866.403,84	24.576.439,91	479.289.963,93
Indicatore 8.2 -Incidenza nuovi residui passivi in c/capitale su stock residui passivi in conto capitale al 31 dicembre (c/d)	**69,56%**	**99,61%**	**68,02%**

Anche per ciò che concerne i residui attivi si può notare dalla tabella seguente una notevole diminuzione delle percentuali d'incidenza dei residui attivi generati dalla gestione della competenza sul totale dei residui, nonché una generale contrazione di tutte le grandezze, anche in valori assoluti, che concorrono alla formazione dell'indicatore.

Tabella 8 - Indicatori decreto MEF del 9 dicembre 2015 - Indicatore 8.4 – 8.5

	ESERCIZIO 2017	ESERCIZIO 2016
a) Totale residui attivi titoli 1,2,3 di competenza dell'esercizio	360.673.986,46	621.061.535,77
b) Totale residui attivi titolo 1, 2, 3 al 31 dicembre	829.703.869,58	835.665.237,96
Indicatore 8.4 - Incidenza nuovi residui attivi di parte corrente su stock residui attivi di parte corrente (a/b)	**43,47%**	**74,32%**
	ESERCIZIO 2017	**ESERCIZIO 2016**
c) Totale residui attivi titolo 4 di competenza dell'esercizio	499.282.381,55	790.628.496,89
d) Totale residui attivi titolo 4 al 31 dicembre	1.165.036.194,93	1.000.649.790,70
Indicatore 8.5 - Incidenza nuovi residui attivi in c/capitale su stock residui attivi in c/capitale (c/d)	**42,86%**	**79,01%**

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

1.5 L'esercizio provvisorio

Le vicende che hanno interessato il bilancio di previsione del precedente esercizio 2016 hanno portato conseguenze riflesse sui tempi di rendicontazione, rendendo complessa la ricostruzione contabile volta alla chiusura del bilancio. Gli effetti conseguenti si sono proiettati anche nell'esercizio 2017, non consentendo la presentazione nei termini del bilancio di previsione.

Con la **Legge Regionale 12 gennaio 2017, n. 1** il Consiglio regionale ha autorizzato **l'esercizio provvisorio del bilancio** della Regione per l'anno 2017 per il periodo di tre mesi, dal 1° gennaio al 31 marzo 2017, in base allo schema di bilancio approvato dalla Giunta regionale in data 29 dicembre 2016 e trasmesso al Consiglio regionale ai fini dell'approvazione.

In tale occasione è stata data applicazione all'art. 43, D.lgs. n. 118/2011 - Allegato n. 4/2 principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria - Punto 8.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

2 IL BILANCIO DI PREVISIONE

Il Bilancio di previsione triennale 2017-2019 è stato approvato con la L.R. 13 aprile 2017, n. 6.

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 delle autonomie, con la delibera n. 13/SEZAUT/2017/INPR[24], recepita dalla Sezione di controllo per la Sardegna con la delibera n. 66/2017/INPR del 14 settembre 2017, ha provveduto, ai sensi dell'art. 1, commi 3 e 4, del decreto-legge n. 174/2012, ad aggiornare le Linee guida ed il correlato questionario per la predisposizione delle relazioni che gli Organi di revisione economico-finanziaria, istituiti presso le Regioni[25], adottano sul bilancio di previsione degli esercizi 2017-2019.

In adempimento a quanto stabilito dalle richiamate Linee Guida, la Regione ha trasmesso il questionario tramite Sistema ConTE in data 22 gennaio 2018.

Poiché la Regione Sardegna non ha ancora istituito il Collegio dei revisori, questo adempimento è stato assolto dal Responsabile dell'Ufficio bilancio e finanze della Regione.

Nella sopra richiamata delibera della Sezione delle Autonomie, si sottolinea che *le cennate Linee guida costituiscono strumento essenziale per una proficua, efficace e sinergica collaborazione tra la Corte dei conti e i predetti Organi di controllo interno, in quanto, favorendo una condivisione delle informazioni contabili ed extracontabili, sviluppano un patrimonio informativo omogeneo per i diversi ambiti gestionali oggetto di controllo (equilibri di bilancio, vincoli di finanza pubblica, vincoli e sostenibilità dell'indebitamento, sana gestione economico-finanziaria degli enti, riflessi sul bilancio dei risultati delle partecipate e degli enti del Sistema sanitario regionale). Ad esse fanno riferimento tanto i Collegi dei revisori dei conti quanto le Sezioni regionali di controllo, per le attività di controllo di rispettiva competenza.*

Dell'importanza di questa interlocuzione privilegiata con gli Organi di revisione economico-finanziaria istituiti presso le Regioni ai sensi dell'art. 14, comma 1, lettera e), D.L. 13 agosto 2011, n. 138, si è

[24] Avente ad oggetto le "Linee guida e il relativo questionario per le relazioni dei collegi dei Revisori dei conti sui bilanci di previsione delle Regioni 2017-2019, secondo le procedure di cui all'art. 1, commi 166 e seguenti, 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.

[25] Art. 72, d.lgs. n. 118/2011 e dell'art. 14, comma 1, lettera e), D.L. 13 agosto 2011, n. 138.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

diffusamente detto nelle precedenti edizioni, alle quali, pertanto, si fa rinvio (vedasi, in proposito, la deliberazione n. 6/SEZAUT/2015/INPR).

Il questionario ha costituito oggetto di esame e le risposte in esso contenute sono state considerate nella presente Relazione.

2.1 Il rispetto degli equilibri di bilancio

L'articolo 40 del D.lgs. n. 118/2011, che indica l'articolazione del bilancio di previsione, prescrive che esso sia deliberato in pareggio finanziario, e in particolare che, per ciascuno degli esercizi in cui è articolato, venga disposto in pareggio finanziario di competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione, garantendo un fondo di cassa finale non negativo.

Inoltre, è prescritto il rispetto del pareggio di competenza di parte corrente[26], mentre per realizzare l'equilibrio in conto capitale, in termini di competenza finanziaria, le spese di investimento non devono superare tutte le risorse acquisite per il loro finanziamento[27].

A decorrere dal 2016, il disavanzo di amministrazione derivante dal debito autorizzato e non contratto per finanziare spesa di investimento, risultante dal rendiconto 2015, può essere coperto con il ricorso al debito che può essere contratto solo per far fronte ad effettive esigenze di cassa[28].

L'equilibrio di bilancio, come sopra definito, deve permanere ed essere verificato anche in sede di assestamento e di rendiconto, così come prescritto rispettivamente dagli articoli 50 e 63 del D.lgs. n. 118/2011.

L'allegato 7 al bilancio di previsione 2017/2019 contiene il prospetto sugli equilibri di bilancio.

---

[26] Le previsioni di competenza relative alle spese correnti, sommate alle previsioni di competenza relative ai 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 possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio ai fini del rispetto del principio dell'integrità.

[27] 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. Fino all'esercizio 2015 era ammessa per le Regioni la copertura degli investimenti anche attraverso i debiti autorizzati con legge e non contratti - Punto 9.10 di cui al Principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio - All'allegato 4/1 al D.lgs. n. 118/2011.

[28] Articolo 40, comma 2, del D.lgs. n. 118/2011.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Esso consente di verificare gli equilibri interni al bilancio di previsione per ciascuno degli esercizi in cui è articolato[29].

Il bilancio di previsione triennale è stato predisposto nel rispetto degli equilibri di bilancio sopra descritti: l'equilibrio di parte corrente evidenzia un saldo di 420.103.842,73 euro destinato alla copertura del corrispondente disavanzo di parte capitale.

[29] Punto 9.10 di cui al Principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio - All'allegato 4/1 al D.Lgs. n. 118/2011.

Tabella 9 - Prospetto dimostrativo degli equilibri di bilancio – Bilancio di previsione 2017/2019

EQUILIBRI DI BILANCIO		COMPETENZA ANNO 2017	COMPETENZA ANNO 2018	COMPETENZA ANNO 2019
Utilizzo risultato di amministrazione presunto per il finanziamento delle spese correnti e il rimborso di prestiti	(+)	215.658.000,00	208.911.000,00	202.134.000,00
Ripiano disavanzo di amministrazione esercizio precedente	(-)	32.290.000,00	32.290.000,00	32.290.000,00
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	(+)	8.404.716,29	9.764,49	0
Entrate titoli 1-2-3	(+)	7.311.575.175,89	7.274.401.218,77	7.126.430.584,34
Entrate in conto capitale per Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)	0,00	0,00	0,00
Entrate Titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	4.562.000,00	4.712.000,00	4.554.637,18
Entrate in c/capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(+)	0,00	0,00	0,00
Entrate per accensione di prestiti 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	(+)	0,00	0,00	0,00
Spese correnti	(-)	6.629.390.059,43	6.488.346.920,04	6.396.100.026,62
- di cui Fondo pluriennale vincolato		*9.764,49*	*0,00*	*0,00*
Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	130.250.000,00	200.000.000,00	438.500.000,00
Variazioni di attività finanziarie (se negativo)	(-)	0,00	0,00	0,00
Rimborso prestiti	(-)	328.166.000,00	342.815.000,00	301.564.000,00
- di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)		*215.658.000,00*	*208.911.000,00*	*202.134.000,00*
- di cui per estinzione anticipata di prestiti		*0,00*	*0,00*	*0,00*
A) Equilibrio di parte corrente		420.103.842,75	424.582.063,22	164.665.194,90
Utilizzo risultato di amministrazione per il finanziamento di spese d'investimento	(+)	0,00	0,00	0,00
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	(+)	114.890.431,73	10.116.943,32	0,00
Entrate in conto capitale (Titolo 4)	(+)	1.102.194.737,50	594.902.035,11	921.580.873,65
Entrate Titolo 5.01.01 - Alienazioni di partecipazioni	(+)	0,00	0,00	0,00
Entrate per accensioni di prestiti (Titolo 6)	(+)	550.163.167,00	150.000.000,00	165.644.090,00
Entrate in conto capitale per Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(-)	0,00	0,00	0,00
Entrate in c/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	(-)	0,00	0,00	0,00
Entrate per accensione di prestiti destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(-)	0,00	0,00	0,00
Entrate Titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	4.562.000,00	4.712.000,00	4.554.637,18
Spese in conto capitale	(-)	1.909.309.641,98	1.382.109.041,65	1.692.835.521,37
- Fondo pluriennale vincolato		*10.116.943,32*	0,00	0,00
Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	130.250.000,00	200.000.000,00	438.500.000,00
Spese Titolo 3.01.01 - Acquisizione di partecipazioni e conferimenti di capitale	(-)	10.000.000,00	0,00	0,00
Disavanzo pregresso derivante da debito autorizzato e non contratto (presunto)	(-)	400.950.537,00	0,00	0,00
Variazioni di attività finanziarie (se positivo)	(+)	7.220.000,00	7.220.000,00	7.000.000,00
B) Equilibrio di parte capitale		-420.103.842,75	-424.582.063,22	-164.665.194,90
Utilizzo risultato di amministrazione per l'incremento di attività finanziarie	(+)	0,00	0,00	0,00
Entrate Titolo 5.00 - Riduzioni attività finanziarie	(+)	168.220.000,00	168.220.000,00	168.000.000,00
Spese Titolo 3.00 - Incremento attività finanziarie	(-)	171.000.000,00	161.000.000,00	161.000.000,00
Entrate Titolo 5.01.01 - Alienazioni di partecipazioni	(-)	0,00	0,00	0,00
Spese Titolo 3.01.01 - Acquisizione di partecipazioni e conferimenti di capitale	(+)	10.000.000,00	0,00	0,00
C) Variazioni attività finanziaria		7.220.000,00	7.220.000,00	7.000.000,00
EQUILIBRIO FINALE (D=A+B)		0,00	0,00	0,00

Saldo corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali delle Autonomie speciali			
A) Equilibrio di parte corrente	420.103.842,75	424.582.063,22	164.665.194,90
Utilizzo risultato di amministrazione per il finanziamento di spese correnti e il rimborso di prestiti (H)	-0,00	0,00	0,00
Equilibrio di parte corrente al fine della copertura degli investimenti pluriennali	420.103.842,75	424.582.063,22	164.665.194,90

Fonte: Allegato 7 alla Legge di bilancio 2017-2019

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Con la legge regionale 20 aprile 2018, n. 11, sono state apportate modifiche al bilancio di previsione per tenere conto delle indicazioni formulate dalla Sezione delle autonomie della Corte dei conti con la deliberazione n. 28/SEZAUT/2017 QMIG del 18 dicembre 2017 sulla contabilizzazione e l'utilizzo del fondo anticipazioni di liquidità.

La deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 28/2017 precisa, infatti, che la prima voce della spesa "Disavanzo di amministrazione" debba essere comprensiva anche della quota annuale di ripiano del disavanzo da accantonamento al fondo anticipazioni di liquidità, determinata in misura pari alla rata di rimborso annuale dell'anticipazione ricevuta. Inoltre, occorre dare evidenza della specifica voce di disavanzo nella nota integrativa al bilancio, così come descritto al paragrafo 9.11.7 del principio contabile applicato 4/1 allegato al D.lgs. n. 118/2011[30].

Al riguardo la Regione[31] ha evidenziato che i bilanci di previsione 2017/2019 e 2018/2020 erano stati redatti rispettando gli obiettivi di sterilizzazione e di riduzione annuale del disavanzo, ma non avevano rappresentato distintamente la quota annuale del ripiano del disavanzo da accantonamento al fondo anticipazione di liquidità quale prima voce della spesa del Disavanzo di amministrazione, e che la stessa, per mero errore di classificazione, è stata stanziata nel titolo di spesa "rimborso prestiti", in apposito capitolo non impegnabile, destinato a confluire nelle economie di bilancio.

Come specificato nell'allegato K2 della nota integrativa (Contabilizzazione dell'Anticipazione di liquidità), allegata al bilancio di previsione 2017/2019 - modificato dalla citata legge regionale n. 28/2018 - per un importo pari alla quota di ammortamento annuo (rata di rimborso annuale dell'anticipazione ricevuta), è stato istituito apposito capitolo in spesa, denominato "Disavanzo da accantonamento al Fondo Anticipazione di liquidità"(SC08.0373) che forma insieme alle altre poste di disavanzo la prima voce della spesa "Disavanzo di Amministrazione".

[30] Aggiornato con Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 4 agosto 2016 che ha suddiviso, tramite un apposito prospetto, tutte le quote del disavanzo espressamente previste da disposizioni di legge, introducendo per le sole Regioni la posta del disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex d. l. n. 35/2013, e prevedendo che la nota integrativa al bilancio debba indicare le relative modalità di ripiano secondo le rispettive discipline e la relazione sulla gestione al rendiconto debba analizzare le quote di disavanzo effettivamente ripianate nell'esercizio.

[31] Con nota protocollo n. 16123 del 21 maggio 2018.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Conseguentemente, la missione 01 - programma 03, titolo IV è stata ridotta della quota annuale del disavanzo da accantonamento al fondo anticipazioni di liquidità pari alla presunta rata di rimborso annuale dell'anticipazione ricevuta.[32]

Il prospetto riguardante la dimostrazione degli equilibri di bilancio in sede previsionale è stato quindi sostituito con il seguente:

[32] Nel titolo del rimborso prestiti va, invece, indicata la rata di rimborso annuale dell'anticipazione ottenuta, che deve essere finanziata con risorse proprie del bilancio regionale.

Tabella 10 - Prospetto dimostrativo degli equilibri di bilancio (sostituito con L.R. 11/2018) – Bilancio di previsione 2017/2019

EQUILIBRI DI BILANCIO		COMPETENZA ANNO 2017	COMPETENZA ANNO 2018	COMPETENZA ANNO 2019
Utilizzo risultato di amministrazione presunto per il finanziamento delle spese correnti e il rimborso di prestiti	(+)	215.658.000,00	208.911.000,00	202.134.000,00
Ripiano disavanzo di amministrazione esercizio precedente	(-)	39.037.000,00	39.067.000,00	39.096.000,00
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	(+)	8.404.716,29	9.764,49	0
Entrate titoli 1-2-3	(+)	7.311.575.175,89	7.274.401.218,77	7.126.430.584,34
Entrate in conto capitale per Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)	0,00	0,00	0,00
Entrate Titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	4.562.000,00	4.712.000,00	4.554.637,18
Entrate in c/capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(+)	0,00	0,00	0,00
Entrate per accensione di prestiti 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	(+)	0,00	0,00	0,00
Spese correnti	(-)	6.629.390.059,43	6.488.346.920,04	6.396.100.026,62
- di cui Fondo pluriennale vincolato		9.764,49	0,00	0,00
Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	130.250.000,00	200.000.000,00	438.500.000,00
Variazioni di attività finanziarie (se negativo)	(-)	0,00	0,00	0,00
Rimborso prestiti	(-)	321.419.000,00	336.038.000,00	294.758.000,00
- di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)		*208.911.000,00*	*202.134.000,00*	*195.328.000,00*
- di cui per estinzione anticipata di prestiti		*0,00*	*0,00*	*0,00*
A) Equilibrio di parte corrente		120.103.842,75	424.582.063,22	164.665.194,90
Utilizzo risultato di amministrazione per il finanziamento di spese d'investimento	(+)	0,00	0,00	0,00
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	(+)	114.890.431,73	10.116.943,32	0,00
Entrate in conto capitale (Titolo 4)	(+)	1.102.194.737,50	594.902.035,11	921.580.873,65
Entrate Titolo 5.01.01 - Alienazioni di partecipazioni	(+)	0,00	0,00	0,00
Entrate per accensioni di prestiti (Titolo 6)	(+)	550.163.167,00	150.000.000,00	165.644.090,00
Entrate in conto capitale per Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(-)	0,00	0,00	0,00
Entrate in c/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	(-)	0,00	0,00	0,00
Entrate per accensione di prestiti destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(-)	0,00	0,00	0,00
Entrate Titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	4.562.000,00	4.712.000,00	4.554.637,18
Spese in conto capitale	(-)	1.909.309.641,98	1.382.109.041,65	1.692.835.521,37
- Fondo pluriennale vincolato		*10.116.943,32*	0,00	0,00
Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	130.250.000,00	200.000.000,00	438.500.000,00
Spese Titolo 3.01.01 - Acquisizione di partecipazioni e conferimenti di capitale	(-)	10.000.000,00	0,00	0,00
Disavanzo pregresso derivante da debito autorizzato e non contratto (presunto)	(-)	400.950.537,00	0,00	0,00
Variazioni di attività finanziarie (se positivo)	(+)	7.220.000,00	7.220.000,00	7.000.000,00
B) Equilibrio di parte capitale		420.103.842,75	424.582.063,22	-164.665.194,90
Utilizzo risultato di amministrazione per l'incremento di attività finanziarie	(+)	0,00	0,00	0,00
Entrate Titolo 5.00 - Riduzioni attività finanziarie	(+)	168.220.000,00	168.220.000,00	168.000.000,00
Spese Titolo 3.00 - Incremento attività finanziarie	(-)	171.000.000,00	161.000.000,00	161.000.000,00
Entrate Titolo 5.01.01 - Alienazioni di partecipazioni	(-)	0,00	0,00	0,00
Spese Titolo 3.01.01 - Acquisizione di partecipazioni e conferimenti di capitale	(+)	10.000.000,00	0,00	0,00
C) Variazioni attività finanziaria		7.220.000,00	7.220.000,00	7.000.000,00
EQUILIBRIO FINALE (D=A+B)		0,00	0,00	0,00

Saldo corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali delle Autonomie speciali			
A) Equilibrio di parte corrente	420.103.842,75	424.582.063,22	164.665.194,90
Utilizzo risultato di amministrazione per il finanziamento di spese correnti e il rimborso di prestiti (H)	-0,00	0,00	0,00
Equilibrio di parte corrente al fine della copertura degli investimenti pluriennali	420.103.842,75	424.582.063,22	164.665.194,90

Fonte: Allegato n. 5 alla Legge regionale 20 aprile 2018, n. 11, che sostituisce l'allegato 7 alla Legge di bilancio 2017-2019

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Rispetto al prospetto predisposto in sede di approvazione della legge di bilancio n. 6/2017, si rileva che la voce "Ripiano disavanzo presunto di amministrazione precedente" pari a 39.037.000,00 euro, comprende oltre alla quota annuale di ripiano del disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui, pari a 32.290.000,00 euro, la quota annuale di ripiano del disavanzo da accantonamento al fondo anticipazioni di liquidità, determinata in misura pari alla rata di rimborso annuale dell'anticipazione ricevuta (6.747.000,00 euro per il 2017, 6.777.000,00 euro per il 2018, 6.806.000,00 euro per il 2019).

La missione 01 – programma 03, titolo IV è stata ridotta della quota corrispondente.

Gli equilibri di bilancio, così come prescritti dall'articolo 40 del D.lgs. n. 118/2011, risultano rispettati a livello previsionale.

2.2 Le previsioni di entrata

Di seguito si riportano i dati contenuti nel bilancio di previsione della Regione per l'anno 2017.

Le previsioni generali di entrata indicano, sia per la competenza che per la cassa, minori entrate per oltre un miliardo di euro rispetto alle previsioni definitive del Rendiconto per l'esercizio 2017. Solo per quanto riguarda il Titolo 4 (entrate in conto capitale), si sono registrati minori entrate, rispetto alle previsioni di bilancio, per 56.200.862,61 euro. Assai diverse, rispetto ai dati definitivi del Rendiconto, si sono poi rivelate le previsioni concernenti sia il Fondo pluriennale vincolato, sia l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione. Il Rendiconto 2017 riporta, per il Fondo pluriennale vincolato, dati finali pari a 679.057.586,74 euro e per l'Avanzo di amministrazione 386.280.913,63 euro.

Se si confrontano le previsioni contenute nel bilancio preventivo, con gli accertamenti, si osserva invece che, complessivamente, questi ultimi risultano inferiori di 789.854.509,24 euro. Tale risultato è dovuto, in particolare, ai minori accertamenti di cui al Titolo IV (Entrate in conto capitale) e al Titolo VI (Accensione prestiti). Per il Titolo VI, tuttavia, è opportuno precisare che si tratta dei minori accertamenti di cui ai capitoli EC510.001 (Ricavo dei mutui contratti per investimenti nel settore pubblico) e EC510.007 (Accensione prestiti a copertura del disavanzo di amministrazione per debito autorizzato e non contratto risultante dal rendiconto 20 14 - art. 5 L.R. 3 dicembre 2015, n. 31 e art. 1, comma 7, L.R. 11 aprile 2016, n. 5).

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Per quanto concerne le spese, il confronto delle previsioni contenute nel bilancio con i dati del Rendiconto evidenzia come, a fronte di previsioni definitive più consistenti si registri tuttavia, per ognuno dei Titoli, un volume di impegni leggermente inferiore.

Le differenze riscontrate tra i vari momenti di determinazione delle spese e delle entrate, ovvero nella fase di elaborazione legislativa della previsione di bilancio, di previsione definitiva, nonché nelle fasi di accertamento delle entrate e di impegno delle spese, sono indicative delle difficoltà relative alla pianificazione finanziaria regionale, connesse anche al momento di transizione verso le nuove disposizioni in materia di contabilità.

Tabella 11 - Bilancio 2017 - Riepilogo generale delle entrate per titoli*

TITOLO	DENOMINAZIONE	RESIDUI PRESUNTI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE QUELLO CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO		PREVISIONI DEFINITIVE DELL'ANNO PRECEDENTE QUELLO CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI ANNO 2017	PREVISIONI ANNO 2018	PREVISIONI ANNO 2019
Fondo Pluriennale Vincolato per spese correnti			previsioni di competenza	56.502.635,51	8.404.716,29	9.764,49	0,00
Fondo Pluriennale Vincolato per spese In conto capitale			previsioni di competenza	288.479.700,14	114.890.431,73	10.116.943,32	0,00
Utilizzo Avanzo di Amministrazione			previsioni di competenza	282.325.515,13	215.658.000,00	208.911.000,00	202.134.000,00
di cui avanzo utilizzato anticipatamente			*previsioni di competenza*	*0,00*	*0,00*	*0,00*	*0,00*
di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)			*previsioni di competenza*	*0,00*	*215.658.000,00*	*208.911.000,00*	*202.134.000,00*
Fondo di Cassa al 1/1 dell'esercizio di riferimento			previsioni di cassa	340.833.000,00	58.000.000,00		
Titolo 1	ENTRATE CORRENTI DI NATURA TRIBUTARIA, CONTRIBUTIVA E PEREQUATIVA	221.311.489,53	previsioni di competenza	7.101.711.651,36	6.858.838.725,00	6.917.482.567,00	6.802.690.000,00
			previsioni di cassa	6.800.211.602,06	6.906.435.489,53		
Titolo 2	TRASFERIMENTI	55.089.516,05	previsioni di competenza	384.099.941,26	381.820.807,82	301.260.918,38	268.512.738,00
			previsioni di cassa	380.804.694,00	299.044.004,65		
Titolo 3	ENTRATE EXTRATRIBUTARIE	87.905.969,54	previsioni di competenza	98.204.417,47	70.915.653,07	55.657.733,39	55.227.846,34
			previsioni di cassa	163.397.903,11	157.454.622,61		
Titolo 4	ENTRATE IN CONTO CAPITALE	277.355.063,88	previsioni di competenza	1.048.029.680,81	1.102.194.737,50	594.902.035,11	921.580.873,65
			previsioni di cassa	1.110.247.498,87	480.905.608,15		
Titolo 5	ENTRATE DA RIDUZIONE DI ATTIVITÀ FINANZIARIE	0,00	previsioni di competenza	411.220.000,00	168.220.000,00	168.220.000,00	168.000.000,00
			previsioni di cassa	411.000.000,00	168.220.000,00		
Titolo 6	ACCENSIONE PRESTITI	0,00	previsioni di competenza	808.180.000,00	550.163.167,00	150.000.000,00	165.644.090,00
			previsioni di cassa	611.851.000,00	550.163.167,00		
Titolo 9	ENTRATE PER CONTO TERZI E PARTITE DI GIRO	534.277,78	previsioni di competenza	155.320.000,00	155.772.000,00	155.228.000,00	155.228.000,00
			previsioni di cassa	156.601.749,20	155.571.277,78		
TOTALE TITOLI		642.196.316,78	previsioni di competenza	10.006.765.690,90	9.287.925.090,39	8.342.751.253,88	8.536.883.547,99
			previsioni di cassa	9.634.114.447,24	8.717.794.169,72		
TOTALE GENERALE DELLE ENTRATE		642.196.316,78	previsioni di competenza	10.634.073.541,68	9.626.878.238,41	8.561.788.961,69	8.739.017.547,99
			previsioni di cassa	9.974.947.447,24	8.775.794.169,72		

*Fonte dati: Allegato 2 alla Legge di bilancio 2017-2019

Tabella 12 – Bilancio 2017 – Riepilogo generale delle spese per titoli*

TITOLO	DENOMINAZIONE	RESIDUI PRESUNTI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE QUELLO CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO		PREVISIONI DEFINITIVE DELL'ANNO PRECEDENTE QUELLO CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI ANNO 2017	PREVISIONI ANNO 2018	PREVISIONI ANNO 2019
DISAVANZO DI AMMINISTRAZIONE				537.262.000,00	433.240.537,00	32.290.000,00	32.290.000,00
TITOLO 1	SPESE CORRENTI	176.046.580,93	previsione di competenza	6.891.462.449,91	6.629.390.059,43	6.488.346.920,04	6.396.100.026,62
			di cui già impegnato		0,00	0,00	0,00
			di cui fondo pluriennale vincolato	(4.936.738,41)	(9.764,49)	0,00	0,00
			previsione di cassa	7.459.277.115,74	7.076.378.966,39		
TITOLO 2	SPESE IN CONTO CAPITALE	178.645.443,10	previsione di competenza	2.229.712.613,27	1.909.309.641,98	1.382.109.041,65	1.692.835.521,37
			di cui già impegnato		*(0,00)*	(0,00)	*(0,00)*
			di cui fondo pluriennale vincolato	(114.8S0.431,73)	*(10.116.943,32)*	(0,00)	(0,00)
			previsione di cassa	*1.749.867.400,62*	1.245.506.716,93		
TITOLO 3	SPESE PER INCREMENTO ATTIVITÀ FINANZIARIE	3.802,44	previsione di competenza	426.034.128,50	171.000.000,00	161.000.000,00	161.000.000,00
			di cui già impegnato		*(0,00)*	*(0,00)*	(0,00)
			di cui fondo pluriennale vincolato	0,00	*(0,00)*	(0,00)	*(0,00)*
			previsione di cassa	426.034.128,50	165.803.134,95		
TITOLO 4	RIMBORSO PRESTITI	0,00	previsione di competenza	394.282.350,00	328.166.000,00	342.815.000,00	301.564.000,00
			di cui già impegnato		(0,00)	*(0,00)*	(0,00)
			di cui fondo pluriennale vincolato	*(0,00)*	*(0,00)*	(0,00)	(0,00)
			previsione di cassa	178.624.588,09	113.848.000,00		
TITOLO 7	SPESE PER CONTO TERZI E PARTITE DI GIRO	18.507.714,32	previsione di competenza	155.320.000,00	155.772.000,00	155.228.000,00	155.228.000,00
			di cui già impegnato		(0,00)	*(0,00)*	*(0,00)*
			di cui fondo pluriennale vincolato	*(0,00)*	*(0,00)*	(0,00)	(0,00)
			previsione di cassa	161.144.214,29	174.257.351,45		
TOTALE TITOLI		373.203.540,79	previsione di competenza	10.096.811.541,08	9.193.637.701,41	8.529.498.961,69	8.706.727.547,99
			di cui già impegnato		*(0,00)*	*(0,00)*	*(0,00)*
			di cui fondo pluriennale vincolato	(119.827.170,14)	(10.126.707,81)	*(0,00)*	*(0,00)*
			previsione di cassa	9.974.947.447,24	8.775.794.169,72		
TOTALE GENERALE DELLE SPESE		373.203.540,79	previsione di competenza	10.634.073.541,68	9.626.878.238,41		
			di cui già impegnato		(0,00)	(0,00)	(0,00)
			di cui fondo pluriennale vincolato	(119.827.170,14)	(10.128.707,81)	(0,00)	(0,00)
			previsione di cassa	9.974.947.447,24	8.775.794.169,72		

*Fonte dati: Allegato 4 alla Legge di bilancio 2017-2019

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 13 – Entrate - Confronto previsioni di bilancio e accertamenti

TITOLO	Previsioni legge di bilancio	Previsioni definitive di bilancio	Accertamenti
Titolo 1	6.858.838.725,00	7.008.542.086,73	6.963.652.000,69
Titolo 2	381.820.807,82	477.829.582,68	284.756.064,05
Titolo 3	70.915.653,07	214.893.986,42	262.738.876,50
Titolo 4	1.102.194.737,50	1.045.993.874,89	616.647.188,57
Titolo 5	168.220.000,00	174.144.541,78	79.589.975,94
Titolo 6	550.163.167,00	488.902.167,00	138.194.267,24
Titolo 9	155.772.000,00	201.074.550,29	152.492.208,16
Totale titoli	9.287.925.090,39	9.611.380.789,79	8.498.070.581,15
Av. Amm.ne	215.658.000,00	386.280.913,63	
FPV	123.295.148,02	679.057.586,74	
TOTALE	9.626.878.238,41	10.676.719.290,16	8.498.070.581,15

Tabella 14 - Uscite - Confronto previsioni di bilancio e impegni

TITOLO	Previsioni legge di bilancio	Previsioni definitive di bilancio	Impegni
Titolo 1	6.629.390.059,43	7.041.489.244,02	6.565.698.644,31
Titolo 2	1.909.309.641,98	2.475.927.385,88	1.025.059.732,35
Titolo 3	171.000.000,00	171.000.000,00	79.911.094,78
Titolo 4	328.166.000,00	347.240.572,97	134.608.571,94
Titolo 7	155.772.000,00	201.074.550,29	152.492.208,16
Totale titoli	9.193.637.701,41	10.236.731.753,16	7.957.770.251,54
disav. Amm.ne	433.240.537,00	439.987.537,00	
Totale spese	9.626.878.238,41	10.676.719.290,16	
Di cui FPV	10.126.707,81	949.616.146,47	7.957.770.251,54

2.3 Le variazioni di bilancio

A causa del ritardo nell'approvazione del rendiconto regionale del 2016, avvenuto con legge regionale n. 16 del 12 giugno 2018, nel 2017 non è stata approvata la legge di assestamento di cui all'art. 50 del D.lgs. n. 118/2011[33]. La norma prescrive che la Regione, entro il 31 luglio, approvi con legge l'assestamento del bilancio, anche sulla scorta della consistenza dei residui attivi e passivi, del fondo pluriennale vincolato e del fondo crediti di dubbia esigibilità, accertati in sede di rendiconto dell'esercizio scaduto il 31 dicembre precedente. La legge di assestamento dà atto del permanere degli equilibri generali di bilancio assumendo i necessari provvedimenti di riequilibrio in caso di necessità.

[33] Nel 2016, a causa del ritardo nell'approvazione del rendiconto regionale del 2015 – avvenuta con L.R. n. 35 del 22 dicembre 2016 si è registrato lo slittamento nella predisposizione dell'assestamento del bilancio 2016, approvato con la L.R. n. 36 del 22 dicembre 2016.

Le previsioni definitive del bilancio regionale rappresentano le risultanze di una serie di interventi normativi e amministrativi intervenuti nel corso dell'esercizio 2017, comunque effettuati nel rispetto delle norme vigenti, con particolare riguardo a quanto previsto dall'art. 51 del decreto legislativo n. 118/2011[34].

Come si è visto, il Bilancio di previsione triennale 2017-2019 è stato approvato con la Legge Regionale 13 aprile 2017, n. 6[35], mentre la Legge di stabilità 2017 è stata adottata con Legge Regionale 13 aprile 2017, n. 5.

Le successive leggi, specificamente emanate al fine di apportare variazioni al bilancio regionale sono le seguenti:

- Legge Regionale 3 agosto 2017, n. 18. Disposizioni finanziarie e prima variazione al bilancio 2017-2019. Modifica alle leggi regionali n. 5 del 2017, n. 6 del 2017, n. 32 del 2016 e n. 12 del 2007.
- Legge Regionale 27 settembre 2017, n. 22. Disposizioni finanziarie e seconda variazione al bilancio 2017/2019.
- Legge Regionale 5 dicembre 2017, n. 23. Disposizioni finanziarie e terza variazione al bilancio 2017/2019.

Come già riferito, inoltre, la Legge regionale 20 aprile 2018, n. 11, recante Modifica alle leggi regionali 13 aprile 2017, n. 6 (Bilancio di previsione triennale 2017-2019) e 11gennaio 2018, n. 2 (Bilancio di previsione triennale 2018-2020), ha previsto (art. 1), la sostituzione del contenuto degli allegati 3, 4, 5, 6, e 7 e la sostituzione del contenuto del punto J e del punto k.2 della nota integrativa.

Si osserva che l'art. 1, comma 22, della Legge regionale 5 dicembre 2017, n. 23, recante Disposizioni finanziarie e terza variazione al bilancio 2017/2019, ha autorizzato una spesa di 1.566.000,00 euro per il Fondo integrativo del trattamento di quiescenza (FITQ), finalizzata alla rivalutazione dell'accantonamento per il trattamento di fine rapporto.

---

[34] Il primo comma della norma in parola dispone, infatti, che nel corso dell'esercizio il bilancio di previsione può essere oggetto di variazioni autorizzate con legge, mentre il secondo comma dello stesso art. 51 determina le attività amministrative di competenza della Giunta, concernenti le variazioni del documento tecnico di accompagnamento e le variazioni del bilancio di previsione. Ancora lo stesso articolo e in particolare il quarto comma determina le competenze, in materia di variazioni di bilancio, dei i dirigenti responsabili della spesa o, in assenza di disciplina, il responsabile finanziario della regione.

[35] Con Legge Regionale 12 gennaio 2017 n. 1 era stato autorizzato l'esercizio provvisorio del bilancio della Regione per l'anno 2017, per il periodo di tre mesi, dal 1° gennaio al 31 marzo 2017.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Con Deliberazione della Giunta regionale 54/29 del 6.12.2017 è stata poi disposta, ai sensi dell'art. 51, commi 2 e 3, del D.lgs. n. 118/2011 e s.m.i. la conseguente variazione di bilancio e lo stanziamento dell'importo di 1.566.000,00 euro sul capitolo di nuova istituzione SC01.8315.

Numerose norme approvate nel corso del 2017 e contenute in leggi diverse hanno avuto riflesso sulle poste di bilancio.

Si segnala la Legge Regionale 3 luglio 2017, n. 12, recante "Interventi di promozione e comunicazione finalizzati alla destagionalizzazione dei flussi turistici attraverso il sistema del trasporto aereo", con la quale sono stati stanziati 4.800.000 euro per l'anno 2017 e 12.000.000 euro per ciascuno degli anni 2018, 2019 e 2020 - missione 07 - programma 01 - titolo 1 - capitolo SC06.0177 (Spese per la promozione del turismo in Sardegna), mediante diminuzione di pari importo sul capitolo SC07.0627 (Spese per favorire la continuità territoriale) - missione 10 - programma 04 - titolo 1.

Ancora in materia di trasporti, le variazioni di cui alla Legge regionale 27 luglio 2017, n. 14 "Reiscrizione delle economie di stanziamento nell'ambito dei trasferimenti di cui al decreto legislativo n. 46 del 2008 recante norme di attuazione in materia di trasporto pubblico locale". Lo stanziamento previsto, pari a 5.593.963,31 euro, sul capitolo SC08.5100 del bilancio della Regione per gli anni 2017-2019 viene disposto mediante impiego di risorse già stanziate in conto del bilancio regionale per lo stesso anno.

In attuazione dell'art. 73 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, il Consiglio regionale ha approvato la Legge regionale 27 luglio 2017, n. 15, per il riconoscimento di legittimità di debiti fuori bilancio della Regione. La norma prevede per ogni debito fuori bilancio riconosciuto la copertura dei relativi oneri attraverso l'utilizzazione delle disponibilità esistenti sul pertinente capitolo di bilancio o mediante l'introduzione, nello stato di previsione delle entrate delle spese del bilancio di previsione per gli anni 2017, 2018 e 2019 delle variazioni di bilancio di cui agli allegati alla stessa norma di legge. A proposito della L.R. 15/2017 in argomento, di cui si tratta più diffusamente nel capitolo 4, la Sezione regionale di controllo per la Sardegna della Corte dei conti, con Deliberazione n. 58/2017/RQ del 12 giugno 2018, ha opportunamente evidenziato che "La L.R. n. 15 con la quale si è provveduto al riconoscimento di un numero significativo di debiti fuori bilancio, pur essendo corredata di una relazione della Giunta regionale, descrittiva dei debiti da riconoscere e delle modalità di copertura, è

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

sprovvista di un prospetto di sintesi che consenta di verificare la disponibilità sui capitoli di imputazione prima e dopo le variazioni in aumento".

La Legge regionale 3 agosto 2017, n. 19 - "Sostegno delle imprese del comparto ovino attive nella produzione agricola primaria per far fronte al deterioramento delle condizioni di produzione e di mercato del latte della campagna 2016/2017", prevede un onere finanziario complessivo pari a 17 milioni di euro, di cui 15 milioni derivanti da variazioni di bilancio a carico dei capitoli SC08.6908 (12.000.000 euro), SC06.1159 (1.300.000 euro), SC06.1027 (1.000.000 euro), SC06.1030 (700.000 euro).

Sempre in ambito agricolo si colloca la Legge regionale 14 settembre 2017, n. 20, recante "Modifiche alla legge regionale 3 agosto 2017, n. 19 (Sostegno delle imprese del comparto ovino attive nella produzione agricola primaria per far fronte al deterioramento delle condizioni di produzione e di mercato del latte della campagna 2016/2017), incremento della dotazione finanziaria ed estensione al comparto caprino", che prevede oneri finanziari per 30 milioni di euro, per l'anno 2017 (missione 16 - programma 01 - titolo 1).

Dal rendiconto della Regione per l'esercizio 2017[36] si evince che nel corso dell'esercizio sono state adottate 157 deliberazioni di Giunta di variazione di bilancio. Sempre dallo stesso rendiconto si rileva che vi sono state 338 determine di variazione.

L'esame del rendiconto mostra, con riguardo al Fondo Pluriennale Vincolato in entrata, previsioni iniziali pari a 123.295.148,02 euro, di cui 8.404.716,29 euro per spese correnti e 114.890.431,73 euro per spese in c/capitale. Nel corso dell'esercizio si rileva un incremento di oltre il 450%, per cui le previsioni finali dell'FPV in entrata ammontano a 679.057.586,74 euro, di cui 35.087.191,51 euro per spese correnti e 643.970.395,23 euro per spese in c/capitale.

Il Fondo Pluriennale Vincolato in spesa, risultava pari, nelle previsioni iniziali, a 10.126.707,81 euro, mentre le previsioni definitive del FPV di spesa risultano pari a 949.616.146,47 euro (35.633.106,53 euro per spese correnti e 913.983.039,94 euro per le spese in conto capitale). Per un maggiore approfondimento si veda il paragrafo 3.5.

L'esame delle previsioni iniziali e finali di cassa evidenzia, per le entrate uno scostamento complessivo pari al 5,27% in aumento per le entrate e al 5,23%, sempre in aumento per le spese. Con riguardo alle entrate, tuttavia, si rilevano scostamenti negativi, con previsioni definitive inferiori alle previsioni iniziali, per i titoli 3 e 10.

[36] Relazione sulla gestione 2017 - allegato 19.18.

Tabella 15 – Previsioni iniziali e finali di cassa

ENTRATE	Previsioni iniziali di cassa	Previsioni definitive di cassa	Scostamento
Tit. 1	6.906.435.489,53	7.234.085.688,11	4,74%
Tit. 2	299.044.004,65	327.814.223,13	9,62%
Tit. 3	157.454.622,61	153.761.455,30	-2,35%
Tit. 4	480.905.608,15	616.291.576,16	28,15%
Tit. 5	168.220.000,00	174.144.541,78	3,52%
Tit. 6	550.163.167,00	491.017.035,04	-10,75%
Tit. 9	155.571.277,78	179.841.202,46	15,60%
Totale cassa	**8.717.794.169,72**	**9.176.955.721,98**	**5,27%**
SPESE	Previsioni iniziali di cassa	Previsioni definitive di cassa	Scostamento
Tit. 1	7.076.378.966,39	7.364.019.559,80	4,06%
Tit. 2	1.245.506.716,93	1.361.647.660,44	9,32%
Tit. 3	165.803.134,95	171.037.930,94	3,16%
Tit. 4	113.848.000,00	139.669.572,97	22,68%
Tit. 7	174.257.351,45	198.580.997,83	13,96%
Totale cassa	**8.775.794.169,72**	**9.234.955.721,98**	**5,23%**

Tra previsioni iniziali e finali dei titoli d'entrata si rileva un notevole scostamento in aumento. Analizzando tale dato nelle componenti relative alle singole poste d'entrata, si rileva come i trasferimenti correnti di cui al Titolo II, risultano incrementati del 23,55% rispetto alle previsioni iniziali. Da rilevare che per tale titolo nell'esercizio 2016 si era registrato un maggiore incremento nelle previsioni finali (71,17%).

La variazione più consistente, in termini percentuali, si registra per il Titolo III - Entrate extra tributarie, per il quale si è passati da una previsione iniziale di 70.915.653,07 euro a previsioni finali per 214.893.986,42 euro[37], con un incremento del 203,03%. In particolare, si rileva un incremento di 90 milioni di euro relativo al capitolo EC361.030, di nuova istituzione, ai sensi dell'art. 1, comma 6, della L.R. n. 18/2017 per i Riversamenti da Rendicontazione relativi al programma di intervento ex Legge n. 402/1994[38] (Piano di Rinascita – v. cap. 10).

La variazione più consistente, in termini assoluti, riguarda il Titolo IV - Entrate in conto capitale che è in diminuzione di oltre 171 milioni di euro, rispetto agli stanziamenti iniziali, con un'incidenza percentuale pari a -14,06%. Il fattore che ha maggiormente inciso su tale diminuzione riguarda le previsioni di entrata del capitolo EC421.186 - Fondo di Sviluppo e Coesione (F.S.C.) 2007-2013, per il quale risultavano previsioni iniziali pari a 259.294.037,72 euro, ridotti poi a 197.526.358,65 euro, quindi con uno scostamento negativo di 78.481.051,00 euro.

[37] Al netto del FPV.

[38] Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 26 aprile 1994, n. 248, recante provvedimenti urgenti per lo sviluppo economico e sociale della Sardegna, in attuazione dell'articolo 13 dello statuto speciale. (GU n.147 del 25-6-1994).

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

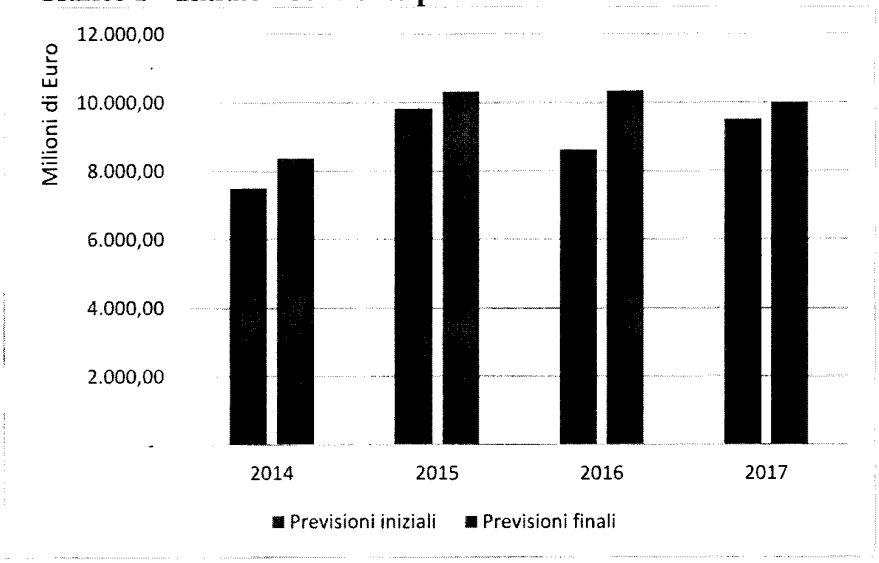
Nel complesso si nota una sottostima delle previsioni iniziali di entrata, che potrebbe derivare da valutazioni prudenziali, tuttavia, come si vedrà in prosieguo, il maggiore importo stimato nelle previsioni finali viene solo parzialmente realizzato. È da aggiungere che gli scostamenti riscontrati nell'esercizio 2017 sono meno rilevanti di quelli del precedente esercizio.

Tabella 16 - Entrate - scostamento fra previsioni iniziali e finali

		2016	2017
Titolo I	Previsioni iniziali	6.769.424.000,00	6.858.838.725,00
	Variazioni della competenza	334.582.640,11	146.235.383,85
	Previsioni finali	7.104.006.640,11	7.008.542.086,73
	% Scostamento Previsioni finali/Previsioni iniziali	4,94%	2,13%
Titolo II	Previsioni iniziali	233.273.608,23	381.820.807,82
	Variazioni della competenza	183.728.217,93	96.008.774,86
	Previsioni finali	417.001.826,16	477.829.582,68
	% Scostamento Previsioni finali/Previsioni iniziali	78,76%	25,14%
Titolo III	Previsioni iniziali	81.574.878,24	70.915.653,07
	Variazioni della competenza	21.629.539,23	143.978.333,35
	Previsioni finali	103.204.417,47	214.893.986,42
	% Scostamento Previsioni finali/Previsioni iniziali	26,51%	203,03%
Titolo IV	Previsioni iniziali	579.489.702,75	1.102.194.737,50
	Variazioni della competenza	483.004.438,18	-56.200.862,61
	Previsioni finali	1.062.494.140,93	1.045.993.874,89
	% Scostamento Previsioni finali/Previsioni iniziali	83,35%	-5,10%
Titolo V	Previsioni iniziali	220.000,00	168.220.000,00
	Variazioni della competenza	411.272.418,81	5.924.541,78
	Previsioni finali	411.492.418,81	174.144.541,78
	% Scostamento Previsioni finali/Previsioni iniziali	186942,01%	3,52%
Titolo VI	Previsioni iniziali	651.300.000,00	550.163.167,00
	Variazioni della competenza	156.880.000,00	-61.261.000,00
	Previsioni finali	808.180.000,00	488.902.167,00
	% Scostamento Previsioni finali/Previsioni iniziali	24,09%	-11,14%
Titolo IX	Previsioni iniziali	155.050.000,00	155.772.000,00
	Variazioni della competenza	695.712,37	45.302.550,29
	Previsioni finali	155.745.712,37	201.074.550,29
	% Scostamento Previsioni finali/Previsioni iniziali	0,45%	29,08%
TOTALE TITOLI	Previsioni iniziali	8.470.332.189,22	9.287.925.090,39
	Variazioni della competenza	1.591.792.966,63	323.455.699,40
	Previsioni finali	10.062.125.155,85	9.611.380.789,79
	% Scostamento Previsioni finali/Previsioni iniziali	18,79%	3,48%
Avanzo di amministrazione	Previsioni iniziali	147.244.000,00	215.658.000,00
	Variazioni della competenza	134.812.568,12	170.622.913,63
	Previsioni finali	282.056.568,12	386.280.913,63
	% Scostamento Previsioni finali/Previsioni iniziali	91,56%	79,12%
Fondo pluriennale vincolato	Previsioni iniziali	235.209.887,87	123.295.148,02
	Variazioni della competenza	109.772.447,78	555.762.438,72
	Previsioni finali	344.982.335,65	679.057.586,74
	% Scostamento Previsioni finali/Previsioni iniziali	46,67%	450,76%
TOTALE ENTRATE	Previsioni iniziali	8.852.786.077,09	9.626.878.238,41
	Variazioni della competenza	1.836.377.982,53	1.049.841.051,75
	Previsioni finali	10.689.164.059,62	10.676.719.290,16
	% Scostamento Previsioni finali/Previsioni iniziali	20,74%	10,91%

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Grafico 1 – Entrate - Confronto previsioni iniziali-finali 2014 - 2017



Le previsioni finali di spesa risultano invece complessivamente incrementate del 10,91% rispetto alle iscrizioni iniziali. L'analisi della spesa per titoli evidenzia come la variazione di maggior rilievo, sia in termini assoluti che in termini percentuali riguardi il Titolo II – Spese in conto capitale, dove si registra un incremento delle previsioni di spesa del 29,67% e che passano da 1.909.409.641,98 euro a 2.475.927.385,88 euro. Si rileva che, nel corso del 2016, l'incremento percentuale è stato del 47,74%.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 17 - Spese - scostamento fra previsioni iniziali e finali - Esercizi 2016 – 2017

		2016	2017
TITOLO I Spese correnti	Previsioni iniziali	6.370.722.421,64	6.629.290.059,43
	Variazioni della competenza	545.088.178,57	412.199.184,59
	Previsioni finali	6.915.810.600,21	7.041.489.244,02
	% Scost. Prev. finali/Prev. iniziali	8,56%	6,22%
TITOLO II Spese in conto capitale	Previsioni iniziali	1.529.550.094,20	1.909.409.641,98
	Variazioni della competenza	730.206.755,53	566.517.743,90
	Previsioni finali	2.259.756.849,73	2.475.927.385,88
	% Scost. Prev. finali/Prev. iniziali	47,74%	29,67%
Titolo III Spese per incremento attività finanziarie	Previsioni iniziali	15.000.000,00	171.000.000,00
	Variazioni della competenza	411.306.547,31	0,00
	Previsioni finali	426.306.547,31	171.000.000,00
	% Scost. Prev. finali/Prev. iniziali	2742,04%	0,00%
Titolo IV - Rimborso prestiti	Previsioni iniziali	473.084.000,00	328.166.000,00
	Variazioni della competenza	-78.801.650,00	19.074.572,97
	Previsioni finali	394.282.350,00	347.240.572,97
	% Scost. Prev. finali/Prev. iniziali	-16,66%	5,81%
Titolo VII - Uscite per conto terzi e partite di giro	Previsioni iniziali	155.050.000,00	155.772.000,00
	Variazioni della competenza	695.712,37	45.302.550,29
	Previsioni finali	155.745.712,37	201.074.550,29
	% Scost. Prev. finali/Prev. iniziali	0,45%	29,08%
TOTALE TITOLI	Previsioni iniziali	8.543.406.515,84	9.193.637.701,41
	Variazioni della competenza	1.608.495.543,78	1.043.094.051,75
	Previsioni finali	10.151.902.059,62	10.236.731.753,16
	% Scost. Prev. finali/Prev. iniziali	18,83%	11,35%
disavanzo di amministrazione	Previsioni iniziali	340.933.000,00	433.240.537,00
	Variazioni della competenza	196.329.000,00	6.747.000,00
	Previsioni finali	537.262.000,00	439.987.537,00
	% Scost. Prev. finali/Prev. iniziali	57,59%	1,56%
Fondo pluriennale vincolato	Previsioni iniziali	961.328,80	10.126.707,81
	Variazioni della competenza	678.096.257,94	939.489.438,66
	Previsioni finali	679.057.586,74	949.616.146,47
	% Scost. Prev. finali/Prev. iniziali	70537,39%	9277,34%
TOTALE USCITE	Previsioni iniziali	8.884.339.515,84	9.626.878.238,41
	Variazioni della competenza	1.804.824.543,78	1.049.841.051,75
	Previsioni finali	10.689.164.059,62	10.676.719.290,16
	% Scost. Prev. finali/Prev. iniziali	20,31%	10,91%

L'analisi delle variazioni di bilancio per Missione[39] evidenzia una riduzione nelle previsioni definitive solo per quanto concerne la Missione 1 - Servizi istituzionali, generali e di gestione,

[39] Per facilitare la lettura delle tabelle e dei grafici si riportano le codifiche assegnate alle Missioni dagli schemi di bilancio.
01 Servizi istituzionali, generali e di gestione
03 Ordine pubblico e sicurezza
04 Istruzione e diritto allo studio
05 Tutela e valorizzazione dei beni culturali
06 Politiche giovanili, sport e tempo libero
07 Turismo
08 Assetto del territorio ed edilizia abitativa
09 Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente
10 Trasporti e diritto alla mobilità
11 Soccorso civile

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

per la quale si registra un decremento di 62.112.785,43 euro e, in misura minore, per le Missioni 12 - Diritti sociali, politiche sociali e famiglia e 20 - Fondi e accantonamenti, mentre per le altre Missioni si registrano incrementi di spesa in misura percentuale variabile dal 2,16% (Missione 18 - Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali), al 127,65% (Missione 17 - Energia e diversificazione delle fonti energetiche). La variazione più rilevante, in termini assoluti, riguarda la missione 13 - Tutela della salute, per la quale si registra un incremento, rispetto alle previsioni iniziali, di 218.101.900,42 euro (+6,33% in percentuale).

12 Diritti sociali, politiche sociali e famiglia
13 Tutela della salute
14 Sviluppo economico e competitività
15 Politiche per il lavoro e la formazione professionale
16 Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca
17 Energia e diversificazione delle fonti energetiche
18 Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali
19 Relazioni internazionali
20 Fondi e accantonamenti
50 Debito pubblico
99 Servizi per conto terzi

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 18 – Previsioni iniziali e finali di spesa per missione

SPESA	Previsioni iniziali 2017		Previsioni definitive 2017		Var.%		
Missione	Competenza	di cui FPV	Competenza	di cui FPV finale	Prev.fin./ iniziali	Variazioni in valore assoluto Prev.finali-Prev.iniziali	FPV Variazioni in valore assoluto Prev.finali-Prev.iniziali
1	1.027.408.958,16	9.448,51	965.296.172,73	18.788.683,14	-6,05%	-62.112.785,43	18.779.234,63
3	4.700.000,00	0,00	8.352.005,59	0,00	77,70%	3.652.005,59	0,00
4	185.889.406,64	2.008.444,71	237.046.508,68	28.403.207,14	27,52%	51.157.102,04	26.394.762,43
5	80.071.246,68	0,00	102.507.876,99	1.859.400,00	28,02%	22.436.630,31	1.859.400,00
6	9.009.960,13	0,00	12.766.063,73	0,00	41,69%	3.756.103,60	0,00
7	33.189.524,37	0,00	44.325.545,68	2.329.187,33	33,55%	11.136.021,31	2.329.187,33
8	78.036.407,94	0,00	138.382.706,52	41.144.485,48	77,33%	60.346.298,58	41.144.485,48
9	803.298.876,11	2.185.111,00	980.719.536,17	275.680.525,19	22,09%	177.420.660,06	273.495.414,19
10	658.074.659,30	192.000,00	774.152.380,85	184.870.490,11	17,64%	116.077.721,55	184.678.490,11
11	24.742.430,33	50.315,98	36.633.445,26	5.528.573,21	48,06%	11.891.014,93	5.478.257,23
12	330.264.327,78	0,00	326.134.138,00	721.591,37	-1,25%	-4.130.189,78	721.591,37
13	3.444.058.652,36	0,00	3.662.160.552,78	156.250.221,43	6,33%	218.101.900,42	156.250.221,43
14	190.806.878,67	0,00	319.252.174,89	150.990.076,24	67,32%	128.445.296,22	150.990.076,24
15	140.613.219,63	0,00	189.977.953,20	7.908.495,89	35,11%	49.364.733,57	7.908.495,89
16	181.121.831,56	807.883,54	305.880.017,38	18.371.532,70	68,88%	124.758.185,82	17.563.649,16
17	33.860.330,67	1.574.649,70	77.082.384,84	44.632.801,04	127,65%	43.222.054,17	43.058.151,34
18	1.348.215.585,69	3.298.854,37	1.377.392.148,49	9.912.854,37	2,16%	29.176.562,80	6.614.000,00
19	60.165.970,34	0,00	62.867.189,90	2.224.021,83	4,49%	2.701.219,56	2.224.021,83
20	241.387.435,05	0,00	227.976.226,33	0,00	-5,56%	-13.411.208,72	0,00
50	162.950.000,00	0,00	186.752.174,86	0,00	14,61%	23.802.174,86	0,00
99	155.772.000,00	0,00	201.074.550,29	0,00	29,08%	45.302.550,29	0,00
Totale Missioni	**9.193.637.701,41**	**10.126.707,81**	**10.236.731.753,16**	**949.616.146,47**	**11,35%**	**1.043.094.051,75**	**939.489.438,66**
Dis. di amm.	433.240.537,00		439.987.537,00		1,56%	6.747.000,00	0,00
Totale spese	9.626.878.238,41		10.676.719.290,16		10,91%	1.049.841.051,75	0,00

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

2.4 Le previsioni definitive

L'analisi delle previsioni definitive in entrata mostra un leggero decremento dello 0,12% rispetto all'esercizio 2016, che si traduce, in valori assoluti, in 12.444.769,46 euro. La riduzione più significativa, sempre in termini assoluti, riguarda le Entrate correnti di natura tributaria – Titolo I, per le quali si evidenziano riduzioni per 95.464.553,38 euro, mentre un incremento del 108,22% si registra per le entrate extra tributarie di cui al Titolo III. Notevoli riduzioni, come si evince dal prospetto sottostante, hanno poi subito le previsioni finali di cui ai titoli V e VI.

Le previsioni finali di cassa riportano anch'esse un decremento, pari stavolta al 7,55%, corrispondente, in termini assoluti, a 754.035.964,79 euro. L'esame per titoli mostra un incremento delle previsioni di cassa riguardante il Titolo I, mentre decrementi rilevanti riguardano invece i Titoli IV, V e VI.

Per quanto concerne le previsioni di spesa, si osserva, analogamente alle entrate, un decremento rispetto al 2016 dello 0,12%, al quale concorrono in misura sensibile le previsioni di cui ai titoli III (-59,89%) e IV (-11,93%), mentre va invece segnalato l'incremento nelle previsioni delle spese in conto capitale – Titolo II (9,57%). Per le spese in conto capitale si registrano però previsioni in diminuzione, rispetto al 2016, per quanto riguarda la cassa (-20,72%). Appaiono altresì notevolmente ridotte, sempre rispetto all'esercizio precedente, le previsioni concernenti i titoli III (-59,88%) e IV (-21,81%).

Il confronto delle spese per missioni evidenzia in particolare, rispetto all'esercizio 2016, un decremento delle previsioni di cui alla missione 1 - Servizi istituzionali, generali e di gestione, del 22,87% (- 286.181.406,31 euro), in termini di competenza e del 38,32% (- 400.701.026,88 euro) in termini di cassa. Riduzioni significative, si registrano poi con riguardo alla missione 4 - Istruzione e diritto allo studio, in termini di competenza (-14,27%) e di cassa (-29,53%).

La missione di maggior rilievo rimane la 13 -Tutela della salute, per la quale si registra nel 2017 uno stanziamento finale pari a 3.662.160.552,78 euro in termini di competenza, con un incremento del 1,70% rispetto al 2016, e di 3.592.803.245,12 euro in termini di cassa, inferiore del 4,54%, nei confronti delle previsioni finali di cassa del 2016.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 19 – Entrate per Titoli – Previsioni finali – Confronto Esercizi 2016-2017

ENTRATA	Previsioni finali 2016		Previsioni finali 2017		Compe-tenza Var.%	Cassa Var.%	Variazioni in valore assoluto2017-2016	
TITOLO	Competenza	Cassa	Competenza	Cassa	2017/2016	2017/2016	Competenza	Cassa
Fondo Pluriennale Vincolato per spese correnti	56.502.635,51		35.087.191,51		-37,90%		-21.415.444,00	
Fondo Pluriennale Vincolato per spese in conto capitale	288.479.700,14		643.970.395,23		123,23%		355.490.695,09	
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio		340.832.737,09		59.353.302,11		-82,59%		-281.479.434,98
Avanzo di amministrazione	282.056.568,12	0,00	386.280.913,63	0,00	36,95%		104.224.345,51	
Titolo I - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	7.104.006.640,11	6.802.506.590,81	7.008.542.086,73	7.234.085.688,11	-1,34%	6,34%	-95.464.553,38	431.579.097,30
Titolo II - Trasferimenti correnti	417.001.826,16	387.988.762,50	477.829.582,68	327.814.223,13	14,59%	-15,51%	60.827.756,52	-60.174.539,37
Titolo III - Entrate Extratributarie	103.204.417,47	168.397.903,11	214.893.986,42	153.761.455,30	108,22%	-8,69%	111.689.568,95	-14.636.447,81
Titolo IV - Entrate in conto capitale	1.062.494.140,93	1.110.468.114,99	1.045.993.874,89	616.291.576,16	-1,55%	-44,50%	-16.500.266,04	-494.176.538,83
Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	411.492.418,81	411.272.418,81	174.144.541,78	174.144.541,78	-57,68%	-57,66%	-237.347.877,03	-237.127.877,03
Titolo VI - Accensione di prestiti	808.180.000,00	611.851.000,00	488.902.167,00	491.017.035,04	-39,51%	-19,75%	-319.277.833,00	-120.833.964,96
Titolo IX - Entrate per conto terzi e partite di giro	155.745.712,37	157.027.461,57	201.074.550,29	179.841.202,46	29,10%	14,53%	45.328.837,92	22.813.740,89
Totale Titoli	**10.062.125.155,85**	**9.649.512.251,79**	**9.611.380.789,79**	**9.176.955.721,98**	**-4,48%**	**-4,90%**	**-450.744.366,06**	**-472.556.529,81**
Totale entrate	**10.689.164.059,62**	**9.990.344.988,88**	**10.676.719.290,16**	**9.236.309.024,09**	**-0,12%**	**-7,55%**	**-12.444.769,46**	**-754.035.964,79**

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 20 - Spesa per titoli - Previsioni finali - Confronto Esercizi 2016-2017

SPESA	Previsioni finali 2016			Previsioni finali 2017			Var.% 2017/2016		Variazioni in valore assoluto 2017-2016	
TITOLO	Competenza	di cui FPV finale	Cassa	Competenza	di cui FPV finale	Cassa	Competenza	Cassa	Competenza	Cassa
Titolo I - Spese correnti	6.915.810.600,21	35.087.191,51	7.506.300.257,40	7.041.489.244,02	35.633.106,53	7.364.019.559,80	1,82%	-1,90%	125.678.643,81	-142.280.697,60
Titolo II - Spese c/capitale	2.259.756.849,73	643.970.395,23	1.717.537.598,58	2.475.927.385,88	913.983.039,94	1.361.647.660,44	9,57%	-20,72%	216.170.536,15	-355.889.938,14
Titolo III - Spese per incremento attività finanziarie	426.306.547,31	0	426.306.547,31	171.000.000,00	0	171.037.930,94	-59,89%	-59,88%	-255.306.547,31	-255.268.616,37
Titolo IV - Rimborso prestiti	394.282.350,00	0	178.624.588,09	347.240.572,97	0	139.669.572,97	-11,93%	-21,81%	-47.041.777,03	-38.955.015,12
Titolo VII - Uscite per conto terzi e partite di giro	155.745.712,37	0	161.575.997,50	201.074.550,29	0	198.580.997,83	29,10%	22,90%	45.328.837,92	37.005.000,33
Totale Titoli	10.151.902.059,62	679.057.586,74	9.990.344.988,88	10.236.731.753,16	949.616.146,47	9.234.955.721,98	0,84%	-7,56%	84.829.693,54	-755.389.266,90
Disavanzo	537.262.000,00			439.987.537,00			-18,11%		-97.274.463,00	0,00
Totale spese	**10.689.164.059,62**	**679.057.586,74**	**9.990.344.988,88**	**10.676.719.290,16**	**949.616.146,47**	**9.234.955.721,98**	-0,12%	-7,56%	-12.444.769,46	-755.389.266,90

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 21 - Spesa per missioni – Previsioni finali – Confronto Esercizi 2016-2017

SPESA	Previsioni finali 2016			Previsioni finali 2017			Competenza	Cassa	Variazioni in valore assoluto 2017-2016	
MISSIONI	Competenza	di cui FPV finale	Cassa	Competenza	di cui FPV finale	Cassa	Var.% 2017/ 2016	Var.% 2017/2016	Competenza	Cassa
1-Servizi istituzionali, generali e di gestione	1.251.477.579,04	16.797.178,40	1.045.778.787,53	965.296.172,73	18.788.683,14	645.077.760,65	-22,87%	-38,32%	-286.181.406,31	-400.701.026,88
3-Ordine pubblico e sicurezza	10.100.000,00	100.000,00	11.725.000,00	8.352.005,59	0,00	7.243.545,99	-17,31%	-38,22%	-1.747.994,41	-4.481.454,01
4-Istruzione e diritto allo studio	276.489.876,87	22.898.952,41	280.949.372,52	237.046.508,68	28.403.207,14	197.978.423,42	-14,27%	-29,53%	-39.443.368,19	-82.970.949,10
5-Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	95.032.818,08	2.721.919,00	74.002.186,44	102.507.876,99	1.859.400,00	84.040.966,26	7,87%	13,57%	7.475.058,91	10.038.779,82
6-Politiche giovanili, sport e tempo libero	11.303.734,87	-	19.213.719,37	12.766.063,73	0,00	21.192.751,63	12,94%	10,30%	1.462.328,86	1.979.032,26
7-Turismo	42.810.976,17	1.340.547,42	45.333.082,63	44.325.545,68	2.329.187,33	56.338.645,30	3,54%	24,28%	1.514.569,51	11.005.562,67
8-Assetto del territorio ed edilizia abitativa	145.969.299,37	46.089.093,62	113.839.852,08	138.382.706,52	41.144.485,48	86.390.216,37	-5,20%	-24,11%	-7.586.592,85	-27.449.635,71
9-Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	734.171.859,41	160.986.812,40	622.622.505,84	980.719.536,17	275.680.525,19	675.357.265,26	33,58%	8,47%	246.547.676,76	52.734.759,42
10-Trasporti e diritto alla mobilità	760.244.207,86	145.763.676,97	586.985.737,54	774.152.380,85	184.870.490,11	575.516.783,31	1,83%	-1,95%	13.908.172,99	-11.468.954,23
11-Soccorso civile	38.145.915,57	3.227.661,88	34.243.445,89	36.633.445,26	5.528.573,21	26.703.323,46	-3,96%	-22,02%	-1.512.470,31	-7.540.122,43

Verifica del Rendiconto Generale della Regione – Es. 2017
Capitolo II

SPESA	Previsioni finali 2016			Previsioni finali 2017			Competenza	Cassa	Variazioni in valore assoluto 2017-2016	
MISSIONI	Competenza	di cui FPV finale	Cassa	Competenza	di cui FPV finale	Cassa	Var.% 2017/ 2016	Var.% 2017/2016	Competenza	Cassa
12-Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	307.665.902,10	163.041,87	339.998.532,34	326.134.138,00	721.591,37	364.531.272,36	6,00%	7,22%	18.468.235,90	24.532.740,02
13-Tutela della salute	3.601.051.175,83	51.263.310,56	3.763.832.451,17	3.662.160.552,78	156.250.221,43	3.592.803.245,12	1,70%	-4,54%	61.109.376,95	-171.029.206,05
14-Sviluppo economico e competitività	298.844.139,93	127.883.079,66	139.804.147,24	319.252.174,89	150.990.076,24	165.332.088,94	6,83%	18,26%	20.408.034,96	25.527.941,70
15-Politiche per il lavoro e la formazione professionale	153.218.339,92	8.333.647,32	132.306.729,60	189.977.953,20	7.908.495,89	167.184.008,19	23,99%	26,36%	36.759.613,28	34.877.278,59
16-Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	266.981.655,26	18.373.773,80	337.362.742,12	305.880.017,38	18.371.532,70	303.590.365,57	14,57%	-10,01%	38.898.362,12	-33.772.376,55
17-Energia e diversificazione delle fonti energetiche	50.442.953,21	33.828.471,13	27.929.054,90	77.082.384,84	44.632.801,04	33.375.840,07	52,81%	19,50%	26.639.431,63	5.446.785,17
18-Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	1.382.400.757,65	39.233.113,81	1.588.371.837,71	1.377.392.148,49	9.912.854,37	1.342.850.909,67	-0,36%	-15,46%	-5.008.609,16	-245.520.928,04
19-Relazioni internazionali	55.546.825,01	53.306,49	53.638.256,79	62.867.189,90	2.224.021,83	61.228.991,43	13,18%	14,15%	7.320.364,89	7.590.734,64
20-Fondi e accantonamenti	291.212.981,10	-	387.785.961,58	227.976.226,33	0,00	442.886.146,29	-21,71%	14,21%	-63.236.754,77	55.100.184,71

SPESA	Previsioni finali 2016			Previsioni finali 2017			Competenza	Cassa	Variazioni in valore assoluto 2017-2016	
MISSIONI	Competenza	di cui FPV finale	Cassa	Competenza	di cui FPV finale	Cassa	Var.% 2017/ 2016	Var.% 2017/2016	Competenza	Cassa
50-Debito pubblico	223.045.350,00	-	223.045.588,09	186.752.174,86	0,00	186.752.174,86	-16,27%	-16,27%	-36.293.175,14	-36.293.413,23
99-Servizi per conto terzi	155.745.712,37	-	161.575.997,50	201.074.550,29	0,00	198.580.997,83	29,10%	22,90%	45.328.837,92	37.005.000,33
Totale missioni	**10.151.902.059,62**	**679.057.586,74**	**9.990.344.988,88**	**10.236.731.753,16**	**949.616.146,47**	**9.234.955.721,98**	**0,84%**	**-7,56%**	**84.829.693,54**	**-755.389.266,90**
Disavanzo amm.ne	537.262.000,00			439.987.537,00					**-97.274.463,00**	
Tot. spese	**10.689.164.059,62**	**679.057.586,74**	**9.990.344.988,88**	**10.676.719.290,16**	**949.616.146,47**	**9.234.955.721,98**	**-0,12%**	**-7,56%**	**-12.444.769,46**	**-755.389.266,90**

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

3 IL RENDICONTO GENERALE DELL'ESERCIZIO 2017

Il rendiconto per l'esercizio 2017 è stato approvato dalla Giunta regionale con Delibera n. 37/2 del 19 luglio 2018 ed è stato trasmesso alla Sezione regionale di controllo dal Presidente della Regione, unitamente alla propria relazione, ai sensi dell'art. 1 comma 3 del D.L. 174/2012, in data 9 agosto 2018.

In adempimento a quanto stabilito dalla Sezione delle Autonomie con propria Deliberazione n. 10/SEZAUT/2018/INPR[40], la Regione ha poi provveduto a trasmettere il questionario sul rendiconto tramite il Sistema ConTE in data 27 settembre 2018.

3.1 La vertenza entrate

La disciplina delle entrate della Regione contenuta nell'art. 8 della legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 3 (Statuto speciale per la Sardegna) ha subito innovazioni da parte dell'art. 1, comma 834, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria 2007)[41].

La modifica ha riguardato la determinazione e l'attribuzione delle quote di gettito delle entrate a favore della Regione Sardegna, determinando un nuovo regime di compartecipazione al gettito erariale a decorrere dal 1° gennaio 2010 (comma 838).

Sin dal 2006 si è avviato un contraddittorio tra la Regione e lo Stato che ha dato luogo alla cosiddetta "vertenza entrate"; in esito a tale confronto è stato emanato il Decreto legislativo 9 giugno 2016 n. 114, "Norme di attuazione dell'articolo 8 dello Statuto speciale della Regione

---

[40] Contenente le Linee guida per le relazioni dei collegi dei Revisori dei conti sui rendiconti delle Regioni e delle province autonome per l'esercizio 2017, ai sensi dell'art. 1, comma 3, del d. l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213

[41] "Art. 8. - Le entrate della regione sono costituite:
a) dai sette decimi del gettito delle imposte sul reddito delle persone fisiche e sul reddito delle persone giuridiche riscosse nel territorio della regione;
b) dai nove decimi del gettito delle imposte sul bollo, di registro, ipotecarie, sul consumo dell'energia elettrica e delle tasse sulle concessioni governative percette nel territorio della regione;
c) dai cinque decimi delle imposte sulle successioni e donazioni riscosse nel territorio della regione;
d) dai nove decimi dell'imposta di fabbricazione su tutti i prodotti che ne siano gravati, percetta nel territorio della regione;
e) dai nove decimi della quota fiscale dell'imposta erariale di consumo relativa ai prodotti dei monopoli dei tabacchi consumati nella regione;
f) dai nove decimi del gettito dell'imposta sul valore aggiunto generata sul territorio regionale da determinare sulla base dei consumi regionali delle famiglie rilevati annualmente dall'ISTAT;
g) dai canoni per le concessioni idroelettriche;
h) da imposte e tasse sul turismo e da altri tributi propri che la regione ha facoltà di istituire con legge in armonia con i principi del sistema tributario dello Stato;
i) dai redditi derivanti dal proprio patrimonio e dal proprio demanio;
l) da contributi straordinari dello Stato per particolari piani di opere pubbliche e di trasformazione fondiaria;
m) dai sette decimi di tutte le entrate erariali, dirette o indirette, comunque denominate, ad eccezione di quelle di spettanza di altri enti pubblici. Nelle entrate spettanti alla regione sono comprese anche quelle che, sebbene relative a fattispecie tributarie maturate nell'ambito regionale, affluiscono, in attuazione di disposizioni legislative o per esigenze amministrative, ad uffici finanziari situati fuori del territorio della regione".

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

autonoma della Sardegna - legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 3, in materia di entrate erariali regionali".

Precedentemente, gli accordi del 2015 e 2016 avevano previsto il versamento nelle casse regionali di un primo acconto di 300 milioni di euro quale arretrato e del saldo calcolato per il periodo 2010-2015 suddiviso in 4 rate costanti a decorrere dal 2016.

L'art. 2 del decreto legislativo n. 114/2016 ha definito le modalità di attribuzione delle quote delle entrate erariali spettanti alla Regione Sardegna, individuando i tempi e le procedure, da attuarsi tramite decreti del Ministero dell'Economia e delle Finanze d'intesa con la Regione, al fine di garantire il riversamento diretto nelle casse regionali del gettito delle entrate erariali riscosso dall'Agenzia delle entrate, dagli agenti della riscossione e da qualunque altro soggetto cui affluiscono le entrate spettanti alla Sardegna ai sensi dell'art. 8 dello Statuto (art. 2).

La disciplina delle modalità di attribuzione delle quote delle entrate erariali spettanti alla Regione è contenuta in due decreti attuativi del Ministero dell'Economia e delle Finanze. Il primo in materia di versamento dell'accisa sull'energia elettrica e sul gas naturale, forniti o consumati nella Regione Sardegna (decreto del 23 dicembre 2016) e l'altro in materia di compartecipazione al gettito delle ritenute e delle imposte sostitutive dei redditi di capitale (decreto dell'11 gennaio 2018).

L'Amministrazione regionale ha comunicato che è in corso di predisposizione da parte degli Uffici ministeriali un decreto attuativo riguardante il riversamento diretto nelle casse regionali del gettito delle entrate erariali spettanti alla Regione, riscosse dall'Agenzia delle entrate, dagli agenti della riscossione e da qualunque altro soggetto cui esse affluiscono.

Secondo il nuovo regime di compartecipazione e con riferimento al maggior gettito spettante per gli anni 2010-2015, restano da versare alla Regione due annualità riferite agli esercizi 2018 e 2019.

Il saldo del gettito maturato spettante alla Regione Sardegna è stato aggiornato a seguito di accertamenti comunicati dal Ministero dell'Economia e delle Finanze.

Nel 2016 risultava un totale pari a 386.978.787 euro, nel 2017 di 384.035.385 euro, con la differenza corrispondente a - 2.943.403 euro, relativa a tributi IRES (-779.665 euro), riserve matematiche (-422.924 euro) e giochi (-1.740.814 euro).

L'importo di 2.943.403 euro è stato stralciato dal totale riaccertato pari a 290.234.090,25 euro, determinando il nuovo saldo di 287.290.687,25 euro.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Con riferimento al 2017[42], in considerazione della rimodulazione avvenuta e della seconda quota riscossa nel 2017 per un totale di 96.744.696,75 euro, resta da riscuotere la somma pari a 190.545.990,50 euro (287.290.687,25 euro - 96.744.696,75 euro).

Nella tabella allegata al rendiconto 2017 (allegato 16.1) è esposta la quantificazione degli arretrati spettanti alla Regione, con riferimento ai capitoli interessati[43], in relazione ai residui attivi provenienti dall'esercizio 2016.

Nella tabella che segue si rappresenta, con riferimento ai suddetti capitoli, l'ammontare dei residui all'1/01/2017, gli accertamenti in conto residui, il riscosso disposto sui residui e i residui finali al 31/12/2017.

Tabella 22 - Quadro riepilogativo somme da riscuotere al 31.12.2017

RESIDUI ATTIVI PROVENIENZA 2016 AL 31.12.2017					
Capitolo	Descrizione capitolo	Carico residui 1.1.2017 €	Accertato conto residui €	Riscosso conto residui €	Residui finali al 31.12.2017 €
EC121.030	Ritenute sugli interessi, premi e altri frutti e sui redditi di capitale	93.358.353,98	93.358.353,98	20.201.571,29	73.156.782,69
EC121.032	Proventi del lotto, superenalotto e altri giochi	159.404.252,00	157.663.438,00	48.618.436,00	109.045.002,00
EC121.035	Imposta sulle riserve matematiche e rami vita	13.967.878,81	13.544.954,81	5.200.749,00	8.344.205,81
EC121.039	Saldi accertamenti relativi a proventi del lotto, superenalotto e altri giochi	23.503.605,46	22.723.940,46	22.723.940,46	
TOTALE		**290.234.090,25**	**287.290.687,25**	**96.744.696,75**	**190.545.990,50**

Fonte elaborazione Corte dei conti su dati allegato 16 delibera n. 37/2 del 19.07.2018 Rendiconto della gestione 2017

Risulta, quindi, che nel 2017 la quota riscossa ammonta a 96.744.696,75 euro mentre resta da incassare la somma pari a 190.545.990,50 euro.

3.1.1 L'Agenzia sarda delle entrate (ASE)

A seguito dell'emanazione del decreto legislativo n. 114/2016 in materia di entrate erariali regionali, la Regione ha istituito con la legge regionale n. 25 del 28 ottobre 2016 un'apposita agenzia al fine di potenziare e razionalizzare il governo delle entrate, ai sensi degli articoli 7, 8, 9 e 10 dello Statuto speciale (l.c. n. 3/1948).

La legge è stata sottoposta a giudizio di legittimità costituzionale a seguito del ricorso promosso dal Presidente del Consiglio dei ministri notificato a gennaio 2017, in quanto

[42] La situazione relativa all'esercizio 2016 è stata esaminata nella relazione sul Rendiconto della Regione 2016 approvata con Decisione n. 1/2018/SS.RR./PARI, da pag. 39, "La vertenza entrate e la ridefinizione degli accantonamenti".

[43] Cap. EC121.030 Ritenute sugli interessi, premi e altri frutti e sui redditi di capitale; Cap. EC121.032 Proventi del lotto, superenalotto e altri giochi; Cap. EC121.035 Imposte sulle riserve matematiche e rami vita; Cap. EC121.039 Saldo di accertamenti relativi a proventi del lotto, superenalotto e altri giochi.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

avrebbe dettato disposizioni in contrasto con i limiti imposti dallo Statuto e dalla Costituzione in materia tributaria.

Sono stati impugnati, nello specifico, l'articolo 1, comma 4, lettera d) e comma 5; l'articolo 3, commi 1 e 3; l'articolo 12, comma 1.

La Corte costituzionale con la sentenza n. 245 del 29 novembre 2017 ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 1, comma 5, della legge regionale per violazione dell'art. 117, terzo comma della Costituzione (legislazione esclusiva in materia di sistema tributario e contabile dello Stato) e, in via conseguenziale l'art. 9, comma 3, lettera a) (non impugnato con il ricorso statale), dichiarando inammissibili e non fondate, a diverso titolo, le restanti questioni.

La norma contenuta nel comma 5 dell'art. 1 disponeva la confluenza delle entrate da compartecipazione presso la neoistituita agenzia[44].

Le motivazioni della sentenza sono nel senso di ritenere che le entrate spettanti alla Regione non possano affluire direttamente tramite l'Agenzia sarda delle entrate, perchè in contrasto con la disciplina legislativa statale in tema di tesoreria unica, la quale prevede che le entrate regionali provenienti dallo Stato debbano essere versate presso conti speciali infruttiferi intestati alle regioni e gestiti dalla Banca d'Italia.

La Corte costituzionale sottolinea che nel prevedere la diretta affluenza delle entrate regionali nelle casse dell'ASE *"e non alle casse regionali ossia ai conti infruttiferi presso la Tesoreria"* si introduce un *"passaggio intermedio che contrasta con la previsione del riversamento diretto di tali risorse dallo Stato alle casse regionali disposto dalla norma di attuazione statutaria"*.

La Corte, tuttavia, non ha ritenuto ammissibili e fondate le restanti questioni di legittimità costituzionali promosse con il ricorso statale.

In particolare, con riferimento all'art. 3, comma 3[45] , non solo ha ritenuto non fondato e inammissibile il ricorso, ma ha osservato che *"Questa Corte non può, inoltre, esimersi dall'osservare che, nei rapporti tra Stato e Regione autonoma Sardegna, proprio l'impossibilità, per la Regione, di*

---

[44] *"Presso l'ASE affluiscono le entrate spettanti alla Sardegna ai sensi dell'articolo 8 dello Statuto speciale per la Sardegna e delle relative norme di attuazione, anche quali quote delle compartecipazioni al gettito erariale corrisposte mediante riversamento diretto, nel rispetto di quanto previsto dall'articolo 2 del decreto legislativo 9 giugno 2016, n. 114 (Norme di attuazione dell'articolo 8 dello Statuto speciale della Regione autonoma della Sardegna - legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 3, in materia di entrate erariali regionali), in riferimento al riversamento diretto del gettito delle entrate erariali. La Giunta regionale, con propria deliberazione, assunta su proposta dell'Assessore competente in materia di entrate, individua le modalità e i tempi di riversamento nelle casse regionali e disciplina i relativi flussi informativi".*

[45] *Per garantire l'esatta determinazione di quanto spettante a titolo di compartecipazione regionale alle quote erariali, l'ASE verifica tempestivamente la correttezza dei dati e dei calcoli effettuati dalla struttura di gestione e dagli altri organi statali competenti, anche attraverso un raccordo continuo con la struttura statale e avvalendosi degli strumenti e dei flussi informativi di cui agli articoli 6 e 7.*

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

giovarsi della precisa (e preventiva) conoscenza delle risorse finanziarie disponibili, allo scopo di redigere puntualmente il bilancio regionale, è stata alla base della cosiddetta "vertenza entrate".

Nella sentenza si ribadisce quanto affermato in materia di relazioni finanziarie tra lo Stato e le autonomie speciali (sentenza n. 188 del 2016): "*è utile ricordare come il sistema tributario regionale sia caratterizzato, quasi per intero, dall'eteronomia della struttura dei tributi (propri, derivati, addizionali, compartecipazioni al gettito di quelli erariali) e dalla centralizzazione dei meccanismi di riscossione e riparto tra gli enti territoriali, soluzioni giustificate dall'interrelazione con più parametri costituzionali di primaria importanza, tra i quali spiccano il coordinamento della finanza pubblica ed il rispetto dei vincoli comunitari ex art. 117, primo comma, Cost., e come tale "supremazia normativa" sia giustificata sul piano funzionale da inderogabili istanze unitarie che permeano la Costituzione. Tuttavia, aggiungere a questa fondamentale prerogativa del legislatore statale anche l'esonero per lo Stato dall'obbligo di rendere ostensibili e confrontabili i dati necessari per una corretta attuazione del precetto costituzionale, inerente alla salvaguardia delle risorse spettanti all'autonomia speciale, costituisce un'ingiustificata compressione dell'autonomia stessa*".

Nonostante l'esito del contenzioso costituzionale, l'Agenzia è tuttora operante in regime transitorio essendo in corso le procedure di reclutamento del personale. E' stato approvato lo statuto (delibera di Giunta regionale n. 18/17 del 12 aprile 2018); sono stati nominati il Direttore generale e il Revisore dei conti (delibere di Giunta regionale n. 8/30 del 20 febbraio e n. 14/27 del 20 marzo 2018); è stato approvato il primo bilancio di previsione per il periodo 2018-2020 con determinazione del Direttore generale n. 4 del 12 giugno 2018 per il quale è stato concesso il nulla osta all'esecutività con la deliberazione della Giunta regionale n. 31/18 del 19 giugno 2018.

3.1.2 Il contributo alla Finanza Pubblica - Gli accantonamenti

L'obbligo di partecipazione delle Regioni alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica trova fondamento nella competenza dello Stato in materia di coordinamento della finanza pubblica prevista dalla Costituzione (articolo 117, lettera e). In particolare, l'articolo 119, modificato dalla legge costituzionale n. 1/2012, oltre a specificare che l'autonomia finanziaria degli enti territoriali è assicurata nel rispetto dell'equilibrio dei relativi bilanci, dispone che gli enti concorrono ad assicurare l'osservanza dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

In attuazione dell'art. 119 della Costituzione, la legge n. 42/2009 "Delega al Governo in materia di federalismo fiscale", prevede all'art. 27, il concorso delle Regioni a statuto speciale al conseguimento agli obiettivi di finanza pubblica (perequazione e solidarietà, patto di stabilità interno e assolvimento degli obblighi posti dall'ordinamento comunitario) secondo criteri e modalità stabiliti da norme di attuazione dei rispettivi statuti, che non sono state emanate.

Infatti, il processo di attuazione dell'art. 119 Cost. avviato con la legge delega sul federalismo fiscale non è stato ancora completato, mentre si sono sovrapposti vari interventi legislativi a carattere emergenziale, con cadenza annuale, finalizzati all'equilibrio dei conti pubblici e al coordinamento statale, che hanno avuto l'effetto di ridurre i trasferimenti statali che la legge n. 42/2009 aveva previsto di trasformare in risorse autonome degli enti territoriali (c.d. fiscalizzazione dei trasferimenti erariali).

Tanto si desume anche dalla Relazione semestrale sull'attuazione della legge delega n. 42/2009 sul federalismo fiscale approvata in data 18 gennaio 2018 dalla Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale, ai sensi dell'art. 3, comma 5 della stessa legge.

L'obiettivo di portare a compimento il processo di attuazione dell'articolo 119 è, quindi, ancora da raggiungere, mentre permane una *perdurante transizione*[46], espressione con la quale si qualifica l'attuale rapporto tra lo Stato e le autonomie territoriali per la mutevolezza e la conseguente provvisorietà dei rapporti finanziari e della distribuzione del potere di entrata e di quello di spesa.

Il contributo richiesto alle autonomie speciali per il risanamento dei conti pubblici è attuato principalmente attraverso:

- accantonamenti effettuati dallo Stato a valere sulle risorse spettanti alla Regione come quote di compartecipazioni ai tributi erariali;
- assunzioni da parte regionale di oneri in relazione a funzioni trasferite dallo Stato alla Regione;
- applicazione, prima, del patto di stabilità interno variamente modulato, e successivamente del pareggio di bilancio.

[46] Il principio di transitorietà è ripreso in numerose sentenze della Corte costituzionale, in ultimo nella sentenza n. 103/2018: *2.1.3.– Verrebbe in rilievo, peraltro, una riduzione «di carattere sostanzialmente permanente», in contrasto con quanto stabilito dalla giurisprudenza della Corte costituzionale in ordine al carattere necessariamente transitorio delle norme che impongono obiettivi di riequilibrio della finanza pubblica (vengono citate le sentenze n. 65 del 2016, n. 218 e n. 189 del 2015, n. 44 del 2014, n. 236 e n. 229 del 2013, n. 217, n. 193 e n. 148 del 2012, n. 182 del 2011).*

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Nelle more dell'attuazione dell'art. 27 della legge n. 42/2009, il D.L. n. 201/2011 (convertito con modificazioni dalla legge n. 214/2011) ha disposto che parte delle risorse spettanti per statuto alle autonomie speciali fosse trattenuta, tramite accantonamenti a valere sulle quote di compartecipazione ai tributi erariali, per essere destinate al risanamento della finanza pubblica.

Nello specifico, le quote accantonate sono risorse che pur rimanendo nella titolarità della Regione, non sono disponibili, per cui, una volta che le entrate derivanti dalla compartecipazione sono state accertate, viene disposto l'impegno della relativa spesa in favore dello Stato.

L'importo degli accantonamenti è stabilito annualmente, secondo quanto dispone il comma 3 dell'art. 16 del D.L. n. 95/2012, sulla base di apposito accordo sancito tra le Regioni a statuto speciale in sede di Conferenza permanente per i rapporti con lo Stato e recepito con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze entro il 31 gennaio di ciascun anno. In caso di mancato accordo, l'accantonamento è effettuato con decreto del Ministero in proporzione alle spese sostenute per consumi intermedi desunte dal SIOPE.

La Regione Sardegna ha sottoscritto, in data 21 luglio 2014, l'Accordo con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, con il quale (punto 3 dell'Accordo) si è impegnata, a decorrere dal 2015, a garantire il pareggio di bilancio come definito dall'art. 9 della legge n. 243 del 2012 "Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'art. 81, sesto comma, della Costituzione".

Il D.L n. 133/2014, art. 42, comma 10 ha recepito Il punto 3 dell'Accordo; a decorrere dal 2015 alla Regione non si applicano il limite di spesa di cui al comma 454[47] dell'art. 1 della legge

---

[47] *454. Al fine di assicurare il concorso agli obiettivi di finanza pubblica, le regioni a statuto speciale, escluse la regione Trentino-Alto Adige e le province autonome di Trento e di Bolzano, concordano, con il Ministro dell'economia e delle finanze, per ciascuno degli anni dal 2013 al 2018, l'obiettivo in termini di competenza eurocompatibile, determinato riducendo il complesso delle spese finali in termini di competenza eurocompatibile risultante dal consuntivo 2011:*

a) degli importi indicati per il 2013 nella tabella di cui all'articolo 32, comma 10, della legge 12 novembre 2011, n. 183;

b) del contributo previsto dall'articolo 28, comma 3, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito in legge, con modificazioni, dall'articolo 1, comma 1, della legge 22 dicembre 2011, n. 214, come rideterminato dall'articolo 35, comma 4, del decreto-legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27, e dall'articolo 4, comma 11, del decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 aprile 2012, n. 44;

c) degli importi indicati nel decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, relativi al 2013, 2014, 2015 e 2016, emanato in attuazione dell'articolo 16, comma 3, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 135;

d) degli importi indicati nella seguente tabella:

Regione o Provincia autonoma	*Importo (in milioni di euro)*	
	Anno 2014	*Anni 2015 - 2018*
Trentino-Alto Adige	*3*	*5*
Provincia autonoma Bolzano/Bozen	*43*	*61*
Provincia autonoma Trento	*42*	*59*
Friuli-Venezia Giulia	*93*	*131*

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

n. 228/2012 (legge di stabilità 2013) e le disposizioni in materia di patto di stabilità interno in contrasto con il pareggio di bilancio.

La Regione, inoltre, ha assunto l'impegno di ritirare tutti i ricorsi in materia di finanza pubblica contro lo Stato, pendenti innanzi alla Corte Costituzionale[48] e al Giudice amministrativo oltre che a "rinunciare per gli anni 2014-2017 agli effetti positivi sia in termini di saldo netto da finanziare che in termini di indebitamento netto che dovessero derivare da eventuali pronunce di accoglimento" (punto 5 dell'Accordo).

La deliberazione della Giunta regionale n. 2/1 del 16 gennaio 2015 ha dato attuazione alla rinuncia espressa nell'Accordo Stato-Regione[49].

Particolarmente rilevante in tema di accantonamenti è la sentenza della Corte costituzionale n. 77 del 13 maggio 2015 nei giudizi di legittimità costituzionale promossi dalla Regione Sardegna (e dalle altre Regioni autonome) con la quale è stata dichiarata cessata la materia del contendere in seguito all'Accordo raggiunto. In tale sede la Corte ha affermato che tali accantonamenti, pur dovendo contribuire al risanamento della finanza pubblica, non possono essere imposti dallo Stato alle Regioni a statuto speciale senza limiti temporali e unilateralmente, in quanto viene a determinarsi una riduzione permanente delle entrate regionali spettanti in base allo Statuto.

Per effetto dell'art. 1, comma 454, della L. n. 228 del 2012, il contributo imposto dall'art. 16, comma 3, impugnato, e con esso l'accantonamento, avrebbe dovuto cessare, in ogni caso, nel 2017, come ha ribadito la sentenza n. 77 (con riferimento alla stessa questione promossa dalla Valle d'Aosta).

Nelle successive disposizioni per la formazione del bilancio dello Stato sono stati richiesti nuovi contributi alla finanza pubblica senza che tale previsione fosse preceduta da una

Valle d'Aosta	*12*	*16*
Sicilia	*222*	*311*
Sardegna	*85*	*120*
Totale RSS	*500*	*703*

d-bis) degli ulteriori contributi disposti a carico delle autonomie speciali.

[48] Ricorsi n. 160/2012 e n. 41/2013 per questioni di legittimità costituzionale dell'art. 16, commi 3 e 4, art. 24 bis del DL n.95/2012.

[49] Nello specifico si delibera di ritenere superati i motivi che hanno determinato le impugnazioni regionali avverso le disposizioni di cui al D.L n. 35/2013, art.11, c.5 bis (ricorso n. 160/2012) e di cui alla legge n. 228/2012, art. 1, comma 138, commi da 141 a 146, comma 454 e commi da 456 a 466 (ricorso n. 41/2013); di ritenere superati i motivi che hanno determinato l'appello rubricato al R.G n. 1787/2014 della Sez. IV del Consiglio di Stato.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

regolazione pattizia tra Stato e Regione, tanto da spingere la Regione Sardegna a impugnare con ricorso n. 13/2016[50], l'art. 1, comma 680, della legge n. 208/2015 (legge di stabilità 2016).

La situazione delle quote degli accantonamenti a valere dal 2012 al 2017 è di seguito rappresentata

Tabella 23 - Quadro riepilogativo accantonamenti

RIEPILOGO ACCANTONAMENTI REGIONE SARDEGNA (migliaia di euro)							Importi provvisori		
	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
art. 28, c.3 DL 201/2011 - art. 35 c.4 DL 1/2012 - art. 4, c.11 DL 16/2012	160.657	148.529	148.529	148.529	148.529	148.529	148.529	148.529	148.529
art. 15, c. 22 DL 95/2012 - art. 1, c. 132 L 228/2012 - art. 1, c. 431 L 147/2013	24.613	65.635	82.774	99.458	101.754	101.715	101.715	101.715	101.715
art. 16, c. 3 DL 95/2012	83.376	217.378	271.723	285.309	285.309	285.309	285.309	285.309	285.309
art. 1, c. 526 L 147/2013 - art.46, c. 3 DL 66/2014 - art. 1, c. 416 L 190/2014			75.392	51.404	51.404	51.404	51.404		
art. 1, c. 400 L 190/2014				97.000	97.000	97.000	97.000		
art. 1, c. 680 L 208/2015 - art. 1, c. 394 e 528 L 232/2016									
art. 1, c. 392 L 232/2016									
Totale accantonamenti	268.646	431.542	578.418	681.700	683.996	683.957	683.957	535.553	535.553

Fonte: Regione Sardegna

Il totale degli accantonamenti è determinato da quanto disposto nelle diverse leggi per ogni singolo esercizio, tenendo conto delle possibili variazioni per quanto attiene agli importi provvisori, come nel caso del periodo 2018-2020.

Si ritiene opportuno richiamare brevemente il contenuto degli articoli indicati nella tabella precedente.

[50] La sentenza della Corte costituzionale n. 154/2017 ha dichiarato inammissibili e non fondate le diverse questioni di legittimità promosse sul suddetto articolo.

Tabella 24 - Disposizioni sugli accantonamenti

art. 28, c.3 DL 201/2011 - art. 35 c.4 DL 1/2012 - art. 4, c.11 DL 16/2012	Con le procedure previste dall'articolo 27, della legge 5 maggio 2009, n. 42, le Regioni a statuto speciale e le Province autonome di Trento e Bolzano assicurano, a decorrere dall'anno 2012, un concorso alla finanza pubblica di euro 860 milioni annui (320). Fino all'emanazione delle norme di attuazione di cui al predetto articolo 27, l'importo complessivo è accantonato, proporzionalmente alla media degli impegni finali registrata per ciascuna autonomia nel triennio 2007-2009, a valere sulle quote di compartecipazione ai tributi erariali. Le successive disposizioni rideterminano gli importi del concorso alla finanza pubblica.
art. 15, c. 22 DL 95/2012 - art. 1, c. 132 L 228/2012 - art. 1, c. 431 L 147/2013	Le Regioni a statuto speciale e le Province autonome di Trento e Bolzano, ad esclusione della regione Siciliana, assicurano il concorso di cui al presente comma (fabbisogno del servizio sanitario nazionale e del correlato finanziamento), previsto dalla vigente legislazione, mediante le procedure previste dall'articolo 27 della legge 5 maggio 2009, n. 42. Fino all'emanazione delle norme di attuazione di cui al predetto articolo 27, l'importo del concorso alla manovra di cui al presente comma è annualmente accantonato, a valere sulle quote di compartecipazione ai tributi erariali.
art. 16, c. 3 DL 95/2012	Con le procedure previste dall'articolo 27 della legge 5 maggio 2009, n. 42, le Regioni a statuto speciale e le Province autonome di Trento e Bolzano assicurano un concorso alla finanza pubblica per l'importo complessivo di 600 milioni di euro per l'anno 2012, 1.200 milioni di euro per l'anno 2013 e 1.500 milioni di euro per l'anno 2014 e 1.575 milioni di euro a decorrere dall'anno 2015.
art. 1, c. 526 L 147/2013 legge di stabilità 2014 - art.46, c. 3 DL 66/2014 - art. 1, c. 416 L 190/2014	Con le procedure previste dall'articolo 27 della legge 5 maggio 2009, n. 42, le Regioni a statuto speciale e le Province autonome di Trento e di Bolzano assicurano un ulteriore concorso alla finanza pubblica per l'importo complessivo di 440 milioni di euro per l'anno 2014 e di 300 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2015 al 2018. Per la Sardegna 75.392 per il 2014, 51.404 per gli anni 2015-2018.
art. 1, c. 400 L 190/2014 legge di stabilità 2015	Le Regioni a statuto speciale e le Province autonome di Trento e di Bolzano, in conseguenza dell'adeguamento dei propri ordinamenti ai princìpi di coordinamento della finanza pubblica, introdotti dalla presente legge, assicurano, per ciascuno degli anni dal 2015 al 2018, un contributo aggiuntivo alla finanza pubblica, in termini di indebitamento netto e in termini di saldo netto da finanziare. Per la Sardegna 97.000 per gli anni 2015-2017 e 97.000 per il 2018.
art. 1, c. 680 L 208/2015 legge di stabilità 2016 - art. 1, c. 394 e 528 L 232/2016	Le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano, in conseguenza dell'adeguamento dei propri ordinamenti ai princìpi di coordinamento della finanza pubblica di cui alla presente legge e a valere sui risparmi derivanti dalle disposizioni ad esse direttamente applicabili ai sensi dell'articolo 117, secondo comma, della Costituzione, assicurano un contributo alla finanza pubblica pari a 3.980 milioni di euro per l'anno 2017 e a 5.480 milioni di euro per ciascuno degli anni 2018, 2019 e 2020, in ambiti di spesa e per importi proposti, nel rispetto dei livelli essenziali di assistenza, in sede di autocoordinamento dalle regioni e province autonome medesime, da recepire con intesa sancita dalla Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano, entro il 31 gennaio di ciascun anno. Fermo restando il concorso complessivo di cui al primo periodo, il contributo di ciascuna autonomia speciale è determinato previa intesa con ciascuna delle stesse. Le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano assicurano il finanziamento dei livelli essenziali di assistenza come eventualmente rideterminato ai sensi del presente comma e dei commi da 681 a 684 del presente articolo e dell'articolo 1, commi da 400 a 417, della legge 23 dicembre 2014, n. 190.
art. 1, c. 392 L 232/2016 legge di bilancio 2017	Per gli anni 2017 e 2018, il livello del finanziamento del fabbisogno sanitario nazionale standard cui concorre lo Stato, indicato dall'intesa sancita in sede di Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano dell'11 febbraio 2016 (Rep. Atti n. 21/CSR), in attuazione dell'articolo 1, comma 680, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, è rideterminato rispettivamente in 113.000 milioni di euro e in 114.000 milioni di euro. Per l'anno 2019 il livello del finanziamento del fabbisogno sanitario nazionale standard cui concorre lo Stato è stabilito in 115.000 milioni di euro. Le Regioni a statuto speciale e le Province autonome di Trento e di Bolzano assicurano gli effetti finanziari previsti dal presente comma, mediante la sottoscrizione di singoli accordi con lo Stato, da stipulare entro il 31 gennaio 2017.

Per l'anno 2017, in attuazione delle disposizioni citate, la Regione Sardegna deve assicurare il contributo in termini di indebitamento netto attraverso il conseguimento del pareggio di bilancio, secondo le modalità previste dalla legge di bilancio 2017 (L. 232/2016 art. 1, comma 466 e seguenti).

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Nelle sentenze citate, che riassumono la giurisprudenza costituzionale in materia di concorso delle Regioni a statuto speciale alla finanza pubblica, viene ribadito che esse sono tenute a contribuire alla riduzione del debito e che non possono sottrarsi ai doveri costituzionali di solidarietà politica, economica e sociale di cui il coordinamento della finanza pubblica è espressione.

Nondimeno i rapporti finanziari tra Stato e singola regione devono essere regolati dal principio dell'accordo, inteso come "vincolo di metodo (e non già di risultato) e declinato nella forma della leale collaborazione", anche se tale principio, in casi particolari, può essere derogato (nella forma consentita dagli statuti). Permangono comunque dei limiti all'azione unilaterale dello Stato come la transitorietà delle misure e la possibilità per la regione di continuare a svolgere le funzioni ad essa attribuite.

La Corte Costituzionale ha richiamato più volte il limite temporale degli accordi condivisi, con particolare riguardo agli accantonamenti disposti da legge statale a valere sulle compartecipazioni al gettito di tributi erariali, evidenziando che le norme di legge che prevedono il *dies a quo*, ma non indicano la scadenza dell'accantonamento, ingenerano dubbi sulla conformità alla recente giurisprudenza della Corte Costituzionale circa la vigenza a regime della misura dell'accantonamento.

A decorrere dall'anno 2015 il concorso alla finanza pubblica che le Regioni a statuto speciale assicurano è stabilito per un importo complessivo pari a 1.575 milioni di euro (D. L. n. 95/2012, art. 16, comma 3 come modificato dall'art. 1, commi 118 e 469, della legge 24 dicembre 2012 n. 228).

Il comma 851 dell'art. 1 della legge 205/2017 (legge di bilancio 2018) ha assegnato alla Regione Sardegna un contributo pari a 15 milioni di euro "*nelle more della definizione dei complessivi rapporti finanziari fra lo Stato e la Regione, che tenga conto, tra l'altro, delle sentenze della Corte costituzionale n. 77 del 2015 e n. 154 del 2017, anche in considerazione del ritardo nello sviluppo economico dovuto all'insularità*".

A seguito dell'impugnazione della norma da parte della Regione[51], la Corte Costituzionale, con sentenza n. 6/2019 dell'11 gennaio 2019, ne ha dichiarato l'illegittimità costituzionale nella parte in cui, nel triennio 2018-2020 e nelle more della definizione dell'accordo di finanza

[51] Ricorso n. 26/2018.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

pubblica, non riconosce alla Regione adeguate risorse, determinate secondo i criteri di cui in motivazione.

Con riferimento alla restituzione degli accantonamenti, la Corte Costituzionale ha affermato che è biasimevole che la sentenza n. 77 del 2015 non sia stata a oggi attuata.

Tale pronuncia aveva, infatti, fornito un'interpretazione dell'art. 16, comma 3, del d. l. n. 96 del 2012 assolutamente incompatibile con il consolidamento negli esercizi successivi di tali accantonamenti.

Per l'anno 2017, con il decreto del MEF del 9 maggio 2017, è stato fissato il riparto del contributo di cui all'art. 16, comma 3, del decreto-legge n. 95/2012, specificando che per la Sardegna l'importo in termini di indebitamento netto pari a 375.883.260,58 euro[52] è indicato convenzionalmente al solo fine di rendere esaustivo il quadro di riparto tra tutte le autonomie speciali. Il contributo in termini di saldo netto da finanziare è di 285.308.980,93 euro.

Tabella 25 - Riparto del contributo di cui all'art. 16, c. 3, del D.L. 95/2012

REGIONI	Contributo in termini di saldo netto da finanziare	Contributo in termini di indebitamento netto
Valle d'Aosta	144.326.970,22	190.145.056,00
SARDEGNA	**285.308.980,93**	375.883.260,58
Trentino Alto Adige	5.871.259,06	7.735.150,82
Trento	89.414.105,60	117.799.535,95
Bolzano	219.991.321,49	289.829.836,24
Friuli Venezia Giulia	156.538.700,56	206.233.526,14
Sicilia	673.548.662,14	887.373.634,27
TOTALE	**1.575.000.000,00**	2.075.000.000,00

Con decreto MEF del 28 marzo 2018 sono stati fissati anche per il 2018 gli accantonamenti a valere sulle quote di compartecipazione ai tributi erariali di cui all'art. 16, comma 3, del decreto-legge n. 95/2012. Il contributo della Sardegna è ancora stabilito in 285.308.980,93 euro.

Il contributo totale a carico della Regione per il 2017 è quantificato in 683.957.564,75 euro.

Gli accantonamenti trovano rappresentazione contabile nei capitoli di bilancio 2017 EC121.506 in entrata e SC08.325 per la spesa[53].

In data 24 marzo 2017 (prot. n. 2111) la Regione ha inviato al Governo un *dossier* per chiedere un nuovo accordo sul contributo alla finanza pubblica per gli anni 2018-2020 che riduca considerevolmente l'entità degli accantonamenti anche in virtù delle diverse pronunce della Corte costituzionale nelle sentenze sopra richiamate.

[52] Per l'anno 2017 il concorso in termini di indebitamento netto vede escluse, oltre alla Sardegna, le regioni Sicilia e Valle d'Aosta.

[53] La previsione di competenza iniziale di 683.996.000 ha subito una variazione in meno di € 38.424,00.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

La Regione ha sottolineato di non volersi sottrarre al risanamento della finanza dello Stato, ma di voler contribuire con un equo livello di accantonamenti, inoltre, ha fatto presente di sostenere i costi del servizio sanitario regionale a suo totale carico, dal 2007. Tali costi sono in forte crescita per le nuove prestazioni sanitarie obbligatorie, i farmaci innovativi ad alto costo, il piano vaccinale, la stabilizzazione del personale e i nuovi contratti.

Le diverse richieste di convocazione formulate nel 2017, finalizzate a una nuova intesa in materia di finanza pubblica, non hanno trovato esito, per cui ulteriori richieste sono state inoltrate nel 2018[54].

Il 20 novembre 2018 si è tenuto un incontro con il Governo per porre l'avvio di un confronto per la revisione del contributo alla finanza pubblica della Regione.

Tuttavia, anche per il 2019 lo Stato ha iscritto nel proprio bilancio gli accantonamenti della Regione Sardegna analogamente agli esercizi precedenti, infatti l'art. 1 comma 875, della legge n. 145 del 30 dicembre 2018 ha previsto che, in caso di mancata conclusione degli accordi entro il 31 gennaio 2019, in applicazione dei principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica, il contributo complessivo della Regione Sardegna è determinato in via provvisoria negli importi di cui alla tabella 8 (536 milioni di euro nel 2019, nel 2020 e nel 2021), quale concorso al pagamento degli oneri del debito pubblico, salva diversa intesa con ciascuno degli enti interessati entro l'esercizio finanziario di riferimento.

Alla luce della richiamata sentenza n. 6 del 2019 della Corte Costituzionale, sarà necessario che lo Stato e la Regione addivengano a un accordo al fine di definire le partite contabili in contestazione e di conferire certezza alle rispettive scritture.

3.2 La gestione delle entrate di competenza

Come si può rilevare dalla tabella n. 27, le previsioni finali di entrata per l'esercizio 2017, escluso l'avanzo di amministrazione e il Fondo pluriennale vincolato, ammontano complessivamente a 9.611.380.789,79 euro.

A fronte di tali previsioni, sono state accertate entrate per complessivi 8.498.070.581,15 euro, corrispondenti all'88,42% rispetto alle previsioni. Risultano perciò minori entrate per 1.113.310.208,64 euro rispetto alle previsioni finali.

[54] Note n 5927 del 13 luglio; n. 7084 del 30 agosto; n. 7795 del 25 settembre; n. 3429 del 1° ottobre; n. 8340 del 12 ottobre.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Le riscossioni in conto competenza risultano pari a 7.624.984.922,80 euro e corrispondono all'89,73% degli accertamenti.

I residui attivi risultanti dalla gestione di competenza 2017 ammontano perciò a 873.085.658,35 euro, corrispondenti al 10,27% delle entrate accertate. Quindi si rileva un'elevata formazione di residui dalla competenza. In particolare, i residui di cui al Titolo IV, ammontano ad oltre l'80% rispetto all'accertato e il 57,19% dell'intera massa di residui formatasi nella gestione della competenza.

Tabella 26 - - Esercizio 2017 - Gestione di competenza - Accertamenti e residui

TITOLO	Accertamenti	Residui comp.	% su accertato	% su totale
Titolo 1	6.963.652.000,69	211.257.786,20	3,03%	24,20%
Titolo 2	284.756.064,05	105.821.459,79	37,16%	12,12%
Titolo 3	262.738.876,50	43.595.011,88	16,59%	4,99%
Titolo 4	616.647.188,57	499.282.381,55	80,97%	57,19%
Titolo 5	79.589.975,94	-	-	-
Titolo 6	138.194.267,24	-	-	-
Titolo 9	152.492.208,16	13.129.018,93	8,61%	1,50%
TOTALE	8.498.070.581,15	873.085.658,35	10,27%	100,00%

Rispetto all'esercizio 2016 si osserva una diminuzione delle previsioni definitive totali pari al 4,48% e minori accertamenti per il 4,91%. Si rilevano però riscossioni superiori dell'1,33% e minori residui attivi per il 38,15%.

Come osservato anche per l'esercizio 2016, oltre il 70% di tutte le entrate finali si riferisce al Titolo I "Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa". Le previsioni finali del Titolo I ammontano complessivamente a 7.008.542.086,73 euro, in diminuzione del 1,34%, rispetto all'esercizio precedente.

Gli stanziamenti del titolo IV "Entrate in conto capitale", con un'incidenza del 10,46%, rappresentano la seconda fonte di entrata del bilancio Regionale. Anche in questo caso si registra una diminuzione, rispetto all'esercizio 2016, pari al'1,55%[55].

Si rileva, inoltre, la riduzione delle previsioni di cui al Titolo VI "Accensione di prestiti", rispetto al 2016. Si osserva, infatti, uno stanziamento finale per il 2017 pari a 488.902.167,00 euro, inferiore del 39,51% rispetto al corrispondente stanziamento del 2016, mentre gli accertamenti appaiono ridotti del 62,71% rispetto al 2016.

[55] Escluso FPV.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Su tale percentuale ha influito il fatto che l'anno precedente si era fatto ricorso all'anticipazione di liquidità.

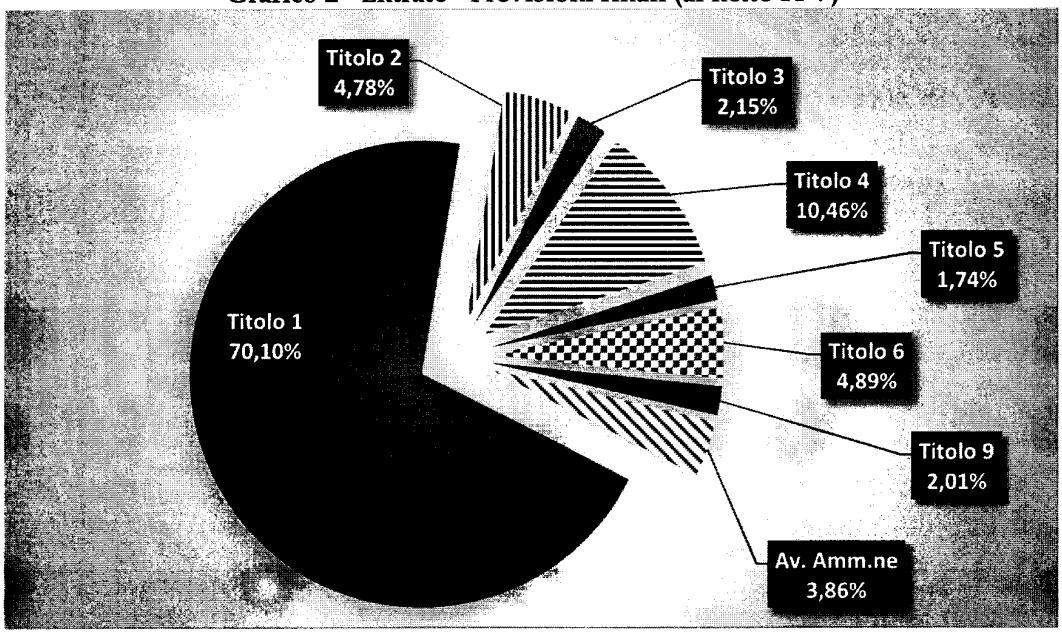
Complessivamente si osserva che il livello di indebitamento resta moderato.

Tabella 27 - Entrate - esercizi 2016/2017 - gestione di competenza

		2016	2017	Var. % 2017/2016
Titolo I Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	Prev. Finali	7.104.006.640,11	7.008.542.086,73	-1,34%
	Accertamenti	6.973.199.419,32	6.963.652.000,69	-0,14%
	Magg./Min. entr.	-130.807.220,79	-44.890.086,04	-65,68%
	Riscossioni	6.445.686.481,58	6.752.394.214,49	4,76%
	Residui comp.	527.512.937,74	211.257.786,20	-59,95%
Titolo II Trasferimenti correnti	Prev. Finali (al netto FPV)	417.001.826,16	477.829.582,68	14,59%
	Accertamenti	300.345.906,84	284.756.064,05	-5,19%
	Magg./Min. entr.	-116.655.919,32	-193.073.518,63	65,51%
	Riscossioni	221.907.003,28	178.934.604,26	-19,37%
	Residui comp.	78.438.903,56	105.821.459,79	34,91%
Titolo III Entrate extratributarie	Prev. Finali (al netto FPV)	103.204.417,47	214.893.986,42	108,22%
	Accertamenti	76.151.112,76	262.738.876,50	245,03%
	Magg./Min. entr.	-27.053.304,71	47.844.890,08	-276,85%
	Riscossioni	61.041.418,29	219.143.864,62	259,01%
	Residui comp.	15.109.694,47	43.595.011,88	188,52%
Titolo IV Entrate in conto capitale	Prev. Finali (escluso il FPV)	1.062.494.140,93	1.045.993.874,89	-1,55%
	Accertamenti	898.727.848,16	616.647.188,57	-31,39%
	Magg./Min. entr.	- 163.766.292,77	-429.346.686,32	162,17%
	Riscossioni	108.099.351,27	117.364.807,02	8,57%
	Residui comp.	790.628.496,89	499.282.381,55	-36,85%
Titolo V Entrate da riduzione di attività finanziarie	Prev. Finali	411.492.418,81	174.144.541,78	-57,68%
	Accertamenti	191.663.551,26	79.589.975,94	-58,47%
	Magg./Min. entr.	-219.828.867,55	-94.554.565,84	-56,99%
	Riscossioni	191.663.551,26	79.589.975,94	-58,47%
	Residui comp.	0,00	0,00	_
Titolo VI Accensione di prestiti	Prev. finali	808.180.000,00	488.902.167,00	-39,51%
	Accertamenti	370.587.400,05	138.194.267,24	-62,71%
	Magg./Min. entr.	-437.592.599,95	-350.707.899,76	-19,86%
	Riscossioni	370.587.400,05	138.194.267,24	-62,71%
	Residui comp.	0,00	0,00	_
Titolo IX Entrate per conto terzi e partite di giro	Prev. finali	155.745.712,37	201.074.550,29	29,10%
	Accertamenti	125.925.178,12	152.492.208,16	21,10%
	Magg./Min. entr.	-29.820.534,25	-48.582.342,13	62,92%
	Riscossioni	125.903.382,73	139.363.189,23	10,67%
	Residui comp.	21.795,39	13.129.018,93	60137,60%
Totale Titoli	Prev. Finali	**10.062.125.155,85**	**9.611.380.789,79**	**-4,48%**
	Accertamenti	**8.936.600.416,51**	**8.498.070.581,15**	**-4,91%**
	Magg./Min. entr.	**-1.125.524.739,34**	**-1.113.310.208,64**	**-1,09%**
	Riscossioni	**7.524.888.588,46**	**7.624.984.922,80**	**1,33%**
	Residui comp.	**1.411.711.828,05**	**873.085.658,35**	**-38,15%**
Avanzo di Amministrazione		282.056.568,12	386.280.913,63	36,95%
FPV	per Spese Correnti	56.502.635,51	35.087.191,51	-37,90%
	per Spese Capitale	288.479.700,14	643.970.395,23	123,23%
	FPV	344.982.335,65	679.057.586,74	
Totale Generale dell'Entrata		10.689.164.059,62	10.676.719.290,16	-0,12%

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Grafico 2 - Entrate - Previsioni finali (al netto FPV)



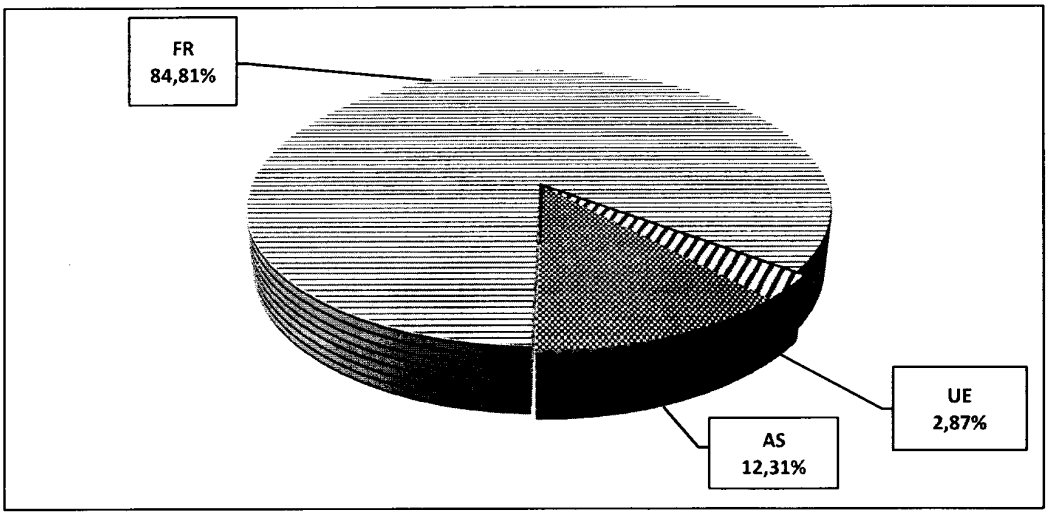
Tra le fonti di finanziamento del bilancio le entrate proprie della Regione rappresentano l'84,81% del totale. Le restanti entrate sono rappresentate, per il 12,31% da assegnazioni statali e per il 2,87% da fondi UE. Si tratta di percentuali simili a quelle rilevate in occasione della parifica del rendiconto 2016, laddove l'86,13% delle previsioni era riferito ad entrate regionali, l'11,74% circa risultava costituito da entrate di derivazione statale e il 2,13% riguardava fondi comunitari.

Tabella 28 - Entrate per titoli e fonte - competenza 2017

Titolo	Fonte	Prev. Finali + FPV	Accertamenti	Riscossioni (Versamenti disposti)	Residui comp.
Titolo I Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	FR	7.012.010.064,61	6.963.652.000,69	6.752.394.214,49	211.257.786,20
	AS				
	UE				
	Totale	**7.012.010.064,61**	**6.963.652.000,69**	**6.752.394.214,49**	**211.257.786,20**
Titolo II Trasferimenti correnti	FR	22.322.790,89	542.084,34	542.084,34	0,00
	AS	355.260.549,98	248.531.918,42	173.342.400,09	75.189.518,33
	UE	131.774.917,53	35.682.061,29	5.050.119,83	30.631.941,46
	Totale	**509.358.258,40**	**284.756.064,05**	**178.934.604,26**	**105.821.459,79**
Titolo III Entrate extratributarie	FR	214.984.524,33	262.738.876,50	219.143.864,82	43.594.740,47
	AS	0,00	0,00	0,00	0,00
	UE	0,00	0,00	0,00	0,00
	Totale	**214.984.524,33**	**262.738.876,50**	**219.144.136,03**	**43.594.740,47**
Titolo IV Entrate in conto capitale	FR	597.725.579,67	6.974.803,52	1.319.440,95	5.655.362,57
	AS	959.271.242,49	565.925.517,61	115.361.223,99	450.564.293,62
	UE	132.967.447,96	43.746.867,44	684.142,08	43.062.725,36
	Totale	**1.689.964.270,12**	**616.647.188,57**	**117.364.807,02**	**499.282.381,55**
Titolo V Entrate da riduzione di attività finanziarie	FR	174.144.541,78	79.589.975,94	79.589.975,94	0,00
	AS				0,00
	UE				0,00
	Totale	**174.144.541,78**	**79.589.975,94**	**79.589.975,94**	**0,00**
Titolo VI Accensione di prestiti	FR	488.902.167,00	138.194.267,24	138.194.267,24	0,00
	AS				0,00
	UE				0,00
	Totale	**488.902.167,00**	**138.194.267,24**	**138.194.267,24**	**0,00**
Titolo IX Entrate per conto terzi e partite di giro	FR	158.963.460,77	131.411.634,64	118.291.621,05	13.120.013,59
	AS	50.057,52	50.057,52	41.423,73	8.633,79
	UE	42.061.032,00	21.030.516,00	21.030.516,00	0,00
	Totale	**201.074.550,29**	**152.492.208,16**	**139.363.560,78**	**13.128.647,38**
Avanzo di Amministrazione	FR	386.280.913,63	0,00	0,00	0,00
Totale generale	FR	**9.055.334.042,68**	**7.583.103.642,87**	**7.309.475.740,04**	**273.627.902,83**
	AS	**1.314.581.849,99**	**814.507.493,55**	**288.745.047,81**	**525.762.445,74**
	UE	**306.803.397,49**	**100.459.444,73**	**26.764.777,91**	**73.694.666,82**
	Totale	**10.676.719.290,16**	**8.498.070.581,15**	**7.624.985.565,76**	**873.085.015,39**

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Grafico 3 - Entrate per fonte - Previsioni finali



3.2.1 Gli accertamenti di competenza

Nell'esercizio 2017 risultano accertamenti di competenza per complessivi 8.498.070.581,15 euro, con una diminuzione rispetto all'esercizio precedente del 4,91%.

Rispetto alle previsioni finali si sono quindi registrate minori entrate per 1.113.310.208,64 euro.

Il grado di realizzazione dell'entrata, determinato dal rapporto tra accertamenti e previsioni finali di competenza, raggiunge l'88,42%.

Se si escludono le partite finanziarie relative a entrate per servizi conto terzi-partite di giro, che registrano previsioni definitive pari a 201.074.550,29 euro e accertamenti per 152.492.208,16 euro, gli accertamenti del 2017 risultano pari a 8.345.578.372,99 euro con un'incidenza percentuale sulle previsioni definitive, pari a 9.410.306.239,50 euro, dell'88,69%.

Tabella 29 - Accertamenti 2016/2017 al netto delle partite di giro

Entrate di competenza	Previsioni Finali	Accertamenti	Variazioni Entrate	% (Acc./prev.)
2016	9.906.379.443,48	8.810.675.238,39	-1.095.704.205,09	88,94%
2017	9.410.306.239,50	8.345.578.372,99	-1.064.727.866,51	88,69%

Le entrate di cui al **Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa** - rappresentano oltre il 70% delle entrate regionali, mentre, gli accertamenti sullo stesso titolo raggiungono l'81,94% rispetto all'intero ammontare degli accertamenti delle entrate. Rispetto

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

al 2016 si registra una lieve diminuzione dello 0,14%, ma una maggiore incidenza percentuale sul totale delle entrate, che in quell'esercizio si attestava sul 78,03%.

Per quanto concerne il **Titolo 2 - Trasferimenti correnti**, si registrano minori accertamenti pari a 5,19% rispetto all'esercizio precedente, ma anche un rapporto fra accertamenti e previsioni finali 2017 del 59,59%, ovvero, in termini assoluti, minori entrate per 193.073.518,63 euro. Dovuti sia a mancati o ridotti accertamenti di previsioni d'entrata, concernenti l'attuazione di programmi comunitari, sia a mancati o ridotti trasferimenti statali.

Per il **Titolo 3 - entrate extra tributarie** le previsioni espongono un notevole incremento che si ripercuote anche sugli accertamenti di competenza, che registrano una percentuale di incremento rispetto all'esercizio 2016 del 245,03%. Inoltre, rispetto alle previsioni finali si rilevano maggiori entrate per 47.844.890,08 euro. Come si è già rilevato in sede di esame delle variazioni di bilancio, si tratta di maggiori entrate dovute, per lo più ai riversamenti di cui al programma di intervento ex Legge n. 402/1994 (Piano di Rinascita - v. cap. 13).

Il **Titolo 4 - Entrate in conto capitale**, a fronte di una diminuzione dell'1,55% rispetto al 2016 nelle previsioni finali, presenta, anche, minori accertamenti del 31,39%. Si rilevano quindi minori entrate per 429.346.686,32 euro, ovvero il 58,95% rispetto alle previsioni finali. Si tratta di minori accertamenti relativi a programmi comunitari o relativi a minori entrate statali.

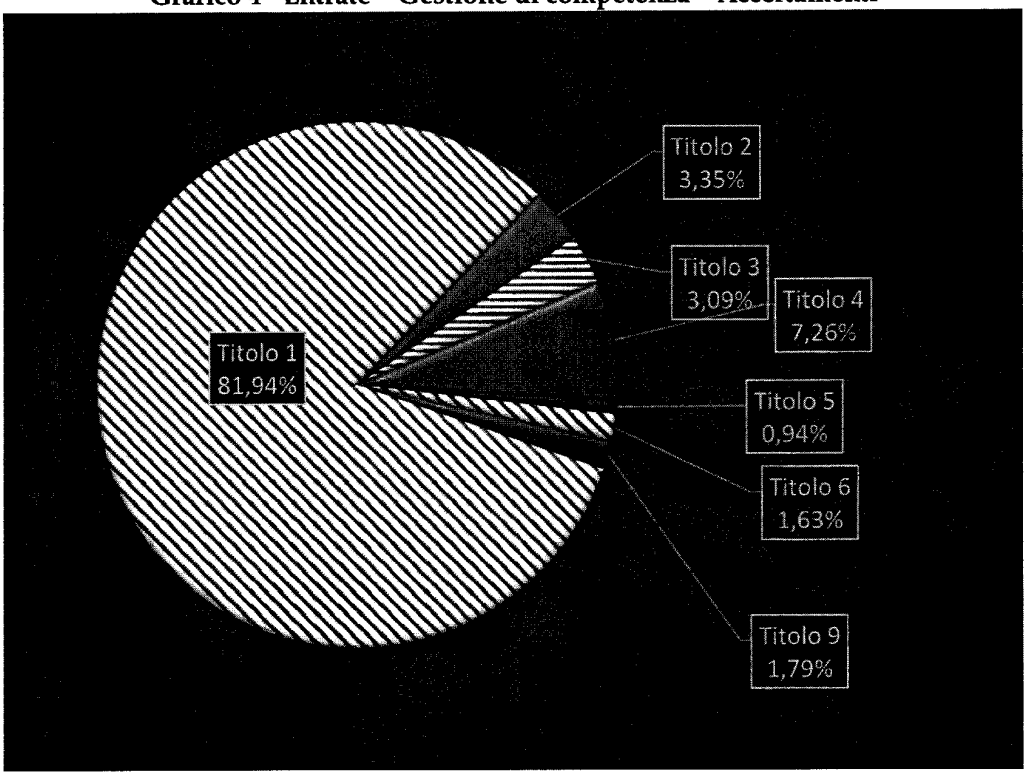
Il **Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie**, evidenzia accertamenti per 79.589.975,94 euro, corrispondenti al 45,70% rispetto alle previsioni finali, che ammontano a 174.144.541,78 euro.

Per quanto riguarda, infine, il **Titolo 6 - Accensione di prestiti**, a fronte di previsioni per 488.902.167,00 euro, risultano accertate somme per 138.194.267,24 euro.

Il Titolo 9 - Entrate per conto terzi e partite di giro, a fronte di previsioni finali pari a 201.074.550,29 euro, registra accertamenti per 152.492.208,16 euro e riscossioni per 139.363.560,78 euro.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Grafico 4 - Entrate – Gestione di competenza – Accertamenti



Negli accertamenti di competenza, distinti per fonte di finanziamento, la quota dei fondi regionali si eleva all'89,23% del totale delle entrate accertate, mentre si riduce rispettivamente al 9,58% e all'1,18% l'incidenza delle assegnazioni statali e dei fondi UE. Significativo, a tal proposito, il dato relativo alla capacità di accertamento, ovvero al rapporto tra gli accertamenti di competenza e gli stanziamenti finali, che risulta pari all' 83,74% per quanto riguarda i fondi regionali, mentre si attesta al 61,96% per le assegnazioni statali e solo al 32,74% per i fondi UE.

Tabella 30 – Grado di realizzazione dell'entrata per fonte di finanziamento

Fonte	Previsioni Finali (a)	Accertamenti (b)	Grado di realizzazione dell'entrata (b/a) - %
FR	9.055.334.042,68	7.583.103.642,87	83,74%
AS	1.314.581.849,99	814.507.493,55	61,96%
UE	306.803.397,49	100.459.444,73	32,74%

3.2.2 Le riscossioni in conto competenza

Le tabelle sopra esposte evidenziano un ammontare di somme riscosse pari a 7.624.984.922,80 euro, con un incremento dell'1,33% rispetto all'esercizio 2016. Il rapporto tra accertamenti e

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

riscossioni risulta pari all'89,73%. Si sono quindi generati residui attivi in conto competenza pari a 873.085.387,44 euro, in netta diminuzione rispetto al precedente esercizio. A tal proposito, si deve osservare che la diminuzione dei residui attivi è dovuta, da una parte, al minor volume di somme accertate (-4,91% rispetto al 2016), dall'altra ad un'aumentata capacità di riscossione (+ 1,33% rispetto al 2016). Il rapporto fra accertamenti e riscossioni risultava pari al 84,20% nel 2016.

Il rapporto tra accertamenti e riscossioni risente della natura e della tipologia d'entrata, per cui si registrano alte percentuali di riscossione per quanto concerne il Titolo I - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa, dove si rilevano riscossioni per un importo pari al 96,97% rispetto alle somme accertate per lo stesso titolo, mentre il rapporto è del 62,84% per quanto concerne i trasferimenti correnti e al 19,03% per quanto riguarda le entrate in conto capitale.

Grafico 5 - Entrate - Gestione di competenza - Riscossioni

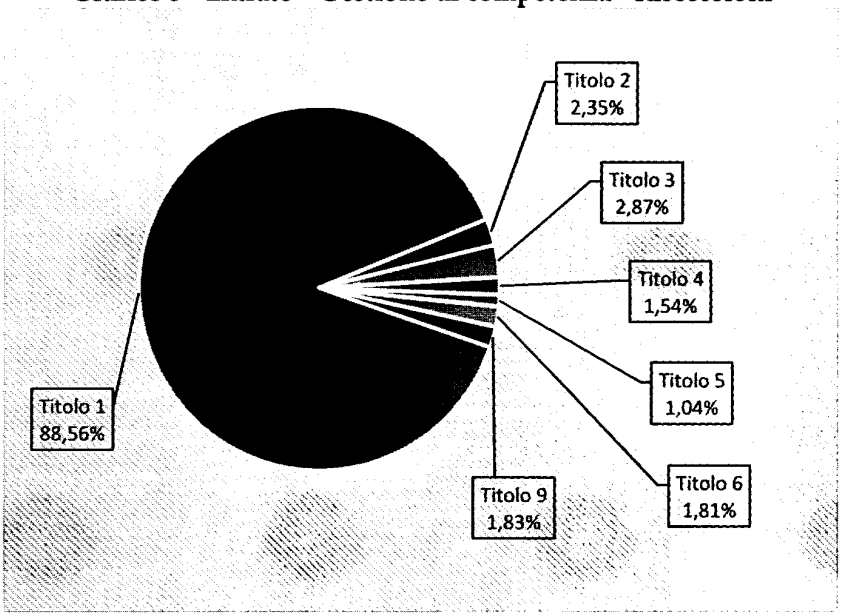


Tabella 31 - Entrate di competenza 2017 - Riepilogo accertamenti e riscossioni

TITOLO	Accertamenti	Riscossioni	%
Tit. 1	6.963.652.000,69	6.752.394.214,49	96,97%
Tit. 2	284.756.064,05	178.934.604,26	62,84%
Tit. 3	262.738.876,50	219.143.864,62	83,41%
Tit. 4	616.647.188,57	117.364.807,02	19,03%
Tit. 5	79.589.975,94	79.589.975,94	100,00%
Tit. 6	138.194.267,24	138.194.267,24	100,00%
Tit. 9	152.492.208,16	139.363.189,23	91,39%
TOTALE	**8.498.070.581,15**	**7.624.984.922,80**	**89,73%**

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 32 – Entrate per titoli e tipologia – Gestione di competenza

	Titoli - Tipologie	Prev. Finali	Accertamenti	Riscossioni	Residui
Titolo 1	Tipologia 101: IMPOSTE, TASSE E PROVENTI ASSIMILATI	708.071.825,52	647.738.493,68	550.965.025,26	96.773.468,42
	Tipologia 102: TRIBUTI DESTINATI AL FINANZIAMENTO DELLA SANITÀ	0,00	0,00	0,00	0,00
	Tipologia 103: TRIBUTI DEVOLUTI E REGOLATI ALLE AUTONOMIE SPECIALI	6.300.470.261,21	6.315.913.507,01	6.201.429.189,23	114.484.317,78
	Tipologia 104: COMPARTECIPAZIONI DI TRIBUTI	0,00	0,00	0,00	0,00
	TOTALE TITOLO 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	7.008.542.086,73	6.963.652.000,69	6.752.394.214,49	211.257.786,20
Titolo 2	Tipologia 101: TRASFERIMENTI CORRENTI DA AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE	352.542.576,75	250.696.612,16	175.327.299,83	75.369.312,33
	Tipologia 102: TRASFERIMENTI CORRENTI DA FAMIGLIE	0,00	18.929,15	18.929,15	0,00
	Tipologia 103: TRASFERIMENTI CORRENTI DA IMPRESE	0,00	67.898,93	67.898,93	0,00
	Tipologia 104: TRASFERIMENTI CORRENTI DA ISTITUZIONI SOCIALI PRIVATE	0,00	1.485,40	1.485,40	0,00
	Tipologia 105: TRASFERIMENTI CORRENTI DALL'UNIONE EUROPEA E DAL RESTO DEL MONDO	125.287.005,93	33.971.138,41	3.518.990,95	30.452.147,46
	TOTALE TITOLO 2 - Trasferimenti correnti	477.829.582,68	284.756.064,05	178.934.604,26	105.821.459,79
Titolo 3	Tipologia 100: VENDITA DI BENI E SERVIZI E PROVENTI DERIVANTI DALLA GESTIONE DEI BENI	3.171.295,04	5.091.380,85	4.673.472,08	417.908,77
	Tipologia 200: PROVENTI DERIVANTI DALL'ATTIVITÀ DI CONTROLLO E REPRESSIONEDELLE IRREGOLARITÀ E DEGLI ILLECITI	2.851.673,96	3.178.025,71	2.757.472,39	420.553,32
	Tipologia 300: INTERESSI ATTIVI	397.134,13	3.879.538,31	582.244,30	3.297.294,01
	Tipologia 400: ALTRE ENTRATE DA REDDITI DA CAPITALE	800.000,00	126.933,00	126.933,00	0,00
	Tipologia 500: RIMBORSI E ALTRE ENTRATE CORRENTI	207.673.883,29	250.462.998,63	211.003.742,85	39.459.255,78
	TOTALE TITOLO 3 - Entrate extratributarie	214.893.986,42	262.738.876,50	219.143.864,62	43.595.011,88
Titolo 4	Tipologia 200: CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI	1.029.424.572,57	608.423.128,54	114.796.109,57	493.627.018,97
	Tipologia 300: ALTRI TRASFERIMENTI IN CONTO CAPITALE	3.219.718,30	1.249.256,51	1.249.256,50	0,01
	Tipologia 400: ENTRATE DA ALIENAZIONE DI BENI MATERIALI E IMMATERIALI	13.349.584,02	562.170,99	537.699,25	24.471,74
	Tipologia 500: ALTRE ENTRATE IN CONTO CAPITALE	0,00	6.412.632,53	781.741,70	5.630.890,83
	TOTALE TITOLO 4 - Entrate in conto capitale	1.045.993.874,89	616.647.188,57	117.364.807,02	499.282.381,55
Titolo 5	Tipologia 300: RISCOSSIONE CREDITI DI MEDIO-LUNGO TERMINE	7.220.000,00	3.379.518,85	3.379.518,85	0,00
	Tipologia 400: ALTRE ENTRATE PER RIDUZIONE DI ATTIVITÀ FINANZIARIE	166.924.541,78	76.210.457,09	76.210.457,09	0,00
	TOTALE TITOLO 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	174.144.541,78	79.589.975,94	79.589.975,94	-
Titolo 6	Tipologia 300: ACCENSIONE MUTUI E ALTRI FINANZIAMENTI A MEDIO LUNGO TERMINE	488.902.167,00	138.194.267,24	138.194.267,24	0,00
	TOTALE TITOLO 6 - Accensione di prestiti	488.902.167,00	138.194.267,24	138.194.267,24	-
Titolo 9	Tipologia 100: ENTRATE PER PARTITE DI GIRO	158.741.165,77	131.318.810,40	118.199.933,68	13.118.876,72
	Tipologia 200: ENTRATE PER CONTO TERZI	42.333.384,52	21.173.397,76	21.163.255,55	10.142,21
	TOTALE TITOLO 9 - Entrate per conto terzi e partite di giro	201.074.550,29	152.492.208,16	139.363.189,23	13.129.018,93
	Totale Titoli	9.611.380.789,79	8.498.070.581,15	7.624.984.922,80	873.085.658,35
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO		679.057.586,74			
AVANZO DI AMMINISTRAZIONE		386.280.913,63			

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

3.3 La gestione delle spese di competenza

3.3.1 Le spese per titoli e per fonte

Nelle previsioni finali per l'esercizio 2017 (al netto della quota di disavanzo, pari a 439.987.537,00 euro) le spese sono stimate per 10.236.731.753,16 euro, con un incremento dello 0,84% rispetto all'esercizio 2016.

Gli impegni, invece, risultano inferiori del 2,34%, rispetto all'esercizio precedente. Si rileva comunque un incremento del 39,84% della quota del Fondo pluriennale vincolato. Anche i pagamenti risultano leggermente in flessione rispetto allo scorso esercizio dell'1,99%. I residui derivanti dalla gestione della competenza ammontano a 1.023.754.744,63 euro, inferiori del 4,64% rispetto al 2016.

Le economie di stanziamento si mantengono complessivamente a un livello elevato, pari al 12,99% rispetto agli stanziamenti finali, valore comunque inferiore a quello registrato nell'esercizio 2016, pari al 13,05%. L'esame delle spese per titoli evidenzia un incremento dell'1,82% delle previsioni finali relative al Titolo 1 - spese correnti, mentre un incremento più evidente si registra per le previsioni finali relative al Titolo 2 - spese in conto capitale, le quali registrano un incremento del 9,57%, corrispondente, in termini assoluti, a 216.170.536,15 euro. Tale incremento non trova però riscontro sul fronte degli impegni, che risultano inferiori del 17,37% rispetto al precedente esercizio. Da rilevare, comunque, che la quota del Fondo pluriennale vincolato per le spese in conto capitale risulta pari a 913.983.039,94 euro per l'esercizio 2017, contro 643.970.395,23 euro per l'esercizio 2016. Infine, sempre per quanto riguarda il Titolo 2, le economie di competenza risultano pari a 536.884.613,59 euro, superiori del 43,06% rispetto al 2016.

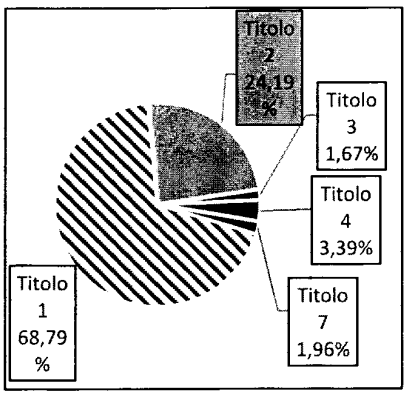
Valori pressoché dimezzati rispetto al 2016 vengono poi riscontrati per quanto concerne il Titolo 3 - Spese per incremento attività finanziarie, nel quale le previsioni finali risultano inferiori del 59,89%, gli impegni del 60,47% e i pagamenti del 60,46%.

Valori inferiori allo scorso esercizio si riscontrano altresì anche per il Titolo 4 - Rimborso prestiti, con previsioni finali inferiori dell'11,93% e impegni e pagamenti con una percentuale pari a -23,70%.

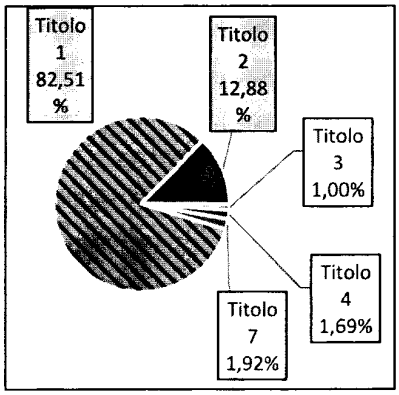
Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Grafico 6 - Esercizio 2017 - Spese - Previsioni finali - Impegni - Pagamenti

Spese - Previsioni finali (Al netto Dis. Amm.ne)



Spese Impegni di competenza



Spese - pagamenti di competenza

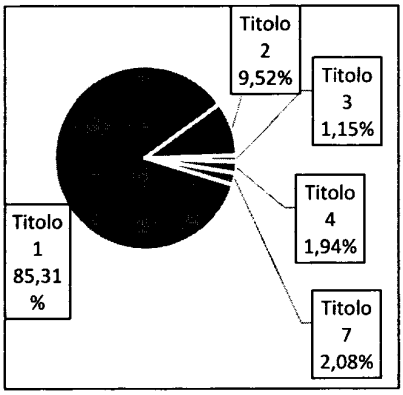


Tabella 33 - Riepilogo delle spese di competenza per titoli - Esercizi 2016 - 2017

		2016	2017	% Var. 2017/2016
TITOLO I Spese correnti	Previsioni finali (comp. + FPV)	6.915.810.600,21	7.041.489.244,02	1,82%
	Economie	477.591.018,99	440.157.493,18	-7,84%
	Impegni	6.403.132.389,71	6.565.698.644,31	2,54%
	Pagamenti	5.681.050.772,26	5.915.563.562,99	4,13%
	Residui competenza	722.081.617,45	650.135.081,32	-9,96%
TITOLO II Spese in conto capitale	Previsioni finali (comp. + FPV)	2.259.756.849,73	2.475.927.385,88	9,57%
	Economie	375.286.594,72	536.884.613,59	43,06%
	Impegni	1.240.499.859,78	1.025.059.732,35	-17,37%
	Pagamenti	890.019.928,80	659.811.908,04	-25,87%
	Residui competenza	350.479.930,98	365.247.824,31	4,21%
Titolo III Spese per incremento attività finanziarie	Previsioni finali	426.306.547,31	171.000.000,00	-59,89%
	Economie	224.154.747,02	91.088.905,22	-59,36%
	Impegni	202.151.800,29	79.911.094,78	-60,47%
	Pagamenti	202.117.671,79	79.911.094,78	-60,46%
	Residui competenza	34.128,50	0,00	-100,00%
Titolo IV - Rimborso prestiti	Previsioni finali	394.282.350,00	347.240.572,97	-11,93%
	Economie	217.854.222,95	212.632.001,03	-2,40%
	Impegni	176.428.127,05	134.608.571,94	-23,70%
	Pagamenti	176.428.127,05	134.608.571,94	-23,70%
	Residui competenza	0	0,00	
Titolo VII - Uscite per conto terzi e partite di giro	Previsioni finali	155.745.712,37	201.074.550,29	29,10%
	Economie	29.820.534,25	48.582.342,13	62,92%
	Impegni	125.925.178,12	152.492.208,16	21,10%
	Pagamenti	124.910.871,40	144.120.369,16	15,38%
	Residui competenza	1.014.306,72	8.371.839,00	725,38%
TOTALE TITOLI	Previsioni finali	**10.151.902.059,62**	**10.236.731.753,16**	**0,84%**
	Economie	**1.324.707.117,93**	**1.329.345.355,15**	**0,35%**
	Impegni	**8.148.137.354,95**	**7.957.770.251,54**	**-2,34%**
	Pagamenti	**7.074.527.371,30**	**6.934.015.506,91**	**-1,99%**
	Residui competenza	**1.073.609.983,65**	**1.023.754.744,63**	**-4,64%**
DISAVANZO DI AMMINISTRAZIONE		**537.262.000,00**	**439.987.537,00**	**-18,11%**
FPV	per Spese Correnti	35.087.191,51	35.633.106,53	1,56%
	per Spese C/Capitale	643.970.395,23	913.983.039,94	41,93%
Totale FPV		**679.057.586,74**	**949.616.146,47**	**39,84%**
Totale generale della spesa		**10.689.164.059,62**	**10.676.719.290,16**	**-0,12%**

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

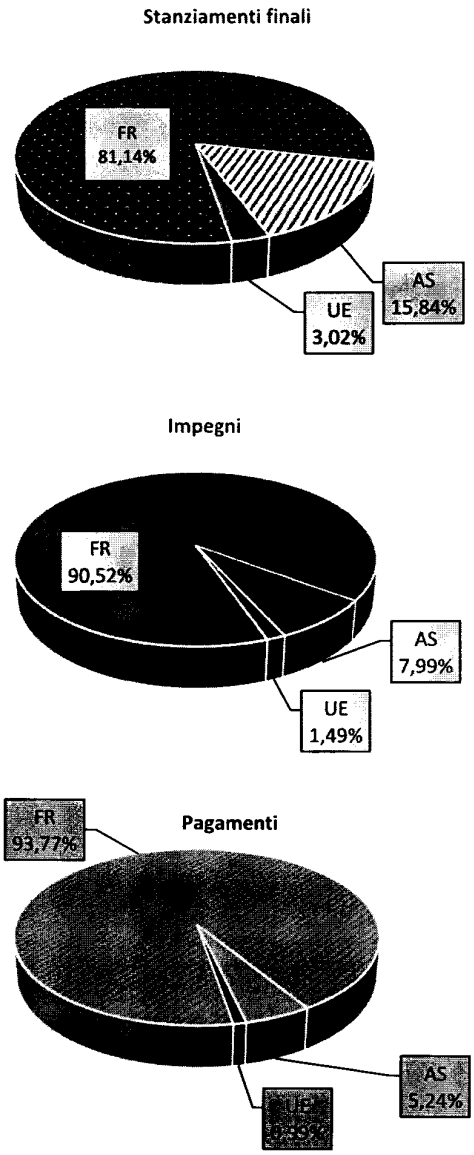
Come già visto nel corso dell'analisi delle entrate, la maggior parte della spesa è finanziata con entrate regionali. I fondi regionali rappresentano, complessivamente, l'81,14% degli stanziamenti finali, mentre si sale al 90,52% con riguardo agli impegni. La tabella che segue, tuttavia, evidenzia che, per quanto concerne le spese in conto capitale - Titolo 2, su un totale di stanziamenti di 2.475.927.385,88 euro, il 53,74% risulta di provenienza statale. Tale dato però non trova riscontro sul fronte degli impegni, come si può agevolmente rilevare dal prospetto che segue.

Tabella 34 - Es. 2017 - Titolo II - Composizione per fonte di finanziamento

Titolo II Spese in conto capitale	Assegnazioni statali	Fondi regionali	UE	TOTALI
Stanziamenti	1.330.647.109,70	996.481.780,06	148.798.496,12	2.475.927.385,88
% su totale	53,74%	40,25%	6,01%	100,00%
Impegni	387.777.311,11	579.170.743,12	58.111.678,12	1.025.059.732,35
% su totale	37,83%	56,50%	5,67%	100,00%
Capacità d'impegno	29,14%	58,12%	39,05%	41,40%

Tabella 35 - Spesa per Titoli e Fonte - Competenza 2017

Titolo	Fonte	Stanziamenti finali	Impegni	Pagamenti
Titolo I Spese correnti	FR	6.553.138.002,23	6.281.574.071,01	5.715.469.574,44
	AS	357.138.082,72	244.496.117,86	178.407.519,22
	UE	131.213.159,07	39.628.455,44	21.686.469,33
TOTALE		**7.041.489.244,02**	**6.565.698.644,31**	**5.915.563.562,99**
Titolo II Spese in conto capitale	FR	996.481.780,06	579.170.743,12	451.968.439,06
	AS	1.330.647.109,70	387.777.311,11	181.752.033,86
	UE	148.798.496,12	58.111.678,12	26.091.435,12
TOTALE		**2.475.927.385,88**	**1.025.059.732,35**	**659.811.908,04**
Titolo III - Spese per incremento attività finanziarie	FR	171.000.000,00	79.911.094,78	79.911.094,78
	AS			
	UE			
TOTALE		**171.000.000,00**	**79.911.094,78**	**79.911.094,78**
Titolo IV - Rimborso prestiti	FR	344.028.572,97	131.398.009,16	131.398.009,16
	AS	3.212.000,00	3.210.562,78	3.210.562,78
	UE			
TOTALE		**347.240.572,97**	**134.608.571,94**	**134.608.571,94**
Titolo VII - Uscite per conto terzi e partite di giro	FR	158.963.460,77	131.411.634,64	123.048.429,43
	AS	50057,52	50057,52	41423,73
	UE	42061032	21030516	21030516
TOTALE		**201.074.550,29**	**152.492.208,16**	**144.120.369,16**
TOTALE TITOLI	FR	**8.223.611.816,03**	0	0
	AS	**1.691.047.249,94**		
	UE	**322.072.687,19**		
Dis, Amm.ne	FR	**439.987.537,00**	**0,00**	**0,00**
TOTALE GENERALE		**10.676.719.290,16**	**7.957.770.251,54**	**6.934.015.506,91**



3.3.2 Le spese per missioni

Passando all'esame della spesa ripartita per missioni, si può osservare come gli stanziamenti della **Missione 13 – Tutela della salute**, prevedono un leggero incremento in termini percentuali, passando dal 33,69% rispetto al totale delle previsioni finali 2016, al 34,30% del 2017. Se si considera la variazione in termini assoluti, le dotazioni per il 2017 ammontano a 3.662.160.552,78 euro, a fronte di 3.601.051.175,83 euro per il 2016. Gli impegni e i pagamenti, invece, risultano leggermente ridotti rispetto al 2016.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Se la Missione 13 – Tutela della salute, assorbe la maggior parte delle risorse regionali, di non poco rilievo appaiono gli stanziamenti relativi alla **Missione 18 - Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali**, che assorbono il 12,90% delle risorse regionali. Per tale Missione, così come anche per i fondi destinati alla tutela della salute, si possono rilevare le notevoli capacità di impegno e pagamento, dovute alla necessità di rendere disponibili le risorse in tempi adeguati alle necessità contingenti degli enti locali. Quasi il 50% degli stanziamenti è riferibile al solo capitolo SC08.0325 rubricato "*Somme relative agli accantonamenti di quote di compartecipazioni ai tributi erariali derivanti dal concorso della Regione Autonoma della Sardegna alle manovre di finanza pubblica*", per il quale risultano stanziamenti, impegni e pagamenti per 683.957.576,00 euro[56].

Di notevole impatto sul bilancio regionale le somme destinate alla **Missione 9 - Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente**, che impegnano oltre il 9% delle risorse. Per tale missione si evidenzia l'importante quota di risorse relativa al Fondo pluriennale vincolato, pari a oltre il 28% dello stanziamento

Gli stanziamenti di cui alla **Missione 1 - Servizi istituzionali, generali e di gestione**, che rappresentavano quasi il 12 % delle risorse regionali nell'esercizio 2016, risultano al 9,04% nel 2017. Da rilevare, in questo caso, che le previsioni di stanziamento, apparentemente sovrastimate, rispetto agli impegni assunti nell'esercizio, comprendono lo stanziamento di cui Fondo speciale per la restituzione dell'anticipazione di liquidità, la cui economia confluisce nel risultato di amministrazione, quale quota accantonata. Infatti, le economie risultavano pari al 46,64% rispetto allo stanziato nell'esercizio 2016 e al 56,31% nel 2017.

La Missione 3 - Ordine pubblico e sicurezza, che prevede per il 2017 stanziamenti per soli 8.352.005,59 euro, lo stanziamento più basso nella classificazione per missioni del bilancio regionale, si caratterizza, tuttavia, per l'elevata attendibilità delle previsioni, dedotta dall'elevata capacità d'impegno, pari al 98,08%, contro il 62,88% del 2016.

Nella relazione sulla Parifica del rendiconto generale della Regione Autonoma della Sardegna per l'esercizio 2016[57] si sottolineava più volte la minore consistenza degli stanziamenti previsti nelle Missioni destinate alle politiche sociali e giovanili, allo studio, al lavoro, al turismo (Missioni 4, 5, 6, 7, 12 e 15). Nell'esercizio 2017 si rileva un incremento degli stanziamenti di

[56] Per un approfondimento si rimanda al capitolo relativo agli accantonamenti.
[57] Approvata con Decisione n. 1/2018/SS.RR./PARI del 19 aprile 2018.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

oltre un miliardo di euro. Le criticità, tuttavia, sembrano persistere, oltre che per la relativa esiguità degli stanziamenti disponibili, anche per quanto concerne la spendibilità degli stessi. Tra l'altro, si rilevano economie sempre superiori, complessivamente per le missioni citate, ai 100 milioni di euro. Nella relazione relativa al rendiconto 2016 si evidenziava, altresì, che "*E' da considerare al riguardo che la dotazione degli stanziamenti è condizionata dall'andamento delle diverse fonti che li alimentano di origine statale, regionale e comunitaria*".

In particolare, per quanto concerne la **Missione 4 - Istruzione e diritto allo studio**, nel 2016 a fronte di impegni pari a 212.639.588,23 euro, che determinavano una capacità di impegno pari al 76,91%, corrispondevano pagamenti per soli 96.707.929,62 euro, mentre nel 2017 si registrano impegni per 160.618.816,77 euro, con una conseguente capacità di impegno del 67,76%, mentre i pagamenti ammontano a 106.228.211,03 euro.

La **Missione 5 - Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali**, prevede stanziamenti di competenza pari a meno dell'1% del bilancio regionale, in crescita rispetto al precedente esercizio. In aumento anche la capacità d'impegno, che passa dal 78,69% del 2016 all'84,53% del 2017.

La **Missione 6 - Politiche giovanili, sport e tempo libero**, presenta per il 2017 uno stanziamento di 12.766.063,73 euro, corrispondente solo allo 0,12% del bilancio regionale. Si tratta comunque di un importo maggiore rispetto allo scorso esercizio; per questa missione si registra, inoltre, un'elevata capacità di impegnare le somme stanziate, con una percentuale pari al 97,48%. I pagamenti si attestano su 7.875.302,03 euro, con una formazione di residui della competenza per una percentuale superiore al 35%, sia rispetto agli stanziamenti, sia rispetto agli impegni. Anche la gestione dei residui appare complessivamente migliorata, dato che all'1/1/2017 si rilevavano residui passivi per 15.461.770,85 euro, mentre al 31/12/2017 l'ammontare dei residui passivi da riportare è ridotto a 10.592.480,38 euro.

La **Missione 7 - Turismo**, pur presentando stanziamenti in aumento del 3,54% rispetto al precedente esercizio, fa registrare impegni ridotti di quasi il 10%, sempre rispetto al 2016, nonché economie di stanziamento quasi doppie. Peraltro, anche le somme di cui al Fondo pluriennale vincolato risultano praticamente raddoppiate rispetto al precedente esercizio.

La missione **12 - Diritti sociali, politiche sociali e famiglia**, presenta stanziamenti finali in crescita rispetto all'esercizio 2016, così come i relativi impegni e pagamenti di competenza, con una netta diminuzione dell'ammontare dei residui da riportare all'esercizio successivo.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Per la **Missione 15 - Politiche per il lavoro e la formazione professionale** che risulta rilevante, data la situazione economica e sociale dell'Isola, sono previsti stanziamenti di competenza per 189.977.953,20 euro, corrispondenti all' 1,78% delle risorse complessive in bilancio. Il rapporto tra impegni e stanziamenti risulta pari al 74,58%, mentre appare piuttosto elevato il volume delle economie rispetto agli stanziamenti, pari al 21,25%. Gli stanziamenti e gli impegni di competenza risultano superiori, in confronto all'esercizio 2016, rispettivamente del 23,99% e del 30,48%.

La **Missione 8 - Assetto del territorio ed edilizia abitativa**, prevede stanziamenti pari all' 1,30% del bilancio regionale, ridotti rispetto all'esercizio 2016. Gli impegni, tuttavia, si incrementano dell'11,26%, la capacità di impegno passa dal 50,08% al 58,77%. Nel complesso, quindi, si registra una maggiore attendibilità delle poste stabilite in bilancio confermata dal notevole decremento dei fondi andati in economia, inferiori del 40,60% rispetto al 2016.

Per quanto riguarda la **Missione 10 - Trasporti e diritto alla mobilità**, si osserva che, mentre gli stanziamenti risultano superiori dell'1,83% rispetto all'esercizio precedente, gli impegni di competenza, invece, sono inferiori del 4,41%. La quota di cui al fondo pluriennale vincolato è però superiore del 26,83%. Sempre superiore del 10% rispetto agli stanziamenti risulta la percentuale delle economie di bilancio, nei due esercizi considerati.

La **Missione 11 - Soccorso civile**, prevede una quota di stanziamento pari allo 0,34% del bilancio regionale. Si rileva una capacità d'impegno del 51,42% e un'elevata percentuale di somme mandate in economia rispetto agli stanziamenti previsti, pari al 33,49%.

Alla **Missione 14 - Sviluppo economico e competitività**, sono state destinate il 2,99% delle risorse disponibili in bilancio. Nel 2016 tale percentuale era invece pari al 2,94%. Tuttavia, gli impegni di competenza assunti nell'esercizio 2017 risultano inferiori del 15,52% a quelli del 2016, evidenziando una capacità d'impegno del 40,70%, contro una percentuale del 51,47% del 2016; risulta incrementata del 18,07% la quota del Fondo pluriennale vincolato, che incide per una percentuale vicina al 50% dell'intero stanziamento.

Anche per la **Missione 16 - Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca**, si rileva un incremento degli stanziamenti finali, in questo caso del 14,57%, rispetto all'esercizio precedente e tale incremento viene anche adeguatamente utilizzato dal momento che la capacità d'impegno raggiunge la percentuale del 90,30%, che si traduce, altresì, in una discreta capacità di pagamento, con un rapporto percentuale rispetto agli impegni assunti pari al

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

74,18%. Anche le economie risultano assai ridotte rispetto all'esercizio precedente. La quota del fondo pluriennale vincolato ammonta a 18.371.532,70 euro, in linea con le risultanze dell'esercizio 2016.

La **Missione 17 - Energia e diversificazione delle fonti energetiche**, evidenzia stanziamenti pari a 77.082.384,84 euro, con un incremento percentuale rispetto al 2016 del 52,81%. Tale importante incremento, nell'esercizio, non si traduce, se non in percentuali abbastanza contenute, in un effettivo utilizzo delle somme risultanti dallo stanziamento finale. Gli impegni, infatti, ammontano a 22.752.740,44 euro, con un rapporto percentuale rispetto agli stanziamenti, al 29,52%. Il Fondo pluriennale vincolato, invece, è pari al 57,90% rispetto allo stanziamento. Notevole, tra l'altro, la percentuale di stanziamento portata in economia, pari al 12,58%.

Con riguardo alla **Missione 19 - Relazioni internazionali**, non si può non rilevare come, a fronte di stanziamenti superiori del 13,18% rispetto all'esercizio precedente, quasi il 90% di essi sia stato mandato in economia, con impegni per soli 4.234.258,01 euro, mentre il fondo pluriennale vincolato ammonta a 2.224.021,83 euro.

Missione 20 - Fondi e accantonamenti. Con riguardo alla Missione 20 "Fondi e accantonamenti", la Corte, nella relazione sulla parifica relativa all'esercizio 2016, ha osservato che non risulta allegato al rendiconto l'elenco, previsto dall'art. 63, 4° comma del D.Lgs. 118/2011, delle delibere di prelievo dal Fondo di riserva per spese impreviste di cui all'art. 48, comma 1, lett. b) con indicazione dei motivi per i quali si è proceduto ai prelevamenti. Analoga osservazione pare dover farsi per l'esercizio 2017. Al proposito la Direzione Generale dei Servizi finanziari ha precisato che l'elenco delle delibere di prelievo dal fondo di riserva per le spese impreviste è stato inserito nel testo della relazione sulla gestione, nella parte dedicata all'esposizione dell'utilizzo del fondo di cui trattasi, in quanto nel 2017 vi sono state solo due delibere di Giunta le cui motivazioni sono state riportate nella tabella a pagina 75 della relazione stessa[58].

La **Missione 50 - Debito pubblico**, vede stanziamenti per 186.752.174,86 euro, inferiori del 16,27% rispetto all'esercizio precedente. Gli impegni e i pagamenti sono pari a 180.756.863,11 euro.

[58] Nota n. 4990 del 14 febbraio 2019

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

La **Missione 99 – Servizi per conto terzi**, presenta stanziamenti superiori del 29,10% rispetto al 2016. Più elevato risulta, altresì, il volume degli impegni e dei pagamenti, ma anche delle somme mandate in economia, pari al 24,16% degli stanziamenti di competenza. Non appare superfluo sottolineare, come del resto si può evincere dalle tabelle allegate alla presente relazione che, trattandosi sostanzialmente di partite di giro, esiste una perfetta corrispondenza tra accertamenti e impegni, rispettivamente per il titolo IX delle entrate e il Titolo VII delle spese.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 36 – Spesa per missioni – gestione di competenza 2017

	SPESA MISSIONI	Pre. Finali	FPV	Economie	Impegni	Pagamenti	Residui
1	Servizi istituzionali, generali e di gestione	965.296.172,73	18.788.683,14	543.551.727,28	402.955.762,31	350.310.766,92	52.644.995,39
3	Ordine pubblico e sicurezza	8.352.005,59	0,00	160.707,29	8.191.298,30	5.935.094,33	2.256.203,97
4	Istruzione e diritto allo studio	237.046.508,68	28.403.207,14	48.024.484,77	160.618.816,77	106.228.211,03	54.390.605,74
5	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	102.507.876,99	1.859.400,00	13.997.302,86	86.651.174,13	50.419.450,73	36.231.723,40
6	Politiche giovanili, sport e tempo libero	12.766.063,73	0,00	321.531,08	12.444.532,65	7.875.302,03	4.569.230,62
7	Turismo	44.325.545,68	2.329.187,33	8.104.119,66	33.892.238,69	18.208.306,15	15.683.932,54
8	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	138.382.706,52	41.144.485,48	15.909.429,07	81.328.791,97	52.346.110,43	28.982.681,54
9	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	980.719.536,17	275.680.525,19	100.451.665,47	604.587.345,51	366.312.846,70	238.274.498,81
10	Trasporti e diritto alla mobilità	774.152.380,85	184.870.490,11	82.062.470,02	507.219.420,72	376.942.859,43	130.276.561,29
11	Soccorso civile	36.633.445,26	5.528.573,21	12.267.967,18	18.836.904,87	14.621.504,97	4.215.399,90
12	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	326.134.138,00	721.591,37	42.251.554,64	283.160.991,99	258.596.213,81	24.564.778,18
13	Tutela della salute	3.662.160.552,78	156.250.221,43	22.979.454,95	3.482.930.876,40	3.372.605.472,67	110.325.403,73
14	Sviluppo economico e competitività	319.252.174,89	150.990.076,24	38.324.003,66	129.938.094,99	55.515.325,14	74.422.769,85
15	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	189.977.953,20	7.908.495,89	40.379.315,51	141.690.141,80	106.644.457,52	35.045.684,28
16	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	305.880.017,38	18.371.532,70	11.300.677,22	276.207.807,46	204.882.107,45	71.325.700,01
17	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	77.082.384,84	44.632.801,04	9.696.843,36	22.752.740,44	19.780.507,27	2.972.233,17
18	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	1.377.392.148,49	9.912.854,37	599.310,86	1.366.879.983,26	1.238.125.042,71	128.754.940,55
19	Relazioni internazionali	62.867.189,90	2.224.021,83	56.408.910,06	4.234.258,01	3.788.695,35	445.562,66
20	Fondi e accantonamenti*	227.976.226,33	0,00	227.976.226,33*	0,00	0,00	0,00
50	Debito pubblico	186.752.174,86	0,00	5.995.311,75	180.756.863,11	180.756.863,11	0,00
99	Servizi per conto terzi	201.074.550,29	0,00	48.582.342,13	152.492.208,16	144.120.369,16	8.371.839,00
Totale Missioni		**10.236.731.753,16**	**949.616.146,47**	**1.329.345.355,15**	**7.957.770.251,54**	**6.934.015.506,91**	**1.023.754.744,63**
Dis. di amministr.		439.987.537,00					
Totale spese		**10.676.719.290,16**					

*le economie di cui alla missione 20 non comprendono l'importo relativo al disavanzo di amministrazione, diversamente da quanto risultante dal Rendiconto della Regione (Allegato 4.2 – riepilogo per Missioni).

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 37 - Spesa per missioni - gestione di competenza 2016

SPESA MISSIONI		Pre. Finali	FPV	Economie	Impegni	Pagamenti	Residui
1	Servizi istituzionali, generali e di gestione	1.251.477.579,04	16.797.178,40	583.629.128,30	651.051.272,34	613.377.180,93	37.674.091,41
3	Ordine pubblico e sicurezza	10.100.000,00	100.000,00	3.712.005,59	6.287.994,41	5.114.140,41	1.173.854,00
4	Istruzione e diritto allo studio	276.489.876,87	22.898.952,41	40.951.336,23	212.639.588,23	96.707.929,62	115.931.658,61
5	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	95.032.818,08	2.721.919,00	17.525.134,23	74.785.764,85	47.618.618,07	27.167.146,78
6	Politiche giovanili, sport e tempo libero	11.303.734,87	0,00	264.002,38	11.039.732,49	3.222.286,71	7.817.445,78
7	Turismo	42.810.976,17	1.340.547,42	4.122.957,55	37.347.471,20	14.018.211,39	23.329.259,81
8	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	145.969.299,37	46.089.093,62	26.783.457,38	73.096.748,37	46.816.874,75	26.279.873,62
9	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	734.171.859,41	160.986.812,40	73.450.445,08	499.734.601,93	247.848.938,39	251.885.663,54
10	Trasporti e diritto alla mobilità	760.244.207,86	145.763.676,97	83.863.750,46	530.616.780,43	437.683.512,81	92.933.267,62
11	Soccorso civile	38.145.915,57	3.227.661,88	12.367.317,15	22.550.936,54	18.587.083,46	3.963.853,08
12	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	307.665.902,10	163.041,87	34.148.423,07	273.354.437,16	215.564.897,48	57.789.539,68
13	Tutela della salute	3.601.051.175,83	51.263.310,56	26.538.341,75	3.523.249.523,52	3.402.961.027,35	120.288.496,17
14	Sviluppo economico e competitività	298.844.139,93	127.883.079,66	17.146.687,26	153.814.373,01	54.654.484,76	99.159.888,25
15	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	153.218.339,92	8.333.647,32	36.289.615,77	108.595.076,83	80.778.950,70	27.816.126,13
16	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	266.981.655,26	18.373.773,80	34.805.526,76	213.802.354,70	177.461.338,33	36.341.016,37
17	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	50.442.953,21	33.828.471,13	612.928,64	16.001.553,44	13.748.456,01	2.253.097,43
18	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	1.382.400.757,65	39.233.113,81	3.533,56	1.343.164.110,28	1.233.646.986,64	109.517.123,64
19	Relazioni internazionali	55.546.825,01	53.306,49	3.501.460,85	51.992.057,67	20.717.782,66	31.274.275,01
20	Fondi e accantonamenti	291.212.981,10	0,00	291.212.981,10	0,00	0,00	0,00
50	Debito pubblico	223.045.350,00	0,00	3.957.550,57	219.087.799,43	219.087.799,43	0,00
99	Servizi per conto terzi	155.745.712,37	0,00	29.820.534,25	125.925.178,12	124.910.871,40	1.014.306,72
Totale Missioni		**10.151.902.059,62**	**679.057.586,74**	**1.324.707.117,93**	**8.148.137.354,95**	**7.074.527.371,30**	**1.073.609.983,65**
Dis. di amministr.		537.262.000,00					
Totale spese		**10.689.164.059,62**					

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

3.3.3 Classificazione per Macroaggregati

Nell'analisi della spesa regionale risulta rilevante una visione per Macroaggregati, che rappresentano una classificazione dei programmi secondo la natura economica della spesa.
Sulla base del complesso relativo al piano dei conti i Titoli della spesa rappresentano il primo livello del piano stesso, e i Macroaggregati, il secondo livello. I Macroaggregati di spesa sono indicati nell'elenco di cui all'allegato n. 14 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni[59].
Dalla tabella che segue e dal sottostante grafico è agevolmente desumibile come la voce prevalente sia rappresentata dai trasferimenti correnti (Macroaggregato 104), con riguardo in primo luogo agli impegni di spesa, (72,55%), ma anche agli stessi stanziamenti (56,04%). Tale situazione appare in linea con la funzione prevalente di programmazione affidata alla Regione, anche in relazione, altresì, con quanto previsto dell'art. 44 dello Statuto regionale per il quale "La Regione esercita normalmente le sue funzioni amministrative delegandole agli enti locali o valendosi dei loro uffici". Va precisato, tuttavia, che il 54,35% degli stanziamenti e il 56,17% degli impegni di cui al Macroaggregato 104 è rappresentato dalle spese di cui alla Missione 13, Tutela della salute.
Il 10,27% degli impegni delle risorse regionali è dedicato ai "Contributi agli investimenti" - Macroaggregato 203 - e quindi, anche in questo caso, viene in rilievo la funzione di pianificazione e di indirizzo propria dell'Amministrazione regionale, così come gli "Altri trasferimenti in conto capitale" - Macroaggregato 204 -, che rappresentano l'1,89% delle risorse impegnate.
Le voci "Redditi da lavoro dipendente" - Macroaggregato 101 - (impegni - 2,81%), "Acquisto di beni e servizi" - Macroaggregato 103 - (impegni - 6,08%) e "Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni" - Macroaggregato 202 - (Impegni - 0,73%), come evidenziato nella Relazione sulla gestione, allegata al rendiconto 2017, rappresentano voci riconducibili ai costi di funzionamento e ai costi di servizi erogati direttamente della Regione.
Nella relazione l'Amministrazione pone in evidenza come l'incidenza di queste voci sulle spese complessive sia modesta rispetto al totale.

[59] L'allegato 4/1 punto 9.2 del D.Lgs.n.118/2011 prevede che ... la Giunta trasmette, a fini conoscitivi, anche la proposta di articolazione delle tipologie in categorie e dei programmi in macroaggregati.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

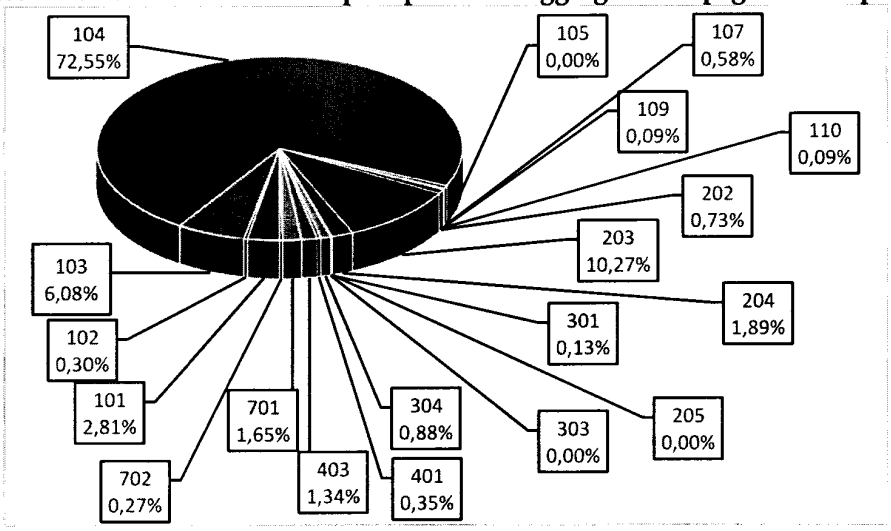
Le voci concernenti "rimborso mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine" - Macroaggregato 403 – e "Uscite per partite di giro" - Macroaggregato 701 - riportano, rispettivamente percentuali d'impegno sul totale delle somme impegnate dell'1,34% e dell'1,65%.

Tabella 38 – Classificazione della spesa per Macroaggregati – Competenza

SPESA MACROAGGREGATI	Pre. Finali	Impegni	Pagamenti	Residui
TITOLO 1				
101 REDDITI DA LAVORO DIPENDENTE	239.208.666,34	223.766.676,87	212.658.181,12	11.108.495,75
102 IMPOSTE E TASSE A CARICO DELL'ENTE	29.309.949,41	24.125.539,81	22.065.461,62	2.060.078,19
103 ACQUISTO DI BENI E SERVIZI	556.974.887,42	483.824.087,52	383.912.818,52	99.911.269,00
104 TRASFERIMENTI CORRENTI	5.983.512.657,36	5.773.244.331,13	5.241.117.575,23	532.126.755,90
105 TRASFERIMENTI DI TRIBUTI	37.960,00	37.954,02	37.954,02	0,00
107 INTERESSI PASSIVI	48.539.901,89	46.151.539,85	46.151.527,07	12,78
109 RIMBORSI E POSTE CORRETTIVE DELLE ENTRATE	7.743.343,33	7.320.139,21	3.138.974,65	4.181.164,56
110 ALTRE SPESE CORRENTI	176.161.878,27	7.228.375,90	6.481.070,76	747.305,14
TOTALE TITOLO 1	**7.041.489.244,02**	**6.565.698.644,31**	**5.915.563.562,99**	**650.135.081,32**
TITOLO 2				
202 INVESTIMENTI FISSI LORDI E ACQUISTO DI TERRENI	143.359.897,86	57.803.702,21	35.655.329,75	22.148.372,46
203 CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI	1.924.639.577,86	816.906.030,14	494.156.578,29	322.749.451,85
204 ALTRI TRASFERIMENTI IN CONTO CAPITALE	150.350.000,00	150.350.000,00	130.000.000,00	20.350.000,00
205 ALTRE SPESE IN CONTO CAPITALE	257.577.910,16	0,00	0,00	0,00
TOTALE TITOLO 2	**2.475.927.385,88**	**1.025.059.732,35**	**659.811.908,04**	**365.247.824,31**
TITOLO 3				
301 ACQUISIZIONI DI ATTIVITÀ FINANZIARIE	10.000.000,00	10.000.000,00	10.000.000,00	0,00
303 CONCESSIONE CREDITI DI MEDIO-LUNGO TERMINE	0,00	0,00	0,00	0,00
304 ALTRE SPESE PER INCREMENTO DI ATTIVITÀ FINANZIARIE	161.000.000,00	69.911.094,78	69.911.094,78	0,00
TOTALE TITOLO 3	**171.000.000,00**	**79.911.094,78**	**79.911.094,78**	**0,00**
TITOLO 4				
401 RIMBORSO DI TITOLI OBBLIGAZIONARI	27.632.000,00	27.631.304,00	27.631.304,00	0,00
403 RIMBORSO MUTUI E ALTRI FINANZIAMENTI A MEDIO LUNGO TERMINE	319.608.572,97	106.977.267,94	106.977.267,94	0,00
TOTALE TITOLO 4	**347.240.572,97**	**134.608.571,94**	**134.608.571,94**	**0,00**
TITOLO 7				
701 USCITE PER PARTITE DI GIRO	158.726.165,77	131.307.773,16	123.048.096,43	8.259.676,73
702 USCITE PER CONTO TERZI	42.348.384,52	21.184.435,00	21.072.272,73	112.162,27
TOTALE TITOLO 4	**201.074.550,29**	**152.492.208,16**	**144.120.369,16**	**8.371.839,00**
TOTALE MACROAGGREGATI	**10.236.731.753,16**	**7.957.770.251,54**	**6.934.015.506,91**	**1.023.754.744,63**
DIS. DI AMMINISTR.	439.987.537,00			
TOTALE SPESE	**10.676.719.290,16**	**7.957.770.251,54**	**6.934.015.506,91**	**1.023.754.744,63**

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Grafico 7 - Classificazione della spesa per Macroaggregati - Impegni di competenza



3.4 La gestione dei residui

Il saldo della gestione dei residui, tenuto conto delle risultanze delle operazioni di riaccertamento ordinario, è di - 5.841.731,50 euro, derivante dalla differenza tra i minori residui attivi (- 51.032.936,14) e i minori residui passivi (45.191.204,64).

Dalla gestione dei residui relativi ad accertamenti o impegni assunti negli esercizi precedenti, sono risultati, alla fine dell'esercizio, residui attivi pari a 1.134.791.498,58 euro e residui passivi per 442.266.799,58 euro.

La gestione di competenza evidenzia, invece, residui attivi per 873.085.658,35 euro e residui passivi per 1.023.754.744,63 euro.

I residui attivi complessivamente mantenuti in bilancio ammontano, pertanto, a 2.007.877.156,93 euro, mentre i residui passivi sono pari a 1.466.021.544,21 euro.

Si rileva la notevole mole di residui attivi che si riscontra all'inizio dell'esercizio, rispetto alla situazione esistente al 1° gennaio 2016. L'incremento risulta superiore al 109% per quanto riguarda il totale generale, ma arriva anche a superare il 170% per le entrate afferenti al Titolo IV – Entrate in conto capitale. Si tratta di dati riferiti ai residui totali derivanti dalla gestione 2016, mentre la situazione complessiva dei residui attivi al 31 dicembre 2017, comprendente anche i residui della gestione della competenza, evidenzia ancora un incremento della massa dei residui attivi, che passa da 1.836.868.992,22 euro all'1/1/2017 a 2.007.877.156,93 euro al 31/12/2017.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Invece, la massa di residui passivi riscontrati al 1° gennaio 2017 appare inferiore a quella del 1° gennaio 2016, mentre si registra un leggero incremento della massa dei residui risultante a fine esercizio 2017, rispetto allo stesso periodo dell'esercizio 2016.

Tabella 39 – Gestione dei residui

ENTRATE - gestione dei residui	2016	2017
Residui attivi al 1/1	877.695.708,38	1.836.868.992,22
Riaccertamenti	-73.143.181,17	-51.032.936,14
Riscossioni	379.395.363,04	651.044.557,50
Residui dei residui	425.157.164,17	1.134.791.498,58
Residui della gestione di competenza	1.411.711.828,05	873.085.658,35
Totale residui attivi al 31/12 2017	1.836.868.992,22	2.007.877.156,93
SPESE - gestione dei residui	2016	2017
Residui passivi al 1/1	1.502.234.081,67	1.400.963.879,52
Riaccertamento residui	63.644.170,62	45.191.204,64
Pagamenti	1.111.236.015,18	913.505.875,30
Residui dei residui	327.353.895,87	442.266.799,58
Residui della gestione di competenza	1.073.609.983,65	1.023.754.744,63
Totale residui passivi al 31/12 2017	1.400.963.879,52	1.466.021.544,21
Riduzione residui attivi	-73.143.181,17	-51.032.936,14
Riduzione residui passivi	63.644.170,62	45.191.204,64
Saldo	-9.499.010,55	-5.841.731,50

3.4.1 I residui attivi

Come già rilevato, al 1° gennaio 2017 i residui attivi provenienti da accertamenti di competenza degli esercizi precedenti ammontano complessivamente a 1.836.868.992,22 euro. Risultano riaccertamenti per -51.032.936,14 euro e riscossioni in conto residui pari a 651.044.557,50 euro, per cui, al 31 dicembre 2017 permangono ancora residui attivi da riportare pari a 1.134.791.498,58 euro, ai quali devono aggiungersi i residui derivanti dalla gestione di competenza. Le riscossioni in conto residui, quindi, hanno inciso per poco più del 35% rispetto ai residui attivi al primo gennaio.

La parte più consistente dei residui riguarda il Titolo IV – Entrate in conto capitale, per il quale, al primo gennaio dell'esercizio in esame, si riscontravano residui attivi per 1.000.649.790,70 euro, mentre al 1° gennaio 2016 i residui del Titolo IV ammontavano a 358.819.869,74 euro. Si nota pertanto che dalla gestione del 2016 è derivata una notevole espansione dei residui in esame, mentre nel corso dell'esercizio 2017 si registrano riscossioni per 327.643.975,82 euro, che portano la capacità di smaltimento dei residui a una percentuale del 32,98%, al netto dei riaccertamenti. Con riguardo ancora al Titolo IV dell'entrata, il 36,82% dell'intera giacenza all'inizio dell'esercizio, corrispondente a 368.452.467,07 euro, è relativa al capitolo EC421.186,

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

che comprende le somme destinate al finanziamento di cui al Fondo di Sviluppo e Coesione (F.S.C.) 2007-2013 - Interventi diretti a favorire lo sviluppo sociale ed economico delle aree depresse. Nel corso del 2017 si è registrata una notevole fluidificazione, in quanto, su tale capitolo si registrano riscossioni in conto residui pari a 279.755.500,51 euro, ovvero al 75,93% delle giacenze iniziali.

I restanti stanziamenti di cui al Titolo IV, concernenti finanziamenti dell'Unione europea o statali, presentano un ridotto grado di smaltimento dei residui, inferiore al 10%.

Il Titolo I - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa, presenta anch'esso residui iniziali assai elevati rispetto al corrispondente periodo dell'esercizio 2016, con un incremento percentuale del 77,61%. La percentuale di smaltimento risulta pari al 53,11% contro il 77,32% del 2016.

Tabella 40 - Esercizi 2016/2017 – Gestione dei residui attivi - titoli

RESIDUI ENTRATE - TITOLI		2016	2017	Var. % 2017/2016
Titolo I	Residui attivi al 1/1	340.161.896,90	604.175.319,77	77,61%
Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	Riaccertamenti	-2.123.064,10	-39.902.891,64	1779,50%
	Riscossioni	261.376.450,77	299.695.221,69	14,66%
	Residui dei residui	76.662.382,03	264.577.206,44	245,12%
Titolo II	Residui attivi al 1/1	71.263.993,42	129.740.296,36	82,06%
	Riaccertamenti	-3.862.563,13	-2.873.825,05	-25,60%
Trasferimenti correnti	Riscossioni	16.100.037,49	16.001.474,28	-0,61%
	Residui dei residui	51.301.392,80	110.864.997,03	116,11%
Titolo III	Residui attivi al 1/1	106.118.199,12	101.749.621,83	-4,12%
	Riaccertamenti	-863.095,81	-799.475,18	-7,37%
Entrate extratributarie	Riscossioni	18.615.175,95	7.362.467,00	-60,45%
	Residui dei residui	86.639.927,36	93.587.679,65	8,02%
Titolo IV	Residui attivi al 1/1	358.819.869,74	1.000.649.790,70	178,87%
	Riaccertamenti	-66.294.390,44	-7.252.001,50	-89,06%
Entrate in conto capitale	Riscossioni	82.504.185,49	327.643.975,82	297,12%
	Residui dei residui	210.021.293,81	665.753.813,38	216,99%
Titolo V	residui attivi al 1/1	0,00	0,00	
	Riaccertamenti	0,00	0,00	
Entrate da riduzione di attività finanziarie	Riscossioni	0,00	0,00	
	Residui dei residui	0,00	0,00	
Titolo VI	Residui attivi al 1/1	0,00	0,00	
	Riaccertamenti	0,00	0,00	
Accensione di prestiti	Riscossioni	0,00	0,00	
	Residui dei residui	0,00	0,00	
Titolo IX	Residui attivi al 1/1	1.331.749,20	553.963,56	-58,40%
	Riaccertamenti	-67,69	-204.742,77	302371,22%
Entrate per conto terzi e partite di giro	Riscossioni	799.513,34	341.418,71	-57,30%
	Residui dei residui	532.168,17	7.802,08	-98,53%
	Residui attivi al 1/1	877.695.708,38	1.836.868.992,22	109,28%
	Riaccertamenti	-73.143.181,17	-51.032.936,14	-30,23%
Totale Titoli	Riscossioni	379.395.363,04	651.044.557,50	71,60%
	Residui dei residui	425.157.164,17	1.134.791.498,58	166,91%

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 41 - Entrate per titoli e tipologia – Gestione dei residui

	Titoli - Tipologie	Residui al 1/1	Riaccertamenti	Riscossioni	Residui
Titolo 1	Tipologia 101: IMPOSTE, TASSE E PROVENTI ASSIMILATI	97.327.330,44	0,00	97.327.330,44	0,00
	Tipologia 102: TRIBUTI DESTINATI AL FINANZIAMENTO DELLA SANITÀ	0,00	0,00	0,00	0,00
	Tipologia 103: TRIBUTI DEVOLUTI E REGOLATI ALLE AUTONOMIE SPECIALI	506.520.072,09	-39.902.891,64	202.039.974,01	264.577.206,44
	Tipologia 104: COMPARTECIPAZIONI DI TRIBUTI	327.917,24	0,00	327.917,24	0,00
	TOTALE TITOLO 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	604.175.319,77	- 39.902.891,64	299.695.221,69	264.577.206,44
Titolo 2	Tipologia 101: TRASFERIMENTI CORRENTI DA AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE	95.371.620,05	-2.608.736,06	13.368.849,58	79.394.034,41
	Tipologia 102: TRASFERIMENTI CORRENTI DA FAMIGLIE	0,00	0,00	0,00	0,00
	Tipologia 103: TRASFERIMENTI CORRENTI DA IMPRESE	0,00	0,00	0,00	0,00
	Tipologia 104: TRASFERIMENTI CORRENTI DA ISTITUZIONI SOCIALI PRIVATE	0,00	0,00	0,00	0,00
	Tipologia 105: TRASFERIMENTI CORRENTI DALL'UNIONE EUROPEA E DAL RESTO DEL MONDO	34.368.676,31	-265.088,99	2.632.624,70	31.470.962,62
	TOTALE TITOLO 2 - Trasferimenti correnti	129.740.296,36	-2.873.825,05	16.001.474,28	110.864.997,03
Titolo 3	Tipologia 100: VENDITA DI BENI E SERVIZI E PROVENTI DERIVANTI DALLA GESTIONE DEI BENI	1.192.700,00	-268.083,39	68.670,81	855.945,80
	Tipologia 200: PROVENTI DERIVANTI DALL'ATTIVITÀ DI CONTROLLO E REPRESSIONEDELLE IRREGOLARITÀ E DEGLI ILLECITI	1.615.920,01	-91.888,05	221.363,47	1.302.668,49
	Tipologia 300: INTERESSI ATTIVI	5.771.153,92	-35,10	65.870,32	5.705.248,50
	Tipologia 400: ALTRE ENTRATE DA REDDITI DA CAPITALE	0,00	0,00	0,00	0,00
	Tipologia 500: RIMBORSI E ALTRE ENTRATE CORRENTI	93.169.847,90	-439.468,64	7.006.562,40	85.723.816,86
	TOTALE TITOLO 3 - Entrate extratributarie	101.749.621,83	- 799.475,18	7.362.467,00	93.587.679,65
Titolo 4	Tipologia 200: CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI	993.319.329,09	-4.304.266,32	323.315.144,23	665.699.918,54
	Tipologia 300: ALTRI TRASFERIMENTI IN CONTO CAPITALE	3.054.167,41	-2.947.735,18	106.432,23	0,00
	Tipologia 400: ENTRATE DA ALIENAZIONE DI BENI MATERIALI E IMMATERIALI	2.849,60	0,00	2.849,60	0,00
	Tipologia 500: ALTRE ENTRATE IN CONTO CAPITALE	4.273.444,60	0,00	4.219.549,76	53.894,84
	TOTALE TITOLO 4 - Entrate in conto capitale	1.000.649.790,70	- 7.252.001,50	327.643.975,82	665.753.813,38
Titolo 5	Tipologia 300: RISCOSSIONE CREDITI DI MEDIO-LUNGO TERMINE	0,00	0,00	0,00	0,00
	Tipologia 400: ALTRE ENTRATE PER RIDUZIONE DI ATTIVITÀ FINANZIARIE	0,00	0,00	0,00	0,00
	TOTALE TITOLO 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	0,00	0,00	0,00	0,00
Titolo 6	Tipologia 300: ACCENSIONE MUTUI E ALTRI FINANZIAMENTI A MEDIO LUNGO TERMINE	0,00	0,00	0,00	0,00
	TOTALE TITOLO 6 - Accensione di prestiti	0,00	0,00	0,00	0,00
Titolo 9	Tipologia 100: ENTRATE PER PARTITE DI GIRO	23.414,86	-1.619,47	13.993,31	7.802,08
	Tipologia 200: ENTRATE PER CONTO TERZI	530.548,70	-203.123,30	327.425,40	0,00
	TOTALE TITOLO 9 - Entrate per conto terzi e partite di giro	553.963,56	-204.742,77	341.418,71	7.802,08
Totale Titoli		1.836.868.992,22	-51.032.936,14	651.044.557,50	1.134.791.498,58

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

La tabella sottostante evidenzia l'anno di provenienza dei residui. È da notare come oltre il 93% dei residui attivi sia riferibile agli esercizi 2015 e 2016, mentre i residui provenienti dagli esercizi anteriori rappresentano poco più del 6% rispetto al totale complessivo.

Tabella 42 - Residui attivi per anno di provenienza

Anno di provenienza	Carico Residui 01/01/2017 (€)	% su totale	Riaccertamenti	Riscosso Disposto c/ residui (€)	Residui Finali al 31/12/2017 (€)
2016	1.411.711.828,05	76,85%	11.440.631,19	571.711.048,25	828.560.148,61
2015	311.035.814,82	16,93%	35.278.656,53	74.585.306,98	201.171.851,31
2014	16.842.229,61	0,92%	41.217,65	4.690.978,90	12.110.033,06
2013	34.044.253,83	1,85%	2.827.743,53	49.238,22	31.167.272,08
2012	145.899,60	0,01%	0,00	0,00	145.899,60
2011	7.420.378,70	0,40%	0,00	0,00	7.420.378,70
2010	225.406,92	0,01%	0,00	0,00	225.406,92
2009	138.102,36	0,01%	1.006,37	3.585,15	133.510,84
2008	18.206.528,10	0,99%	527,63	4.400,00	18.201.600,47
2007	15.856.701,53	0,86%	1.366.010,85	0,00	14.490.690,68
2006	9.511.764,54	0,52%	77.142,39	0,00	9.434.622,15
2005	577.006,70	0,03%	0,00	0,00	577.006,70
2004	38.850,67	0,00%	0,00	0,00	38.850,67
2003	127.474,36	0,01%	0,00	0,00	127.474,36
2002	10.986.752,43	0,60%	0,00	0,00	10.986.752,43
TOTALE	**1.836.868.992,22**	**100,00%**	**51.032.936,14**	**651.044.557,50**	**1.134.791.498,58**

La Direzione generale dei Servizi Finanziari[60], ha precisato che "*Con riferimento ai residui relativi agli esercizi 2016 e precedenti che hanno percentuali di riscossione pari a zero, si chiarisce che le somme provenienti dal riaccertamento ordinario 2017 sono per la maggior parte relative a depositi cauzionali confermati dai Centri di Responsabilità competenti perché ritenuti esigibili dal creditore pur non essendo stati ancora richiesti (esercizio di provenienza 2010 – importo complessivo E 7.060.937,29).*

Le somme relative al 2009 sono in minima parte (€ 33.95) accantonate come fondo di garanzia su fatture pagate come disposto dalla norma, liquidabili alla conclusione della prestazione. La somma di € 50.000 è invece relativa a opere in corso di realizzazione per le quali il beneficiario non ha chiesto pagamenti.

I residui più vecchi relativi agli anni 2003 (€ 1.712,22) e 2007 (€ 2.833,60) sono riconducibili agli stessi lavori il cui finanziamento gravava su capitoli diversi. I lavori sono stati regolarmente ultimati e collaudati. Rimane l'esigibilità delle somme per le quali non è stata ancora emessa la fattura."

[60] Nota n. 4990 del 14 febbraio 2019.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

3.4.2 I residui passivi

I residui passivi conservati nel conto del bilancio al 31 dicembre 2017 ammontano complessivamente a 1.466.021.544,2 euro, di cui 1.023.754.744,63 euro provenienti dalla gestione di competenza e 442.266.799,58 euro derivanti da residui provenienti dagli esercizi precedenti e riportati a nuovo. L'ammontare dei residui al 1° gennaio 2017 era pari a 1.400.963.879,52 euro, per cui il totale dei residui passivi da riportare evidenzia un incremento nel corso dell'esercizio del 4,64%.

Si nota un incremento complessivo del 35,10% dei residui al 31 dicembre 2017, rispetto al 31 dicembre dell'anno precedente, a fronte di una massa di residui passivi al 1° gennaio 2017 inferiore rispetto al 2016. Ciò è significativo di una gestione non fluida delle relative spese connessa alla sensibile diminuzione (-17,79%) dei pagamenti in conto residui registrati nel 2017. Tale tendenza generale si riscontra anche per il titolo I - Spese correnti, dove i pagamenti in conto residui risultano inferiori ai pagamenti del 2016 di oltre il 33%.

Assai elevata, sempre rispetto all'esercizio precedente, la quantità di residui al primo gennaio 2017 per quanto concerne il Titolo II - Spese in conto capitale. Alla chiusura dell'esercizio risulterà un ulteriore incremento, sia a causa della non elevata capacità di smaltimento dei residui passivi, inferiore al 50%, anche al netto dei riaccertamenti, sia per l'apporto dei residui della competenza, pari a 365.247.824,31 euro (si veda tabella n. 49).

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 43 - Spesa - Esercizi 2016/2017 - Gestione dei residui - Titoli

SPESA PER TITOLI		2016	2017	% Var. 2016/2015
TITOLO I Spese correnti	Residui all'01/01	1.191.766.204,68	877.575.091,68	-26,36%
	Riaccertamento residui	25.019.264,27	23.211.141,50	-7,23%
	Pagamenti	1.011.253.466,18	670.281.510,77	-33,72%
	Residui dei residui	155.493.474,23	184.082.439,41	18,39%
TITOLO II Spese in conto capitale	Residui all'01/01	288.266.844,24	503.866.403,84	74,79%
	Riaccertamento residui	38.589.074,32	18.075.150,88	-53,16%
	Pagamenti	96.291.297,06	241.812.265,44	151,13%
	Residui dei residui	153.386.472,86	243.978.987,52	59,06%
Titolo III Spese per incremento attività finanziarie	Residui all'01/01	3.802,44	37.930,94	897,54%
	Riaccertamento residui	0,00	0,00	-
	Pagamenti	0,00	34.128,50	-
	Residui dei residui	3.802,44	3.802,44	0,00%
Titolo IV Rimborso prestiti	Residui all'01/01	0,00	0,00	-
	Riaccertamento residui	0,00	0,00	-
	Pagamenti	0,00	0,00	-
	Residui dei residui	0,00	0,00	-
Titolo VII Uscite per conto terzi e partite di giro	Residui all'01/01	22.197.230,31	19.484.453,06	-12,22%
	Riaccertamento residui	35.832,03	3.904.912,26	10797,83%
	Pagamenti	3.691.251,94	1.377.970,59	-62,67%
	Residui dei residui	18.470.146,34	14.201.570,21	-23,11%
TOTALE	Residui all'01/01	**1.502.234.081,67**	**1.400.963.879,52**	-6,74%
	Riaccertamento residui	**63.644.170,62**	**45.191.204,64**	-28,99%
	Pagamenti	**1.111.236.015,18**	**913.505.875,30**	-17,79%
	Residui dei residui	**327.353.895,87**	**442.266.799,58**	35,10%

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 44 - Spesa - Esercizio 2017 - Gestione dei residui - Missioni

	SPESA MISSIONI	residui passivi al 1/1	Riaccertamento residui	Pagamenti su residui	Residui dei residui
1	Servizi istituzionali, generali e di gestione	75.111.067,70	1.895.169,11	36.809.919,12	36.405.979,47
3	Ordine pubblico e sicurezza	1.173.854,00	0,00	1.150.579,81	23.274,19
4	Istruzione e diritto allo studio	202.287.445,80	8.652.343,95	75.714.981,93	117.920.119,92
5	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	30.599.565,49	1.422.235,91	13.948.276,70	15.229.052,88
6	Politiche giovanili, sport e tempo libero	15.461.770,85	1.271.791,75	8.166.729,36	6.023.249,74
7	Turismo	28.618.838,37	1.258.647,82	18.257.788,01	9.102.402,54
8	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	28.877.370,77	59,91	17.701.575,68	11.175.735,18
9	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	276.227.988,70	2.358.346,28	225.160.324,41	48.709.318,01
10	Trasporti e diritto alla mobilità	133.055.727,84	5.290.532,75	91.150.623,68	36.614.571,41
11	Soccorso civile	3.974.230,28	170.546,42	3.683.890,51	119.793,35
12	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	85.705.540,80	1.784.109,15	59.713.320,08	24.208.111,57
13	Tutela della salute	162.135.359,24	2.912.034,90	110.373.577,88	48.849.746,46
14	Sviluppo economico e competitività	103.260.990,26	7.935.125,09	64.460.327,16	30.865.538,01
15	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	45.657.020,40	2.565.731,22	23.130.416,42	19.960.872,76
16	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	38.758.294,00	292.574,89	34.427.116,97	4.038.602,14
17	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	7.913.507,48	3.448.772,76	2.127.414,14	2.337.320,58
18	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	111.380.001,85	0,00	94.912.033,54	16.467.968,31
19	Relazioni internazionali	31.280.852,63	28.270,47	31.239.009,31	13.572,85
20	Fondi e accantonamenti	0,00	0,00	0,00	0,00
50	Debito pubblico	0,00	0,00	0,00	0,00
99	Servizi per conto terzi	19.484.453,06	3.904.912,26	1.377.970,59	14.201.570,21
Totale Missioni		**1.400.963.879,52**	**45.191.204,64**	**913.505.875,30**	**442.266.799,58**

L'analisi dei residui pregressi per esercizio di provenienza evidenzia come oltre il 96% degli stessi sia riferibile agli esercizi 2015 e 2016. Le somme restanti comprendono residui pregressi fino all'esercizio 2003. Pur trattandosi di importi non rilevanti, si osserva che, per alcuni esercizi, non risultano movimenti contabili (indice di smaltimento pari a 0) e per i residui precedenti al 2013 l'indice di smaltimento è sempre molto basso.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 45 - Residui passivi per esercizio di provenienza

Anno di provenienza	Carico Residui al 01/01/2017 (a)	% su totale	Impegni (b)	Pagamenti (c)	Economie (d)	Residui Finali al 31/12/2017 (e)	Indice di smaltimento complessivo (d+e)/a	Indice di smaltimento pagamenti d/a
2016	1.073.609.983,65	76,634%	1.050.017.642,46	827.548.803,93	23.592.341,19	222.468.838,53	79,28%	77,08%
2015	271.881.265,69	19,407%	255.185.753,13	70.030.423,30	16.695.512,56	185.155.329,83	31,90%	25,76%
2014	16.933.083,68	1,209%	16.922.449,98	12.634.169,82	10.633,70	4.288.280,16	74,68%	74,61%
2013	23.026.417,89	1,644%	21.139.562,41	2.288.625,14	1.886.855,48	18.850.937,27	18,13%	9,94%
2012	1.804.322,05	0,129%	1.795.369,13	180.369,43	8.952,92	1.614.999,70	10,49%	10,00%
2011	204.659,13	0,015%	204.659,13	42.698,70	0,00	161.960,43	20,86%	20,86%
2010	7.061.401,91	0,504%	7.061.401,91	464,62	0,00	7.060.937,29	0,01%	0,01%
2009	50.033,95	0,004%	50.033,95	0,00	0,00	50.033,95	0,00%	0,00%
2008	6.388.165,75	0,456%	3.391.256,96	780.320,36	2.996.908,79	2.610.936,60	59,13%	12,22%
2007	1.712,22	0,000%	1.712,22	0,00	0,00	1.712,22	0,00%	0,00%
2003	2.833,60	0,000%	2.833,60	0,00	0,00	2.833,60	0,00%	0,00%
TOTALE	**1.400.963.879,52**	**100,000%**	**1.355.772.674,88**	**913.505.875,30**	**45.191.204,64**	**442.266.799,58**	**68,43%**	**65,21%**

3.4.3 Il Riaccertamento Ordinario al 31/12/2017

Con la deliberazione n. 27/12 del 29 maggio 2018 la Giunta regionale ha approvato il riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi ai fini della redazione del Rendiconto relativo alla gestione dell'esercizio 2017. Contestualmente sono state disposte le variazioni agli stanziamenti di bilancio e del fondo pluriennale vincolato[61].

Tali operazioni sono previste dall'articolo 3, comma 4, del D.lgs. n. 118/2011, per il quale gli enti interessati devono provvedere annualmente al riaccertamento dei residui attivi e passivi, verificando, ai fini del rendiconto, le ragioni del loro mantenimento, per dare attuazione al principio contabile generale della competenza finanziaria enunciato nell'allegato 1.

Al termine delle procedure di riaccertamento non sono conservati residui ai quali non corrispondono obbligazioni giuridicamente perfezionate.

La norma prevede:

- che possono essere conservati tra i residui attivi le entrate accertate esigibili nell'esercizio di riferimento, ma non incassate e che possono essere conservate tra i

[61] L'articolo 3, comma 4, del D.lgs. n. 118/2011 stabilisce che *Le variazioni agli stanziamenti del fondo pluriennale vincolato e agli stanziamenti correlati, dell'esercizio in corso e dell'esercizio precedente, necessarie alla reimputazione delle entrate e delle spese riaccertate, sono effettuate con provvedimento amministrativo della giunta entro i termini previsti per l'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente.*

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

residui passivi le spese impegnate, liquidate o liquidabili nel corso dell'esercizio, ma non pagate.

- che le entrate e le spese accertate e impegnate non esigibili nell'esercizio considerato, sono immediatamente reimputate all'esercizio in cui sono esigibili. La reimputazione degli impegni è effettuata incrementando, di pari importo, il fondo pluriennale di spesa, al fine di consentire, nell'entrata degli esercizi successivi, l'iscrizione del fondo pluriennale vincolato a copertura delle spese reimputate. La costituzione del fondo pluriennale vincolato non è effettuata in caso di reimputazione contestuale di entrate e di spese.

Nella delibera di riaccertamento dei residui si rappresenta che, *nell'ambito delle operazioni propedeutiche alla formazione del Rendiconto di gestione dell'esercizio finanziario 2017, i centri di responsabilità competenti hanno adottato una apposita determinazione, con la quale hanno approvato gli elenchi dei residui e le reimputazioni, specificando le motivazioni poste a base della conferma o dello stralcio definitivo dei residui attivi e passivi. Le determinazioni sono poi state trasmesse alla Direzione generale dei Servizi finanziari, al fine di verificarne la regolarità contabile e procedere, successivamente all'approvazione della presente deliberazione, alle relative contabilizzazioni.*

Dalla Relazione sulla gestione 2017[62] si evince che, con la circolare della Direzione generale dei Servizi finanziari n. 10, prot. 42082 del 5 dicembre 2017, è stata disciplinata la procedura per il riaccertamento ordinario dei residui per l'anno 2017, con particolare attenzione alla verifica della correttezza dei cronoprogrammi di esigibilità certificati da ciascun centro di responsabilità, la cui modifica deve essere adeguatamente motivata da documentate circostanze sopravvenute rispetto alla determinazione originaria delle scadenze.

Gli esiti delle operazioni di riaccertamento sono illustrati sinteticamente nella successiva tabella.

[62] Si veda pagina n. 39 della Relazione sulla gestione 2017.

Tabella 46 - Esiti delle operazioni di Riaccertamento ordinario al 31/12/2017

	Residui attivi eliminati dal conto del bilancio dell'esercizio 2017:	
A	provenienti dalla competenza 2017	94.291.422,90
	provenienti dal 2016 e dagli esercizi precedenti	51.032.936,14
	TOTALE RESIDUI ATTIVI STRALCIATI	145.324.359,04
	Residui passivi eliminati dal conto del bilancio dell'esercizio 2017:	
B	provenienti dalla competenza 2017	36.475.748,99
	provenienti dal 2016 e dagli esercizi precedenti	45.191.204,64
	TOTALE RESIDUI PASSIVI STRALCIATI	81.666.953,63
	Residui attivi da riportare all'1/01/2018:	
C	provenienti dalla competenza 2017	873.085.658,35
	provenienti dal 2016 e dagli esercizi precedenti	1.134.791.498,58
	TOTALE RESIDUI ATTIVI DA RIPORTARE ALL'1/01/2018	2.007.877.156,93
	Residui passivi da riportare all'1/01/2018:	
D	provenienti dalla competenza 2016	1.023.754.744,63
	provenienti dal 2015 e dagli esercizi precedenti	442.266.799,58
	TOTALE RESIDUI PASSIVI DA RIPORTARE ALL'1/01/2018	1.466.021.544,21
E	Crediti reimputati al 2018 e agli esercizi successivi	297.007.819,82
F	Debiti reimputati al 2018 e agli esercizi successivi	1.027.646.903,72
G	Fondo pluriennale vincolato di spesa finale	949.616.146,47

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su D.G.R. n. 27/12 del 29/05/2018

Nel dettaglio si rappresenta quanto segue:

Residui attivi da riportare all'1/01/2018

I residui attivi da riportare all'esercizio 2018 ammontano complessivamente a 2.007.877.156,93 euro (Allegato C), di cui 873.085.658,35 euro provenienti dalla gestione dell'esercizio 2017, e 1.134.791.498,58 euro dall'esercizio 2016 e precedenti.

Tabella 47 - Residui attivi al 31/12/2017

TITOLO	Residui al 1/1/2017 (a)	Residui dei residui al 31/12/2017 (b)	Residui della competenza al 31/12/2017 (c)	Tot. Residui al 31/12/2017 d = (b+c)	Indice di accumulazione dei residui attivi e = (d-a)/a
Titolo 1	604.175.319,77	264.577.206,44	211.257.786,20	475.834.992,64	-21,24%
Titolo 2	129.740.296,36	110.864.997,03	105.821.459,79	216.686.456,82	67,02%
Titolo 3	101.749.621,83	93.587.679,65	43.595.011,88	137.182.691,53	34,82%
Titolo 4	1.000.649.790,70	665.753.813,38	499.282.381,55	1.165.036.194,93	16,43%
Titolo 5	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Titolo 6	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Titolo 9	553.963,56	7.802,08	13.129.018,93	13.136.821,01	2271,42%
Totale	1.836.868.992,22	1.134.791.498,58	873.085.658,35	2.007.877.156,93	9,31%

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Al termine dell'esercizio 2016 i residui complessivi da riportare erano pari a 1.836.868.992,22 euro, si rileva pertanto un incremento dei residui complessivi da riportare del 9,31% (+ 71.008.164,71 euro).

Come si legge nella deliberazione di riaccertamento ordinario dei residui:

- *L'importo complessivo dei residui attivi degli esercizi 2016 e precedenti comprende 705 milioni di fonte statale, prevalentemente relativi alle risorse per la realizzazione dei programmi nazionali e comunitari, di cui 162 milioni del Fondo di sviluppo e coesione oltre a 105 milioni di fonte europea.*
- *L'importo complessivo dei residui attivi della competenza dell'esercizio 2017 comprende 601 milioni di fonte statale e comunitaria di cui oltre 342 milioni relativi al Fondo di sviluppo e coesione e 74 milioni di fonte europea*

Con il riaccertamento ordinario sono stati riconosciuti inesigibili o insussistenti, e come tali da stralciare, residui attivi per più di 145 milioni di euro (di cui 94.291.422,90 euro provenienti dalla gestione di competenza e 51.032.936,14 euro dalla gestione dei residui).

I residui formatisi dalla **gestione di competenza** ammontano a 873.085.658,35 euro e, rispetto all'esercizio 2016, in cui la gestione di competenza aveva generato residui per 1.411.711.828,05 euro, se ne riscontra una netta flessione (- 38%).

Rispetto all'esercizio 2016, nel 2017 ci sono stati minori accertamenti (-4,91%)[63], ma riscossioni superiori dell'1,33%.

I residui attivi più consistenti sono iscritti al Titolo IV delle entrate (499.282.381,55 euro) e al Titolo I (211.257.786,20 euro).

I residui derivanti dalla **gestione dei residui** ammontano a 1.134.791.498,58 euro. Rispetto all'analogo risultato al 31/12/2016, che era di 425.157.164,17 euro, si riscontra un incremento del 167% (+ 709.634.334,41 euro).

Dalla gestione dell'esercizio 2016 si è avuta una notevole crescita dei residui, infatti i residui iniziali sono più che raddoppiati, passando da 877.695.708,38 euro del 1° gennaio 2016, a 1.836.868.992,22 euro del 1° gennaio 2017 e poiché le riscossioni in c/residui sono state solo del 36%, corrispondente a 651.044.557, 50 euro, il risultato finale rileva un notevole incremento.[64]

[63] Rispetto a previsioni definitive totali inferiori del 4,48%.
[64] Nel 2016 a fronte di un ammontare di residui pari alla metà, 877.695.708,38 euro, le riscossioni sono state di 373.395.363,04 euro, con capacità di riscossione del 43%.

I residui attivi degli esercizi precedenti più consistenti appartengono al Titolo IV (665.753.813,38 euro su un totale di 1.134.791.498,58 euro e, segnatamente, alla Tipologia 200 - Contributi agli investimenti). Ai fini della verifica della gestione dei residui attivi suddivisi per titoli e tipologie si rimanda alla Tabella n. 41.

Tabella 48 – Confronto dei Residui attivi da riportare agli esercizi 2017 e 2018

Residui attivi al 31/12/2017 da riportare all'1/01/2018		Residui attivi al 31/12/2016 da riportare all'1/01/2017		Differenza	Var % 2017/2016
RA dai residui al 31/12/2017 da riportare all'1/01/2018	1.134.791.498,58	RA dai residui al 31/12/2016 da riportare all'1/01/2017	425.157.164,17	709.634.334,41	166,91%
RA dalla gestione di competenza al 31/12/2017 da riportare all'1/01/2018	873.085.658,35	RA dalla gestione di competenza al 31/12/2016 da riportare all'1/01/2017	1.411.711.828,05	-538.626.169,70	-38,15%
Totale residui attivi da riportare	**2.007.877.156,93**	**Totale residui attivi da riportare**	**1.836.868.992,22**	**171.008.164,71**	**9,31%**

Con riferimento all'esercizio di provenienza, si rileva che più del 93% dell'ammontare dei residui pregressi al 31/12/2017 si è formato negli ultimi esercizi, nel dettaglio 828.560.148,61 euro si riferiscono all'esercizio 2016, e 201.171.851,31 euro all'esercizio 2015, per un totale di 1.029.731.999,92 euro su 1.134.791.498,58 euro complessivi. Si rimanda, per un più completa illustrazione alla Tabella n. 42.

Residui passivi da riportare all'1/01/2018

I residui passivi da riportare all'esercizio 2018 sono pari a 1.466.021.544,21 euro (Allegato D), di cui 1.023.754.744,63 euro provenienti dalla gestione di competenza e 442.266.799,58 euro dall'esercizio 2016 e precedenti.

Tabella 49 – Residui passivi al 31/12/2017

TITOLO	Residui al 1/1/2017 a	Residui dei residui b	Residui della competenza c	Tot. Residui al 31/12/2017 d = (b+c)	Indice di accumulazione dei residui passivi e = (d-a)/a
Titolo 1	877.575.091,68	184.082.439,41	650.135.081,32	834.217.520,73	-4,94%
Titolo 2	503.866.403,84	243.978.987,52	365.247.824,31	609.226.811,83	20,91%
Titolo 3	37.930,94	3.802,44	0,00	3.802,44	-89,98%
Titolo 4	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Titolo 7	19.484.453,06	14.201.570,21	8.371.839,00	22.573.409,21	15,85%
TOTALE	1.400.963.879,52	442.266.799,58	1.023.754.744,63	1.466.021.544,21	4,64%

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Rispetto all'analogo risultato al 31/12/2016, 1.400.963.879,52 euro, si rileva un incremento del 4,64%.

Si riscontra, nel dettaglio, una leggera flessione dei residui derivanti dalla gestione di competenza, che nel 2016 erano di 1.073.609.983,65 euro e nel 2017 sono pari a 1.023.754.744,63 euro (- 4,64%).

I residui derivanti dagli esercizi precedenti aumentano del 35,10%, poiché passano da 327.353.895,87 euro del 2016 a 442.266.799,58 euro del 2017, a fronte di un ammontare di residui passivi all'inizio dell'esercizio inferiore (1.400.963.879,52 euro all'1/01/2017 rispetto all'importo di 1.502.234.081,67 euro all'1/01/2016). Per una più completa illustrazione si rimanda alla Tabella n. 43.

Tabella 50 – Residui passivi da riportare agli esercizi 2017 e 2018

Residui passivi al 31/12/2017 da riportare all'01/01/2018		Residui passivi al 31/12/2016 da riportare all'01/01/2017		Differenza	Var % 2017/2016
RP dai residui al 31/12/2017 da riportare all'1/01/2018	442.266.799,58	RP dai residui al 31/12/2016 da riportare all'1/01/2017	327.353.895,87	114.912.903,71	35,10%
RP dalla gestione della competenza al 31/12/2017 da riportare	1.023.754.744,63	RP dalla gestione della competenza al 31/12/2016 da riportare	1.073.609.983,65	-49.855.239,02	-4,64%
Totale residui passivi da riportare	**1.466.021.544,21**	**Totale residui passivi da riportare**	**1.400.963.879,52**	**65.057.664,69**	**4,64%**

Residui attivi stralciati

Dall'esame degli allegati A1) e A2) alla D.G.R. n. 27/12 del 29 maggio 2018 si ricavano i dati relativi agli stralci dei residui provenienti dalla gestione di competenza dell'esercizio 2017 e dalla gestione dei residui provenienti dall'esercizio 2016 e precedenti.

Nella Relazione sulla gestione[65] si precisa che il riaccertamento ordinario è stato effettuato rispettando, tra l'altro, la seguente indicazione: *nel caso di verificata insussistenza dell'obbligazione attiva o passiva, lo stralcio definitivo è stato adeguatamente motivato rappresentando nel dettaglio gli elementi sopravvenuti che hanno determinato il venir meno dell'obbligazione a fondamento dell'accertamento e dell'impegno; lo stralcio definitivo effettuato nell'esercizio di competenza 2017 di residui attivi o passivi aventi cronoprogramma pluriennale ha comportato lo stralcio automatico della*

[65] Pagina n. 40.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

quota di accertamento e della quota di impegno imputata anche negli esercizi successivi, riguardante la stessa obbligazione giuridica.

Tabella 51 – Residui attivi stralciati

Residui attivi eliminati - Allegati A1) e A2) alla DGR n. 27/12 del 29 maggio 2018	
RESIDUI ATTIVI STRALCIATI	IMPORTO
Provenienti dalla gestione della competenza	94.291.422,90
Provenienti dalla gestione dei residui (es.2016 e prec.)	8.719.925,43
Provenienti dalla gestione residui (Stralci antecedenti al RO)	42.313.010,71
TOTALE RESIDUI ATTIVI ELIMINATI	**145.324.359,04**
Maggiori entrate antecedenti al RO	0,00

Le operazioni di riaccertamento ordinario hanno comportato lo stralcio di residui attivi provenienti dalla gestione di competenza per un totale di 94.291.422,90 euro, il cui dettaglio è riportato nell'Allegato A/1 alla delibera di riaccertamento ordinario.

L'esame del suddetto allegato mostra l'importo degli stralci, il più consistente dei quali riguarda le entrate del Titolo IV.

In particolare, l'importo più rilevante, pari a 84.964.921,05 euro, si riferisce al capitolo di entrata EC421.043 relativo a entrate vincolate di fonte statale riguardanti il Piano di Azione e Coesione assegnate alla Regione Sardegna.

Un ulteriore stralcio di importo rilevante, pari a 5.000.000,00 euro ha riguardato il capitolo di entrata EC231.332, Titolo II, riguardante Fondo di Sviluppo e Coesione (FSC 2014-2020) - Piano per il Mezzogiorno - Assegnazioni statali di Parte Corrente (Delibera CIPE n.26/2016). Rif. Capitoli Spesa SC01.5127, SC01.5128.

Sono stati altresì stralciati residui provenienti dagli esercizi precedenti per un totale di 51.032.936,14 euro, di cui 42.313.010,71 euro si riferiscono a stralci operati antecedentemente al riaccertamento ordinario (Allegato A/2).

Dall'esame dell'Allegato A/2 si rileva che una parte rilevante dei residui stralciati proveniente dai precedenti esercizi, pari a 39.902.891,64 euro, corrispondente al 78% circa, si riferisce ad entrate del titolo I e, segnatamente al capitolo **EC 121.008** riguardante *Saldo di accertamenti di quote dell'imposta di fabbricazione*[66] per 21.914.399,44 euro, al capitolo **EC 121.009** *Saldo di accertamenti di quote pregresse dell'imposta sul reddito (IRE.), comprese le ritenute alla fonte di cui*

[66] Art. 8, Legge Costituzionale 26 febbraio 1948, n. 3, sostituito dall'art. 1, lett. e), della legge 13 aprile 1983, n. 122.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

all'art. 23 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (art. 8, L.C. 26 febbraio 1948, n. 3, sostituito dall'art. 1 della legge 13 aprile 1983, n. 122) per 12.222.221,94 euro[67].

Residui passivi stralciati

Per quanto concerne i residui passivi, hanno formato oggetto di stralcio per un importo pari a 36.475.748,99 (di cui il dettaglio è contenuto nell'Allegato B/1) i residui provenienti dalla gestione di competenza, e per 45.191.204,64 i residui provenienti dall'esercizio 2016 e precedenti (Allegato B/2).

Per quanto concerne gli stralci sugli impegni di competenza dell'esercizio, si evidenzia la minore spesa pari a 9.533.266,80 euro sul capitolo di spesa del Titolo II, SC 04.1165, riguardante Assegnazioni statali per la realizzazione di interventi previsti dal Piano regionale per lo smaltimento dei rifiuti - Interventi volti alla bonifica dei siti inquinati e alla gestione integrata di rifiuti - Cap. entrata EC421.249, il cui stanziamento definitivo era di 18.325.791,49 euro e sul quale non si registrano impegni.[68]

I residui stralciati provenienti dagli esercizi pregressi (45.191.204.64 euro) riguardano in prevalenza spese del Titolo I pari a 23.211.141,50 euro, e spese del Titolo II per 18.075.150,88 euro. Si veda Tabella n. 43.

Tabella 52 – Residui passivi stralciati

Residui passivi eliminati -Allegati B1) e B2) alla DGR n. 27/12 del 29 maggio 2018	
RESIDUI PASSIVI STRALCIATI	IMPORTO
Provenienti dalla gestione della competenza	36.475.748,99
Provenienti dalla gestione dei residui	36.750.509,64
Provenienti dalla gestione dei residui (stralci antecedenti al RO)	8.440.695,00
TOTALE RESIDUI PASSIVI ELIMINATI	**81.666.953,63**

Crediti e debiti reimputati

Con le operazioni di riaccertamento ordinario si è proceduto altresì a reimputare all'esercizio in cui diventano esigibili le entrate accertate e le spese impegnate nell'esercizio 2017 ma non esigibili.

[67] Residuo all'1/01/2017 di importo pari a 25.505.339,92 euro, accertato per 13.283.117,98 euro, eliminato per la differenza pari a 12.222.221,94 euro.

[68] Per un importo pari a € 4.698.857,69 ha formato oggetto di reimputazione all'esercizio 2018.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

In particolare, le entrate accertate e reimputate all'esercizio 2018 e successivi ammontano complessivamente a 297.007.819,82 euro. Dall'esame dell'Allegato E, in cui ne è contenuto il dettaglio, si evince che le stesse sono state reimputate per intero all'esercizio 2018.[69]

Nella delibera di riaccertamento dei residui è evidenziato che *le entrate reimputate nell'esercizio 2017 senza vincolo di destinazione, pari a € 2.402.343,65, con la presente deliberazione sono accantonate nella parte spesa del bilancio in un capitolo di avanzo tecnico non vincolato. Inoltre le entrate vincolate reimputate che ammontano a € 170.359.381,40 andranno a finanziare per una parte gli specifici capitoli di spesa e per la rimanente parte saranno accantonate in distinti capitoli di avanzo tecnico vincolato.*

Il relativo utilizzo avverrà con successivo provvedimento di variazione di bilancio, con il quale potranno essere allocate negli specifici capitoli di spesa vincolati alla suddetta entrata, sulla base degli interventi a specifica destinazione impegnati.

La differenza tra le entrate complessivamente reimputate, pari a 297.007.819,82 euro e le entrate reimputate di cui sopra, corrispondente a euro 124.246.094,77, è stata utilizzata a copertura dei debiti reimputati non coperti dal FPV (come si desume dall'allegato L).

Per quanto concerne le spese impegnate ma non esigibili, di importo pari a 1.027.646.903,72 euro, il relativo dettaglio è contenuto nell'Allegato F, il quale mostra che la reimputazione ha riguardato quasi complessivamente l'esercizio 2018, al quale sono stati reimputati debiti per 1.024.089.020,18 euro, la restante parte, pari a 3.557.883,54 euro è stata reimputata all'esercizio 2019.

Tali spese sono finanziate, come già detto, per 124.246.094,77 euro da reimputate attive e per la differenza, pari a 903.200.808,95 euro, dal FPV.[70]

In base ai dati forniti dalla Regione in sede istruttoria[71], si evince che le entrate reimputate appartengono tutte alla competenza pura del 2017.

Per quanto concerne le spese reimputate, invece, una quota, corrispondente a 228.207.409,35 euro proviene dalla competenza pura del 2017, una quota pari a 106.598.336,92 euro da spese reimputate in occasione delle precedenti operazioni di riaccertamento ordinario.

---

[69] Nella Relazione sulla gestione 2017, nel paragrafo 2.3 dedicato alla descrizione del riaccertamento ordinario dei residui, in riferimento alle reimputazioni si legge che *gli impegni e gli accertamenti della competenza 2017 potevano essere reimputati esclusivamente nell'esercizio 2018 con adeguata motivazione delle cause sopravvenute che ne hanno modificato l'esigibilità, mentre le reimputazioni degli impegni e accertamenti del 2017 – o di quota parte degli stessi – negli esercizi 2019 e successivi sono stati possibili solo in seguito ad accoglimento, da parte del Servizio Rendiconto, di una preventiva richiesta presentata da parte dei Centri di Responsabilità competenti, nella quale fossero indicate e documentate dettagliatamente le motivazioni a giustificazione dello spostamento della data di esigibilità agli esercizi 2019 e successivi.*

[70] Il FPV di spesa è stato decurtato di una quota pari a € 200.000,00 corrispondente a stralci per mancati impegni di spesa.

[71] Nota del 27 novembre 2018.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

La restante parte, pari a 692.841.157,45 euro, corrispondente al 67% delle spese reimputate, proviene dalle operazioni di riaccertamento straordinario.

Tabella 53 - Riaccertamento ordinario 2017 - Crediti e debiti reimputati

Entrate reimputate al 2018 e successivi di cui	allegato E	di cui: dalla competenza 2017	di cui: da FPV	di cui: da riacc.to straordinario
Crediti reimputati al 2018	297.007.819,82	297.007.819,82		
Crediti reimputati al 2019				
Totale	297.007.819,82	297.007.819,82		
Uscite reimputate al 2018 e successivi di cui	allegato F	di cui: dalla competenza 2017	di cui: da FPV	di cui: da riacc.to straordinario
Debiti reimputati al 2018	1.024.089.020,18	228.207.409,35	103.040.453,38	692.841.157,45
Debiti reimputati al 2019	3.557.883,54		3.557.883,54	
Totale	1.027.646.903,72	228.207.409,35	106.598.336,92	692.841.157,45

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati della Regione (nota istruttoria 27/11/2018)

Il 96% circa delle spese reimputate sopraesposte, pari a 984.589.644,54 euro, è rappresentato da spese del Titolo II.

In base a ulteriori precisazioni fornite in sede istruttoria con nota del 19/12/2018 e del 24/01/2019, si riscontra che sul totale delle spese provenienti dal riaccertamento straordinario e reimputate al 2018, pari a 692.841.157,45 euro:

- l'importo di 425.851.437,84 euro è riferito a impegni che in sede di riaccertamento straordinario dei residui erano stati reimputati direttamente all'esercizio 2017 e, in sede di riaccertamento ordinario 2017, ulteriormente reimputati all'esercizio 2018
- la restante parte, pari a 266.989.719,61 euro, si riferisce a impegni che dall'esercizio 2016 sono stati reimputati all'esercizio 2017 e ulteriormente reimputati al 2018 nel corso del riaccertamento ordinario dei residui 2017

Considerata l'entità delle spese che hanno formato oggetto di reimputazione e, correlativamente, l'entità del FPV, il Presidente della Regione, nella Relazione di accompagnamento al rendiconto, si è diffusamente soffermato sull'importanza della correttezza dei cronoprogrammi di spesa.

Rilevata l'entità delle reimputazioni dei debiti, di importo pari a 1.027.646.903,72 euro e la crescita rispetto alle remputazioni dell'esercizio 2016 (che sono state di importo pari a 558.977.451,90 di cui 451.744.796,66 da riaccertamento straordinario) nella relazione si sottolinea che *i dati relativi alle re imputazioni della spesa denotano, quindi, il persistere di segnali di incertezza sui cronoprogrammi di realizzazione, prevalentemente relativi ad interventi di parte capitale, sia assunti con imputazione sulla competenza 2017 che provenienti da precedenti rimodulazioni dei*

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

cronoprogrammi, anche risalenti nel tempo. Tra questi, la parte più consistente è riferita alle poste provenienti dal 2014 ed esercizi precedenti riaccertate nel 2015, in sede di riaccertamento straordinario, e ripetutamente re-imputate nel riaccertamento ordinario di ciascun esercizio.

Viene fatto presente che l'Assessorato competente in materia di programmazione e bilancio ha provveduto, sia in sede di direttive per la formazione del bilancio di previsione che per il riaccertamento ordinario emanate nel 2017, a richiamare l'attenzione della Giunta e delle strutture sulla puntuale applicazione dei principi contabili della programmazione e della competenza potenziata e a svolgere, nel 2018, apposite analisi dei dati di consuntivo.

Il Presidente sottolinea che l'attenzione è stata quindi focalizzata sulle reimputazioni di spesa provenienti dal riaccertamento straordinario dei residui effettuato nel 2015, in ragione della loro consistente entità. *Le poste dei cronoprogrammi relativi delle spese oggetto del riaccertamento straordinario sono state infatti reiteratamente re imputate in sede di riaccertamento ordinario, come rimarcato dalla Corte dei Conti, evidenziando la necessità di interventi mirati che facciano emergere le ragioni giuridiche e sostanziali che sottendono il suddetto reiterato rinvio temporale e che fungano da stimolo per l'adozione di adeguate misure a garanzia dell'attuazione dei programmi di spesa in argomento.*

Infine, la Direzione Generale dei Servizi Finanziari ha emanato la Circolare n. 8, prot. 21442, del 27 giugno 2018, avente ad oggetto la "Verifica dei cronoprogrammi dell'entrata e della spesa; focus sulle re imputazioni provenienti da riaccertamento straordinario dei residui", *con la quale è stata riportata all'attenzione dei Centri di responsabilità competenti l'importanza della corretta definizione dei cronoprogrammi di gestione dell'entrata e della spesa, ai quali è strettamente collegata la capacità di programmare adeguatamente le risorse nel bilancio, che rappresenta elemento cardine della riforma contabile. L'esiguità delle risorse disponibili per la manovrabilità del bilancio richiede, infatti, che le stesse vengano allocate nell'esercizio in cui possano effettivamente essere utilizzate senza generare economie (anche riferite a modifica dei cronoprogrammi), unitamente alla necessità di garantire le tempistiche di realizzazione delle politiche programmate nel bilancio. Con la predetta circolare è stato richiesto ai competenti CdR di provvedere all'analisi accurata delle poste in argomento e di fornire una puntuale relazione che illustri per ciascun impegno re imputato, proveniente dal riaccertamento straordinario, le ragioni del suo mantenimento, anche alla luce delle norme di de finanziamento intervenute, motivando nel dettaglio l'attuale sussistenza dell'obbligazione e certificando con adeguata documentazione il cronoprogramma di esigibilità.*

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

3.5 Il Fondo pluriennale vincolato

Il Fondo pluriennale vincolato è un saldo finanziario che garantisce la copertura di spese imputate agli esercizi successivi a quello in corso, in quanto costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive della Regione già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è stata accertata l'entrata.

Il Fondo pluriennale vincolato nasce dall'esigenza di applicare il principio della competenza finanziaria potenziata, e di rendere evidente la distanza temporale intercorrente tra l'acquisizione dei finanziamenti e l'effettivo impiego di tali risorse.[72]

Nel bilancio di previsione 2017/2019, il FPV di entrata era stato quantificato in 123.295.148,02 euro (di cui 8.404.716,29 euro di parte corrente e 114.890.431,73 euro in conto capitale). Questo importo, corrispondente a quanto previsto in sede di assestamento del bilancio di previsione 2016[73], è stato poi definitivamente determinato in 679.057.586,74 euro (di cui 35.087.191,51 euro di parte corrente e 643.970.395,23 euro in conto capitale) in occasione del riaccertamento ordinario 2016 (approvato con deliberazione della Giunta Regionale n. 26/48 del 30 maggio 2017).[74]

Nelle previsioni iniziali, il FPV di spesa risultava quantificato in 10.126.707,81 euro.

La delibera di Giunta n. 27/12 del 29 maggio 2018 di riaccertamento ordinario dei residui provvede a determinare il **Fondo Pluriennale di spesa finale in 949.616.146,47 euro.**

Il relativo allegato G illustra lo stanziamento finale del fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre 2017.

---

[72] Principio contabile applicato riguardante la contabilità finanziaria contenuto nell'Allegato 4/2 al D.lgs. n. 118/2011, punto n. 5.4.
Come sottolineato dalla Sezione delle Autonomie nella delibera n. 4 del 17 febbraio 2015, il Fondo pluriennale vincolato è utile al fine di *rappresentare e gestire, in modo responsabile e controllato, il divario temporale esistente tra il momento del reperimento delle entrate, di norma vincolate, e quello del loro utilizzo per il raggiungimento delle finalità istituzionali, legate all'esercizio delle funzioni fondamentali dell'ente.*

[73] L.R. n. 36/2016 come modificata dalla L.R. n. 10/2017.

[74] Come osservato in sede di parifica del Rendiconto relativo all'esercizio 2016, *il risultato finale risulta fortemente influenzato da una non corretta individuazione dell'esercizio di scadenza degli impegni reimputati in sede di riaccertamento straordinario nel 2015. Infatti, una quota piuttosto significativa del FPV finale di spesa, pari a € 390.165.356,20, deriva da impegni provenienti da esercizi precedenti al 2015 per i quali non si è realizzata l'esigibilità nello stesso esercizio e reimputati all'esercizio 2016.*

Tabella 54 - Stanziamento Finale del FPV (Allegato G alla DGR. n. 27/12 del 29/05/2018)

2017	FPV ENTRATA	FPV SPESA
Corrente	35.087.191,51	35.633.106,53
Conto Capitale	643.970.395,23	913.983.039,94
Totale	679.057.586,74	949.616.146,47
2018	FPV ENTRATA	FPV SPESA
Corrente	35.633.106,53	806.720,59
Conto Capitale	913.983.039,94	10.803.136,19
Totale	949.616.146,47	11.609.856,78
2019	FPV ENTRATA	FPV SPESA
Corrente	806.720,59	-
Conto Capitale	10.803.136,19	-
Totale	11.609.856,78	-

Il FPV al 31 dicembre 2017, 949.616.146,47 euro, si compone di una parte destinata a finanziare spese correnti reimputate agli esercizi successivi per 35.633.106,53 euro e di una parte destinata a finanziare spese in c/capitale reimputate per 913.983.039,94 euro.

Dall'esame dell'allegato 8 alla delibera n.37/2 del 19 luglio 2018[75], che illustra la composizione per missioni e programmi del FPV, emerge che il FPV vincolato in entrata del 2017, pari a 679.057.586,74 euro, ha finanziato per l'importo di 194.446.529,07 euro le spese che erano state impegnate negli esercizi precedenti e imputate all'esercizio 2017 in relazione alla loro esigibilità.

In parte, per un ammontare pari a 29.764.617,00 euro, gli impegni reimputati all'esercizio 2017 e coperti dal FPV hanno formato oggetto di stralcio, costituendo economie di impegno.

Pertanto, la residua quota del FPV proveniente dall'esercizio 2016, pari a 454.856.440,67 euro, rappresentata dal FPV in entrata nell'esercizio 2017, 679.057.586,74 euro, al netto degli utilizzi effettuati, 194.446.529,07 euro, e degli stralci di impegno, pari a 29.764.617,00 euro, è stata rinviata all'esercizio 2018 e successivi.

La residua quota del FPV del 2016, 454.856.440,67 euro, sommata agli impegni assunti nell'esercizio 2017 e reimputati all'esercizio 2018, 493.231.132,56 euro, e 2019, 1.538.573,24 euro, costituisce il FPV finale, da riportare in entrata nel bilancio 2018, pari a 949.616.146,47 euro.

[75] Di approvazione del rendiconto della Regione per l'esercizio 2017,

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 55 – Il Fondo pluriennale vincolato al 31/12/2017

Fondo pluriennale vincolato al 31/12/2016	a)	679.057.586,74
Spese impegnate negli esercizi precedenti e imputate all'esercizio 2017 e coperte da FPV	b)	194.446.529,07
Riaccertamento degli impegni di cui alla lettera b) effettuata nel corso dell'esercizio 2017 (economie di impegno)	x)	29.764.617,00
Quota del FPV al 31/12/2016 rinviata all'esercizio 2018 e successivi	c =(a -b-x)	454.856.440,67
Spese impegnate nel 2017 con imputazione al 2018 e coperte da FPV	d)	493.231.132,56
Spese impegnate nel 2017 con imputazione al 2019 e coperte da FPV	e)	1.538.573,24
Spese impegnate nel 2017 con imputazione a esercizi successivi a quelli considerati nel bilancio pluriennale e coperte da FPV	f)	0
Fondo pluriennale vincolato al 31/12/2017	g =(c +d+e +f)	€ 949.616.146,47

3.6 La gestione di cassa

La gestione di cassa alla chiusura dell'esercizio 2017 presenta un risultato positivo di 487.861.400,20 euro, determinato dal fondo di cassa iniziale (59.353.302,11 euro) aumentato delle riscossioni (8.276.029.480,30 euro) e diminuito dei pagamenti (7.847.521.382,21 euro), come meglio illustrato nella tabella che segue, comprendente, altresì, i corrispondenti valori dell'esercizio 2016

Tabella 56 – Gestione di cassa – Esercizi 2016 - 2017

	2016	2017
(a) Fondo cassa iniziale	**340.832.737,09**	**59.353.302,11**
(b) Riscossioni in conto competenza	7.524.888.588,46	7.624.984.922,80
(c) Riscossioni in conto residui	379.395.363,04	651.044.557,50
(d) TOTALE ENTRATE (b+c)	**7.904.283.951,50**	**8.276.029.480,30**
(e) Pagamenti in conto competenza	7.074.527.371,30	6.934.015.506,91
(f) Pagamenti in conto residui	1.111.236.015,18	913.505.875,30
(g) TOTALE USCITE (e+f)	**8.185.763.386,48**	**7.847.521.382,21**
(h) DIFFERENZA (d-g)	**-281.479.434,98**	**428.508.098,09**
(i) Fondo cassa al 31/12 (a+h)	**59.353.302,11**	**487.861.400,20**
(l) Entrate - Previsioni definitive di cassa	9.649.512.251,79	9.176.955.721,98
(m) Entrate -Differenza (l-d)	-1.745.228.300,29	-900.926.241,68
(n) Uscite - Previsioni definitive di cassa	9.990.344.988,88	9.234.955.721,98
(o) Uscite -Differenza (n-g)	-1.804.581.602,40	-1.387.434.339,77

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Come evidenziato nella relazione sulla gestione allegata al rendiconto[76], la disponibilità presso la Tesoreria Centrale al 31 dicembre 2017 risulta pari a 536.931.923,04 euro, a seguito delle rettifiche necessarie per tener conto delle operazioni effettuate dal Tesoriere per la contabilità speciale, come meglio evidenziato più avanti.

Nel 2017 le riscossioni risultano superiori ai pagamenti per 428.508.098,09 euro, contrariamente all'esercizio 2016, quando i pagamenti superavano di 281.479.434,98 euro gli incassi, contribuendo quindi a determinare un fondo cassa al 31 dicembre 2016 piuttosto esiguo.

Come rilevato anche nella relazione concernente il rendiconto 2016, il confronto tra le risultanze di cassa a fine esercizio e le previsioni finali evidenzia notevoli divergenze fra quanto programmato e quanto realizzato, minori riscossioni per 900.926.241,68 euro e minori pagamenti per 1.387.434.339,77 euro.

L'indice di velocità di cassa evidenzia valori superiori all'80%, sia per quanto concerne le entrate che per le uscite, comunque sempre leggermente inferiori rispetto alle percentuali registrate nell'esercizio 2016.

Tabella 57 - Indicatore di velocità di cassa - Entrate/Uscite

ENTRATE	2016	2017
(a) Residui attivi iniziali	877.695.708,38	1.836.868.992,22
(b) Accertamenti di competenza	8.936.600.416,51	8.498.070.581,15
(c) Totale entrate	7.904.283.951,50	8.276.029.480,30
(d) Velocità di cassa c/(a+b)	80,54%	80,08%
USCITE	2016	2017
(a) Residui passivi iniziali	1.502.234.081,67	1.400.963.879,52
(b) Impegni di competenza	8.148.137.354,95	7.957.770.251,54
(c) Totale uscite	8.185.763.386,48	7.847.521.382,21
(d) Velocità di cassa c/(a+b)	84,82%	83,85%

Al rendiconto della gestione 2017 sono allegati il prospetto dei dati Siope e il Conto del Tesoriere che evidenziano la corrispondenza con i dati complessivi delle riscossioni e dei pagamenti.

L'allegato al rendiconto 2017 n. 19.13, infine, riporta il quadro illustrativo della concordanza tra il conto di tesoreria e la contabilità speciale di Tesoreria unica che si riporta di seguito.

[76] Allegato 19.0 - Rendiconto 2017

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Fondo cassa		**487.861.400,20**
Giacenze presso conto di Tesoreria escluse da rivesamento in Contabilità Speciale	(-)	-
Riscossioni effettuate dal Tesoriere e non contabilizzate nella contabilità speciale presso la Tesoreria Provinciale	(-)	8.014.824,01
Pagamenti effettuati dal Tesoriere e non contabilizzati nella contabilità speciale presso la Tesoreria Provinciale	(+)	61.707.101,23
Pagamenti effettuati nella contabilità speciale presso la Tesoreria Provinciale	(-)	-
Versamenti nella contabilità speciale presso la Tesoreria Provinciale non contabilizzati dal Tesoriere	(+)	11.436.877,28
VERSAMENTO TRIBUTI F24-EP del 29.12.2017	(-)	16.058.631,66
Disponibilità presso la Tesoreria Centrale al 31/12/2016		**536.931.923,04**

3.7 Il conto del Tesoriere

Il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, di cui all'allegato 4/2 al D.lgs. n. 118/2011, al punto 4, prevede, che *"Se l'imputazione degli incassi e dei pagamenti all'esercizio è stata effettuata correttamente, alla chiusura dell'esercizio finanziario, conclusa l'attività di regolarizzazione dei sospesi ed annullati i titoli ineseguiti, il fondo di cassa risultante dalle scritture dell'ente (cd. fondo contabile o di diritto) coincide con il fondo di cassa risultante dalle scritture della banca (cd. fondo di cassa di fatto) senza che sia necessario procedere ad alcuna riconciliazione.*

Gli enti allegano al consuntivo una dichiarazione, firmata dal tesoriere/cassiere, che attesta il fondo di cassa effettivo all'inizio dell'esercizio, il totale degli incassi e dei pagamenti effettuato nell'esercizio e l'ammontare del fondo di cassa effettivo al 31 dicembre dell'anno al quale si riferisce il consuntivo. Tali importi devono coincidere con le risultanze del consuntivo dell'ente.

In caso di discordanza il bilancio non rispetta il principio contabile della veridicità.

Il conto del Tesoriere, allegato al Rendiconto della Regione per l'esercizio 2017, evidenzia riscossioni per complessivi 8.276.029.480,30 euro e pagamenti per complessivi 7.847.521.382,21 euro.

Al rendiconto risulta poi allegato il verbale di verifica di cassa e il quadro illustrativo della concordanza tra il conto di tesoreria e la contabilità speciale di tesoreria unica che forniscono le seguenti risultanze:

Tabella 58 - Verifica di cassa

I - ENTRATA		
Fondo di cassa alla chiusura dell'esercizio 2016		59.353.302,11
Reversali trasmesse dall'Ente:	8.276.029.480,30	
Reversali registrate dal Tesoriere (dalla n. 1 alla n. 119821)	8.276.029.480,30	
Reversali Incassate:	8.276.029.480,30	
Reversali da incassare/regolarizzare:	0,00	
Entrate da regolarizzare:	0,00	
TOTALE ENTRATE		**8.335.382.782,41**
Differenza tra reversali trasmesse e reversali registrate		*0,00*
II - USCITA		
Deficienza di cassa alla chiusura dell'esercizio 2016		0,00
Mandati trasmessi dall'Ente:	7.847.521.382,21	
Mandati registrati dal Tesoriere (dal n. 1 al n. 105005)	7.847.521.382,21	
Mandati pagati:	7.847.521.382,21	
Mandati da pagare/regolarizzare:	0,00	
Uscite da regolarizzare:	0,00	
TOTALE USCITE		**7.847.521.382,21**
Differenza tra mandati trasmessi e mandati registrati		*0,00*
Fondi a disposizione dell'Ente per la gestione del bilancio		**487.861.400,20**

Fonte dati: Rendiconto Regione 2017 – All. 19.13

Tabella 59 - Quadro illustrativo della concordanza tra il conto di tesoreria e la contabilità speciale di T.U

Fondo di cassa		487.861.400,20
Giacenze presso conto di Tesoreria escluse da riversamento in Contabilità Speciale	(-)	0,00
Riscossioni effettuate dal tesoriere e non contabilizzate nella contabilità speciale presso la Tesoreria Provinciale	(-)	8.014.824,01
Pagamenti effettuati dal Tesoriere e non contabilizzati nella contabilità speciale presso la Tesoreria Provinciale	(+)	61.707.101,23
Pagamenti effettuati nella contabilità speciale presso la Tesoreria Provinciale non contabilizzati dal Tesoriere	(-)	0,00
Versamenti nella contabilità speciale presso la Tesoreria Provinciale non contabilizzati dal Tesoriere	(+)	11.436.877,28
VERSAMENTO TRIBUTI F24-EP del 29.12.2017	(-)	16.058.631,66
Disponibilità presso la Tesoreria Centrale al 31/12/2017		**536.931.923,04**

3.8 Il risultato di amministrazione al 31/12/2017

Il risultato di amministrazione è il saldo contabile che rappresenta la sintesi della gestione finanziaria dell'esercizio.

L'articolo 42 del D.lgs. n. 118/2011 stabilisce che è accertato con l'approvazione del rendiconto della gestione dell'ultimo esercizio chiuso, e che è pari al fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Dal computo vanno escluse le risorse accertate che hanno finanziato spese impegnate con imputazione agli esercizi successivi, rappresentate dal Fondo pluriennale vincolato determinato in spesa del conto del bilancio.

Il risultato di amministrazione al 31/12/2017 è pari a 80.100.866,45 euro.

Tale risultato tiene conto del Fondo cassa al 31/12/2017, 487.861.400,20 euro, del saldo rilevato tra il totale dei residui attivi finali (2.007.877.156,93 euro) e il totale dei residui passivi finali (1.466.021.544,21 euro) da riportare all'1/01/2018, per 541.855.612,72 euro, ed è espresso al netto del FPV di spesa 2017 pari a 949.616.146,47 euro (di cui 35.633.106,53 euro di parte corrente e 913.983.039.94 euro di parte capitale).

Tabella 60 – Prospetto dimostrativo del Risultato di Amministrazione al 31/12/2017

			GESTIONE	
		RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE
Fondo cassa al 1° gennaio				59.353.302,11
RISCOSSIONI	(+)	651.044.557,50	7.624.984.922,80	8.276.029.480,30
PAGAMENTI	(-)	913.505.875,30	6.934,015.506,91	7.847.521.382,21
SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	(=)			487.861.400,20
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	(-)			
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	(=)			487.861.400,20
RESIDUI ATTIVI	(+)	1.134.791.498,58	873.085.658,35	2.007.877.156,93
di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze				
RESIDUI PASSIVI	(-)	442.266.799,58	1.023.754.744,63	1.466.021.544,21
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI	(-)			35.633.106,53
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE	(-)			913.983.039,94
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2017 (A)	(=)			**80.100.866,45**

Il risultato di amministrazione, ai fini del successivo utilizzo, è distinto in fondi liberi, fondi accantonati, fondi destinati agli investimenti e fondi vincolati.

L'articolo 42 del D.lgs. n. 118/2011 prevede che, nel caso in cui il risultato di amministrazione non presenti un importo sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, la differenza sia iscritta nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, prima di tutte le spese, come disavanzo da recuperare.

Dalla tabella successiva si rileva che, **rispetto a un risultato contabile di 80.100.866,45 euro, il risultato sostanziale di amministrazione, espresso al netto delle quote accantonate e vincolate, ha segno negativo ed è pari a - 1.827.065.236,09 euro.**

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 61 – Composizione del Risultato di Amministrazione

Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2017	
Risultato di amministrazione al 31/12/2017 (A)	**80.100.866,45**
Parte accantonata	
Fondo crediti di dubbia esigibilità	75.712.112,77
Accantonamento residui perenti	577.135.200,00
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti	208.910.463,55
Fondo perdite società partecipate	1.325.101,00
Fondo contenzioso	11.201.000,00
Fondo soppressione fondi garanzie	41.543.224,10
Fondo per le perdite delle aziende del SSR	680.712.119,30
Altri accantonamenti	32.512,35
Totale parte accantonata (B)	**1.596.571.733,07**
Parte vincolata	
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	62.169.136,68
Vincoli derivanti da trasferimenti	242.615.597,08
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	5.801.624,98
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	8.010,73
Altri vincoli	
Totale parte vincolata (C)	**310.594.369,47**
Parte destinata agli investimenti	
Totale parte destinata agli investimenti (D)	
Totale parte disponibile (E= A-B-C-D)	**-1.827.065.236,09**

3.8.1 Analisi del disavanzo e verifica delle modalità di copertura.

Nella sezione J della nota integrativa del Bilancio di previsione 2017-2019, modificata con L.R. n. 28/2017, è riportata la composizione del disavanzo presunto e, per ciascuna componente del disavanzo, sono indicate le modalità di ripiano definite in attuazione delle rispettive discipline, nonché l'importo da ripianare per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione[77].

[77] L'Allegato 4/1 al D.lgs. n.118/2011, recante il "Principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio", al punto 9.11.7 stabilisce che *L'art. 4, comma 6, decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno, del 2 aprile 2015, concernente i criteri e le modalità di ripiano dell'eventuale maggiore disavanzo al 1° gennaio 2015, prevede "La nota integrativa al bilancio di previsione indica le modalità di copertura dell'eventuale disavanzo applicato al bilancio distintamente per la quota derivante dal riaccertamento straordinario rispetto a quella derivante dalla gestione ordinaria. La nota integrativa indica altresì le modalità di copertura contabile dell'eventuale disavanzo tecnico di cui all'art. 3, comma 13, del decreto legislativo n. 118 del 2011." Pertanto, la nota integrativa descrive la composizione del risultato di amministrazione presunto individuato nell'allegato a) al bilancio di previsione (lettera E), se negativo e, per ciascuna componente del disavanzo, indica le modalità di ripiano definite in attuazione delle rispettive discipline e l'importo da ripianare per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione.*
In attuazione dell'art. 4, comma 5, decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno, del 2 aprile 2015, analoghe evidenze sono riportate nella parte della relazione sulla gestione al rendiconto che analizza la quota di disavanzo ripianata nel corso dell'esercizio".

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 62 – Composizione del disavanzo presunto

ANALISI DEL DISAVANZO PRESUNTO	COMPOSIZIONE DEL DISAVANZO PRESUNTO				
	ALLA DATA DI RIFERIMENTODEL RENDICONTO DEL PENULTIMO ESERCIZIO PRECEDENTE (1) (a)	DISAVANZO PRESUNTO (2) (b)	DISAVANZO RIPIANATO NEL PRECEDENTE ESERCIZIO (3) (c)= (a) - (b)	QUOTA DEL DISAVANZO DA RIPIANARE NELL'ESERCIZIO PRECEDENTE (4) (d)	RIPIANO DISAVANZO NON EFFETTUATO NELL'ESERCIZIO PRECEDENTE (5) (e) = (d) - (c)
Disavanzo da debito autorizzato e non contratto (solo per le Regioni e Province autonome)	504.971.572,63	400.950.537,00	104.021.035,63	504.971.572,63	400.950.537,00
Disavanzo al 31.12.2014 da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera...					
Disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui	673.070.229,61	507.822.539,79	165.247.689,82	32.290.000,00	
Disavanzo tecnico al 31 dicembre...					
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex DL 35/2013 (solo per le regioni)	215.658.000,00	215.658.000,00			
Disavanzo da ripianare secondo la procedura di cui all'art. 243-bis TUEL (solo enti locali)					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio .....da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio .....da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera					
Disavanzo derivante della gestione dell'esercizio precedente					
Totale	**1.393.699.802,24**	**1.124.431.076,79**	**269.268.725,45**	**537.261.572,63**	**400.950.537,00**

Fonte: Bilancio di previsione 2017-2019 – Nota integrativa (modificata con L.R. n. 11/2018)

Tabella 63 - Modalità di copertura del disavanzo

MODALITA' DI COPERTURA DEL DISAVANZO	COMPOSIZIONE DISAVANZO PRESUNTO (5)	COPERTURA DEL DISAVANZO PRESUNTO PER ESERCIZIO			
		Esercizio 2017 (6)	Esercizio 2018	Esercizio 2019	Esercizi successivi
Disavanzo da debito autorizzato e non contratto (solo per le Regioni e le Province autonome)	400.950.537,00	400.950.537,00			
Disavanzo al 31.12.2014					
Disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui	507.822.539,79	32.290.000,00	32.290.000,00	32.290.000,00	410.952.539,79
Disavanzo tecnico al 31 dicembre...					
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex DL 35/2013 (solo per le regioni)	215.658.000,00	6.747.000,00	6.777.000,00	6.806.000,00	195.328.000,00
Disavanzo da ripianare secondo la procedura di cui all'art. 243-bis TUEL (7)					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio ...					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio precedente					
Totale	**1.124.431.076,79**	**439.987.537,00**	**39.067.000,00**	**39.096.000,00**	**606.280.539,79**

Fonte: Bilancio di previsione 2017-2019 - Nota integrativa (modificata con L.R. n. 11/2018)

Come già anticipato in sede di analisi degli equilibri di bilancio in fase di previsione, con la legge regionale 20 aprile 2018, n. 11 sono state apportate al bilancio di previsione le modifiche necessarie per tenere conto delle indicazioni formulate dalla Sezione delle autonomie della Corte dei conti con deliberazione n. 28/SEZAUT/2017 QMIG del 18 dicembre 2017 sulla contabilizzazione e utilizzo del Fondo anticipazioni di liquidità (D.L. n. 35/2013). La deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 28/2017 precisa, infatti, che la prima voce della spesa "Disavanzo di amministrazione" deve comprendere anche la quota annuale di ripiano del disavanzo da accantonamento al Fondo anticipazioni di liquidità, determinata in misura pari alla rata di rimborso annuale dell'anticipazione ricevuta, e che della specifica voce di disavanzo occorre dare evidenza nella nota integrativa al bilancio, così come descritto al paragrafo 9.11.7 del principio contabile applicato 4/1 allegato al D.lgs. n. 118/2011.[78]

Pertanto, rispetto all'originaria formulazione della nota integrativa, nella quale non era rappresentato il disavanzo derivante dall'attivazione dell'anticipazione di liquidità di cui al

[78] Aggiornato con Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 4 agosto 2016 che ha suddiviso, tramite un apposito prospetto, tutte le quote del disavanzo espressamente previste da disposizioni di legge, introducendo per le sole Regioni la posta del disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex D.L. n. 35/2013, e prevedendo che la nota integrativa al bilancio debba indicare le relative modalità di ripiano secondo le rispettive discipline e la relazione sulla gestione al rendiconto debba analizzare le quote di disavanzo effettivamente ripianante nell'esercizio.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

D.L. 35/2013 nell'esercizio 2016, il nuovo testo tiene conto della quota del disavanzo derivante dall'anticipazione di liquidità ex D.L. 35/2013 incassata nel 2016, che viene detratta dal disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui ed esposta autonomamente, poiché, come precisato nella nota integrativa sezione J[79], *l'incasso dell'anticipazione di liquidità, avvenuto nel 2016, ha finanziato residui passivi riducendo di pari importo la voce disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario.*

Nella Relazione sulla gestione è riportato il prospetto che analizza la composizione del disavanzo a consuntivo. Si osserva che il disavanzo riportato nella colonna a è riferito all'esercizio 2016.

Tabella 64 – Composizione del disavanzo al 31/12/2017

ANALISI DEL DISAVANZO	COMPOSIZIONE DEL DISAVANZO				
	ALLA DATA DI RIFERIMENTO DEL RENDICONTO DEL PENULTIMO ESERCIZIO PRECEDENTE (1) (a)	DISAVANZO (2) (b)	DISAVANZO RIPIANATO NEL PRECEDENTE ESERCIZIO (3) (c)= (a) - (b)	QUOTA DEL DISAVANZO DA RIPIANARE NELL'ESERCIZIO PRECEDENTE (4) (d)	RIPIANO DISAVANZO NON EFFETTUATO NELL'ESERCIZIO PRECEDENTE (5) (e) = (d) - (c)
Disavanzo da debito autorizzato e non contratto (solo per le Regioni e Province autonome)	400.950.536,47	330.235.429,65	70.715.106,82	400.950.536,477	330.235.429,65
Disavanzo al 31.12.2014 da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera...					
Disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui	640.443.245,47	608.153.245,47	32.290.000,00	32.290.000,00	
Disavanzo tecnico al 31 dicembre...					
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidita ex DL 35/2013 (solo per le regioni)	215.658.000,00	208.910.463,55	6.747.536,45	6.747.536,45	
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio precedente		679.766.097,42		679.766.097,42	679.766.097,42
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio .....da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio .....da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera					
Totale	**1.257.051.781,94**	**1.827.065.236,09**	**109.752.643,27**	**1.119.754.170,34**	**1.010.001.527,07**

Fonte: Rendiconto RAS – Relazione sulla gestione 2017

79 Riguardante "Modalità di copertura dell'eventuale disavanzo applicato al bilancio distintamente per la quota derivante dal riaccertamento straordinario rispetto a quella derivante dalla gestione ordinaria e modalità di copertura contabile dell'eventuale disavanzo tecnico di cui all'articolo 3, comma 13, del decreto legislativo n. 118 del 2011".

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

– Rispetto all'esercizio 2016, la quota del disavanzo determinato da debito autorizzato e non contratto si è ridotta di 70.715.106,82 euro, corrispondente alla quota del mutuo incassata nell'esercizio 2017.

– Il disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui è stato decurtato della quota annua di ripiano pari a 32.290.000,00 euro.

– La quota del disavanzo derivante dalla contabilizzazione dell'anticipazione di liquidità è esposta al netto della quota da ripianare nell'anno, 6.747.536,45 euro, pari all'anticipazione rimborsata nell'anno.

Nell'esercizio 2017 il disavanzo di amministrazione, al netto del debito autorizzato e non contratto, è risultato pari a 1.496.829.806,44 euro. Rispetto all'analogo risultato dell'esercizio 2016, pari a 856.101.245,47 euro, si rileva un maggior disavanzo di 640.728.560,67 euro.

Come è noto, l'obiettivo finanziario per gli enti che, a seguito del riaccertamento straordinario dei residui, avessero registrato un maggior disavanzo, è fissato dal decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 2 aprile 2015[80] e consiste nel migliorare il disavanzo al

[80] DM 2 aprile 2015 Articolo 4 – Verifica del ripiano

1. In sede di approvazione del rendiconto 2015 tutti gli enti che a seguito del riaccertamento straordinario dei residui hanno registrato un maggiore disavanzo verificano se il risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015 risulta migliorato rispetto al disavanzo al 1° gennaio 2015 derivante dal riaccertamento straordinario, per un importo pari o superiore rispetto all'ammontare di disavanzo applicato al bilancio di previsione 2015, aggiornato ai risultati del riaccertamento straordinario e dell'approvazione del consuntivo 2014. Se da tale confronto risulta che il disavanzo applicato all'esercizio 2015 non è stato recuperato, la quota non recuperata nel corso del 2015, e l'eventuale maggiore disavanzo registrato rispetto al risultato al 1° gennaio 2015, è interamente applicata al primo esercizio del bilancio di previsione 2016-2018, in aggiunta alla quota del recupero del maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario prevista per l'esercizio 2016 in attuazione dell'articolo 3, comma 16, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e di eventuali quote di recupero di disavanzo previste da piani di rientro in corso di attuazione. Il recupero dell'eventuale maggiore disavanzo registrato rispetto al risultato al 1° gennaio 2015 può essere ripianato negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro di tale quota del disavanzo, secondo le modalità previste dall'articolo 42, comma 12, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 per le regioni e gli enti regionali e dall'articolo 188 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 per gli enti locali.
2. In sede di approvazione del rendiconto 2016 e dei rendiconti degli esercizi successivi, fino al completo ripiano del maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui, si verifica se il risultato di amministrazione al 31 dicembre di ciascun anno risulta migliorato rispetto al disavanzo al 31 dicembre dell'esercizio precedente, per un importo pari o superiore rispetto all'ammontare di disavanzo applicato al bilancio di previsione cui il rendiconto si riferisce, aggiornato ai risultati del rendiconto dell'anno precedente. Se da tale confronto risulta che il disavanzo applicato non è stato recuperato, la quota non recuperata nel corso dell'esercizio, o il maggiore disavanzo registrato rispetto al risultato di amministrazione dell'esercizio precedente, è interamente applicata al primo esercizio del bilancio di previsione in corso di gestione, in aggiunta alla quota del recupero del maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario prevista per tale esercizio, in attuazione dell'articolo 3, comma 16, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118.
3. Gli enti che hanno partecipato alla sperimentazione che registrano un disavanzo al 31 dicembre 2014, in tutto o in parte imputabile al riaccertamento straordinario, definito secondo le modalità di cui all'articolo 1, effettuano le verifiche di cui al comma 2 a decorrere dal rendiconto 2015.
4. Il recupero dell'eventuale quota del disavanzo non derivante dal riaccertamento straordinario può essere ripianato negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro di tale quota del

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

31/12/2015, e negli esercizi successivi, di un importo almeno pari alla quota del disavanzo applicata al bilancio di previsione.

Con la L.R. n. 31/2015 (articolo 6 - Copertura del disavanzo determinatosi in sede di riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2015) si è scelto di ripianare il maggior disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui, pari a 968.674.415,65 euro[81], in trenta quote annuali dell'importo di 32.289.147,19 euro.

La Regione ha specificato che a questa quota va sommata la quota annuale di ripiano del disavanzo generatosi per effetto dell'anticipazione di liquidità ex D.L. 35/2013 incassata nel 2016, pari a 6.747.536,45 euro, da contabilizzare ai sensi della L.R. n. 11/2018.

Nel 2017, quindi, la Regione avrebbe dovuto migliorare il disavanzo dell'esercizio 2016, corrispondente a 856.101.245,47 euro (1.257.051.781,94 euro al netto del debito autorizzato e non contratto, pari a 400.950.536,47 euro), di un importo pari alla quota del disavanzo applicata al bilancio 2017, 32.290.000,00 euro, al quale deve essere sommato l'importo di 6.747.536,45 euro, realizzando un risultato di amministrazione pari o migliore rispetto alla differenza di 817.063.709,02 euro.

Al 31 dicembre 2017 questo obiettivo finanziario di riduzione del disavanzo di amministrazione di un importo pari alle quote annue di ripiano del maggior disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui, e di quello derivante dalla riscossione dell'anticipazione di liquidità, risultava rispettato, con un ulteriore miglioramento di 946.021,88 euro.

Deve essere considerato, tuttavia, che la Regione, per tenere conto dei rilievi del MEF concernenti la legge n. 16 del 2018 di approvazione del rendiconto 2016, ha successivamente modificato il risultato di amministrazione con l'appostazione, tra le quote accantonate del

---

disavanzo, secondo le modalità previste dall'articolo 42, comma 12, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 per le regioni e gli enti regionali e e dall'articolo 188 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 per gli enti locali.

5. La relazione sulla gestione al rendiconto analizza la quota di disavanzo ripianata nel corso dell'esercizio, distinguendo il disavanzo riferibile al riaccertamento straordinario da quello derivante dalla gestione. La relazione analizza altresì la quota ripianata dell'eventuale disavanzo tecnico di cui all'articolo 3, comma 13, del citato decreto legislativo n. 118 del 2011. In caso di mancato recupero del disavanzo, la relazione indica le modalità di copertura da prevedere in occasione dell'applicazione al bilancio in corso di gestione delle quote non ripianate.
6. La nota integrativa al bilancio di previsione indica le modalità di copertura dell'eventuale disavanzo applicato al bilancio distintamente per la quota derivante dal riaccertamento straordinario rispetto a quella derivante dalla gestione ordinaria. La nota integrativa indica altresì le modalità di copertura contabile dell'eventuale disavanzo tecnico di cui all'articolo 3, comma 13, del decreto legislativo n. 118 del 2011.

[81] Il maggior disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui è risultato pari a € 1.005.625.656,65, ed è stato portato a € 968.674.415,65 per effetto della cancellazione di una parte dei vincoli sul risultato di amministrazione apportati dalla L.R. 31/2015.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

risultato di amministrazione, delle perdite da ripianare delle Aziende del SSR, pari complessivamente a 680.712.119,30 euro.

Tale accantonamento effettuato nella seconda metà del 2018, a esercizio finanziario concluso, è stato ritenuto corretto nella sostanza anche dalla Sezione delle Autonomie, nella delibera n. 24/SEZ AUT/2018/QMIG, alla quale la Sezione di controllo aveva rivolto la questione di massima riguardante la conformità ai principi contabili dell'evidenziazione di perdite pregresse non ripianate al 31/12/2017, attraverso un accantonamento in disavanzo direttamente nel risultato di amministrazione 2017, senza passaggi nella gestione del bilancio.

Nel rendiconto, quindi, il disavanzo (al netto della quota derivante dal debito autorizzato e non contratto) è risultato di 1.496.829.806,44 euro, con un peggioramento del disavanzo, come sopra inteso, di 679.766.097,42 euro (1.496.829.806,44 - 817.063.709,02), determinato da un evento del tutto peculiare, che potrebbe generare riflessi anche sul conseguimento dell'obiettivo finanziario di cui sopra, che era stato oggetto di rilevazione anteriormente a tale modifica.

In sede di controdeduzioni[82] la Direzione generale dei Servizi finanziari ha ribadito che la quota annuale del disavanzo proveniente dal riaccertamento straordinario e quella derivante dall'accantonamento per il fondo anticipazioni di liquidità ex DL 35/2013, stanziate nell'esercizio 2017, sono state interamente ripianate. Ha precisato, inoltre, che il disavanzo della gestione dell'esercizio 2017, a seguito dell'accantonamento nel risultato di amministrazione delle perdite delle aziende sanitarie pari a 680.712.119,30 rimane da ripianare al termine dell'esercizio 2017 per la parte residua di 679.766.097,42 euro.

Ai sensi dell'art. 42, commi 12 e seguenti del D.lgs. n. 118 del 2011, il maggior disavanzo può essere ripianato non oltre la durata della legislatura regionale.

Nella deliberazione n. 37/2 del 19 luglio 2018 di approvazione del Rendiconto generale della Regione per l'esercizio 2017, si fa presente che, ai sensi dell'art. 42, commi 12 e seguenti del D.lgs. n. 118 del 2011, il maggior disavanzo, pari a 679.766.097,42 euro, dovrà essere ripianato, a seguito dell'approvazione del rendiconto 2017, mediante apposita legge di variazione del bilancio 2018/2020 negli esercizi considerati nel bilancio di previsione e in ogni caso non oltre la durata della legislatura, secondo le modalità stabilite con delibera consiliare avente ad oggetto il relativo piano di rientro e i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio.

[82] Nota n. 4990 del 14 febbraio 2019

Si sottolinea, inoltre, che, d'intesa con il Presidente e con l'Assessore della Sanità, è stata chiesta al MEF/RGS l'apertura di un tavolo per concordare le modalità, anche normative, che consentano alla Regione di ripianare in un arco temporale di 25 anni la quota di disavanzo derivante dalle perdite relative alla mancata sterilizzazione degli ammortamenti anteriori al 2011 da parte delle Aziende sanitarie, analogamente a quanto consentito alle altre Regioni per effetto dell'Intesa raggiunta il 25 marzo 2013 in sede di Tavolo di monitoraggio degli adempimenti regionali e di Comitato permanente per la verifica dei LEA.

Con la deliberazione n. 47/24 del 25 settembre 2018 recante *Disegno di legge concernente "Disposizioni finanziarie e seconda variazione al bilancio 2018/2020"*, la Giunta Regionale ha previsto le variazioni di bilancio per la copertura del disavanzo finanziario emergente dal rendiconto 2017, determinatosi per effetto delle perdite del sistema sanitario.

Nella delibera si sottolinea che l'importo del disavanzo derivante dalle perdite del Servizio sanitario regionale (414.792.119,30 euro) comprende anche la quota pari a 117.418.602 euro già assegnata alle Aziende sanitarie con deliberazione n. 6/8 del 6 febbraio 2018, in acconto al ripiano della perdita relativa al 2016.

Per quanto concerne, invece, l'importo della quota di disavanzo derivante dalla mancata sterilizzazione degli ammortamenti da parte delle Aziende sanitarie (265.920.000 euro), si fa presente che con nota del 7 agosto 2018 e con successiva nota prot. 202082 del 6 settembre 2018, inviata al MEF -RGS, è stata chiesta e ottenuta l'immediata apertura di un tavolo con i Ministeri competenti per concordare una soluzione normativa che consenta alla Regione di procedere al ripiano, in un arco temporale pluriennale, della suddetta quota di disavanzo.

In attesa degli esiti del confronto, nella delibera si precisa che il disegno di legge è stato impostato prevedendo la diluizione temporale del suddetto ripiano in 25 anni a decorrere dal 2018, ravvisando la necessità, nel caso in cui il confronto avviato con gli uffici del MEF dia esito negativo, di apportare al disegno di legge le opportune rettifiche, finalizzate a ricondurre il piano di rientro dell'intera quota di disavanzo derivante dalle perdite del sistema sanitario all'annualità 2019.

Con la **legge regionale n. 40 del 5 novembre 2018**, il Consiglio Regionale ha approvato la modalità di copertura dei disavanzi pregressi del Servizio sanitario proposta dalla Giunta.

La predetta modalità di copertura è illustrata nell'articolo 2, recante *Copertura disavanzi pregressi del servizio sanitario*, il quale si stabilisce che:

1. Ai fini della copertura della quota di disavanzo del Rendiconto 2017 approvato dalla Giunta regionale generato dall'accantonamento al risultato di amministrazione delle perdite del sistema sanitario regionale, pari a complessivi euro 680.712.119,30, si autorizza:

a. per euro 265.920.000, derivanti dagli ammortamenti non sterilizzati effettuati ante il 2012 dalle aziende sanitarie locali, un piano di rientro di euro 10.636.800 in rate costanti annuali, entro l'arco temporale di 25 anni a decorrere dal 2018;

b. per euro 414.792.119,30, relativi alle perdite del sistema sanitario delle annualità 2016, pari a euro 297.625.119,30, e 2017, pari a euro 117.167.000, il piano di rientro per euro 182.479.600 nel 2018 e euro 232.312.519,30 nel 2019, ai sensi del comma 12 dell'articolo 42 del D.lgs. n. 118/2011 e successive modifiche e integrazioni.

2. Ai sensi del comma 13 dell'articolo 42 del D.lgs. n. 118/2011 e successive modifiche e integrazioni, la Regione si impegna ad evitare la formazione di ogni ulteriore potenziale disavanzo

La quota di disavanzo da ripianare nell'esercizio 2018, pari a 193.116.400 euro (di cui 182.479.600 euro pari a parte del disavanzo sanitario pregresso e 10.636.800 euro quale quota annuale del disavanzo derivante dalla mancata sterilizzazione degli ammortamenti), trova copertura nelle entrate tributarie liberate per questa finalità dalla voce di entrata "utilizzo quote accantonate".

Come illustrato nella nota del Presidente del 19 ottobre 2018, l'utilizzo della quota accantonata è finanziariamente sostenibile – sia in termini di competenza che di cassa - in quanto la Regione ha provveduto a coprire, e quindi a neutralizzare, per pari importo, con proprie entrate dell'anno la quota di maggior disavanzo generato dal predetto accantonamento.

La restante quota di disavanzo imputata all'esercizio 2019, pari a 243.949.319,30 euro (di cui 10.636.800 euro per mancata sterilizzazione degli ammortamenti), trova copertura in una maggiore previsione di entrate per 42.363.200 euro (EC 121.021) e la restante parte, pari a 200.586.119,30 euro, nella riduzione di alcune voci di spesa, meglio specificate nella Tabella che segue, estratta dalla L.R. n. 40/2018.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 65 – Prospetto dimostrativo delle coperture finanziarie (Allegato 1 alla L.R. n. 40/2018)

quantificazione spesa							copertura finanziaria						
Riferimento normativo	Missione programma titolo capitolo	cassa	2018	2019	2020	Anni successivi	Missione - programma - titolo - capitolo - titolo - tipologia - capitolo	Cassa		2018	2019	2020	Anni successivi
art. 2, comma 1, lett. a) - Disavanzi pregressi SSN - ammortamenti non sterilizzati	M0 - P0 - T0- DISAVANZO - SC08.0375	0	10.636.800,00	10.636.800,00	10.636.800,00	10.636.800,00	T0-Tip0--ris. di amm.neEC000.013 NI	(+)	0	10.636.800,00			
							T1-Tip10102 - EC121.021	(+)			10.636.800,00		
							M13-P5-T2-SC05.0053	(-)				10.636.800,00	
							Quota parte Titolo 01-Tipologia 10103- EC121.002 della legge di bilancio singoli esercizi finanziari	(+)					10.636.800,00
art. 2, comma 1, lett. b) - Disavanzi pregressi SSN - perdite SSN annualità 2016 e 2017	M0 - P0 - T0- DISAVANZO - SC08.0374		182.479.600,00	232.312.519,30	0,00		T0-Tip0--ris. di amm.neEC000.013 NI	(+)		182.479.600,00			
							T1-Tip10102 - EC121.021	(+)			31.726.400,00		
							M13 - P3 - T1 - SC08.7146	(-)			32.970.063,00		
							M13 - P4 - T2 - SC05.0010	(-)			106.017.917,70		
							M13 - P5 - T2 - SC08.6073	(-)			41.598.138,60		
							M13 - P5 - T2 - SC05.0053	(-)			20.000.000,00		
	TOTALE		**193.116.400,00**	**242.949.319,30**	**10.636.800,00**	**10.636.800,00**	**TOTALE**			**193.116.400,00**	**242.949.319,30**	**10.636.800,00**	**10.636.800,00**

Fonte: Estratto dalla L.R. 5 novembre 2018, n. 40

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

La **legge Regionale n. 48 del 28 dicembre 2018** (Legge regionale di stabilità 2019), ha rideterminato le modalità di copertura delle perdite del Sistema sanitario regionale derivanti dalla mancata sterilizzazione degli ammortamenti.

Come si evince dalla lettura dell'articolo 3, recante *Disposizioni in materia di accantonamenti a carico della Regione autonoma della Sardegna a titolo di concorso alla finanza pubblica,* nonché dalla nota integrativa al bilancio di previsione 2019/2021, nell'anno 2019, una quota pari a 244.646.400 euro, secondo la lettura data dalla Regione, trarrebbe origine dalle risorse liberate in conseguenza della sentenza della Corte Costituzionale n. 77 del 2015.

Infatti, la Regione ha ritenuto che la sentenza citata abbia circoscritto fino all'anno 2017 il limite temporale di efficacia dell'articolo 16, comma 3, del decreto-legge n. 95 del 2012, pertanto l'accantonamento a valere sulle quote di compartecipazione dei tributi erariali previsto dal D.L. 95/2012 pari a complessivi 285.309.000 euro viene inteso non più applicabile.

Nelle more della stipula dell'accordo bilaterale tra lo Stato e la Regione Autonoma della Sardegna riguardante la definitiva quantificazione del concorso agli obiettivi di finanza pubblica della Regione per gli anni 2019-2021, una parte di questa somma, di importo pari a 244.646.400 euro, viene destinata nel 2019 alla definitiva copertura delle perdite pregresse del sistema sanitario regionale risultanti nel Rendiconto 2017 approvato dalla Giunta regionale e per la restante quota è accantonata in un fondo non impegnabile nella missione 20 programma 3. Nel medesimo fondo è stanziato l'intero importo di 285.309.000 euro per gli anni 2020 e 2021.

Si osserva che le poste previste da questa norma non appaiono di certa realizzazione, in considerazione del fatto che il contenzioso con lo Stato è tuttora in essere e la questione della permanenza degli impegni per il contributo di finanza pubblica non è risolta. Si rileva, infatti a tale riguardo che lo Stato ha inserito anche per il 2019[83] gli accantonamenti della Regione Sardegna nel proprio bilancio.

Tuttavia, la Corte Costituzionale nella sentenza n. 6 dell'11 gennaio 2019, con riferimento alla restituzione degli accantonamenti in conformità alle statuizioni della sentenza n. 77 del 2015, ha osservato che *"è biasimevole che detta sentenza non sia stata a oggi attuata. Tale pronuncia aveva fornito una lettura costituzionalmente orientata dell'art. 16, comma 3, del d.l. n. 95 del 2012, interpretazione assolutamente incompatibile con il consolidamento negli esercizi successivi di tali accantonamenti"*.

[83] Art.1, comma 875, della legge n. 145 del 30 dicembre 2018, richiamato nel paragrafo relativo agli accantonamenti.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Occorre ricordare, quindi, che il monito formulato dalla Corte costituzionale nella stessa pronuncia impone il raggiungimento di "*nuova e integrale valutazione dei rapporti finanziari tra lo Stato e la Regione (sentenza n. 154 del 2017)*" e che tale decisione potrebbe avere effetti rilevanti nella risoluzione delle questioni che a tutt'oggi risultano controverse.

3.8.2 Disavanzo derivante da mutuo autorizzato e non contratto a copertura del disavanzo pregresso

Una parte del disavanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2017 dopo gli opportuni accantonamenti (-1.827.065.236,09 euro), è costituita dal residuo disavanzo derivante dal ricorso all'istituto del mutuo autorizzato e non contratto a copertura di spese di investimento, che ammonta a 330.235.429,65.[84]

Si tratta della quota residua del disavanzo accertato con l'approvazione del rendiconto relativo alla gestione del 2014, pari a 504.791.572,63 euro, che si era formato per effetto del corrispondente accantonamento al Fondo a garanzia della reiscrizione dei residui perenti per spese in c/capitale.[85]

Con la L.R. n. 31/2015 era stata prevista la possibilità di sanare detto disavanzo tramite ricorso all'indebitamento, da contrarre solo per far fronte ad effettive esigenze di cassa.[86]

---

[84] L'istituto dei mutui autorizzati e non contratti, cosiddetti mutui a pareggio, è costituito dall'autorizzazione in bilancio del ricorso al mutuo per far fronte agli investimenti programmati, condizionandone la stipulazione ad una eventuale carenza di cassa.
L'articolo 40, comma 2, del D.lgs. n. 118/2011 ha previsto che a decorrere dal 2016, il disavanzo dal debito autorizzato e non contratto per finanziare spese di investimento, risultante dal rendiconto 2015, può essere coperto con ricorso al debito, che può essere contratto solo per far fronte ad effettive esigenze di cassa.
Dalla lettura della norma in esame si evince che dopo l'esercizio 2015 sono vietate ulteriori autorizzazioni di mutui a pareggio, e che il disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto, determinatosi per effetto delle autorizzazioni precedenti, possa essere sanato solo col ricorso al debito, in sostanza con i mutui autorizzati fino al 2015 e non ancora contratti.
La facoltà di autorizzare nuovi mutui a copertura delle spese di investimento da contrarre solo per far fronte ad effettive esigenze di cassa è stata estesa al 2016 ai sensi dell'articolo 1, comma 688 - bis della Legge n. 208/2016 (legge di stabilità per il 2016), limitatamente a quelle regioni che nell'anno 2015 hanno registrato indicatori annuali di tempestività dei pagamenti con un valore inferiore ai tempi di pagamento di cui all'articolo 4 del D.lgs. n. 231/2012.
Sulla problematica relativa ai mutui a pareggio è intervenuta la Corte Costituzionale, in occasione del giudizio di legittimità costituzionale riguardante la legge di assestamento al bilancio di previsione della regione Liguria per gli anni 2016-2018.

[85] L'articolo 60, comma 3, del D. Lgs. n. 118/2011, recita che *A decorrere dall'entrata 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. A tal fine, una quota del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 è accantonata per garantire la copertura della reiscrizione dei residui perenti degli ultimi tre esercizi rispetto all'ammontare delle richieste di reiscrizione dei residui perenti degli ultimi tre esercizi rispetto all'ammontare dei residui perenti e comunque incrementando annualmente l'entità dell'accantonamento di almeno il 20 per cento, fino al 70 per cento dell'ammontare dei residui perenti.*

[86] La L.R. 31/2015 "Adeguamento del bilancio per l'esercizio finanziario 2015 e del bilancio pluriennale 2015-2017 alle disposizioni del decreto legislativo n. 118 del 2011, e successive modifiche ed integrazioni, e disposizioni varie.", all' articolo 5 *Copertura del disavanzo determinatosi in sede di rendiconto 2014*, prevede al comma *1 che L'Amministrazione regionale provvede alla copertura del disavanzo di amministrazione per debito autorizzato e non contratto risultante dal rendiconto 2014, approvato con la*

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Il mutuo autorizzato è stato contratto soltanto nel dicembre 2016, dopo che, con la legge di stabilità del 2016 (L.R. n. 5/2016), all'articolo 1, comma 7, la Regione ha autorizzato di nuovo il ricorso all'indebitamento per la copertura del disavanzo di 504.971.752,63 euro risalente all'esercizio 2014.[87]

In data 1° dicembre 2016 la Regione ha stipulato con la C.D.P. il contratto di mutuo a copertura del disavanzo da mutuo autorizzato e non contratto correlato all'accantonamento a garanzia dei residui perenti di parte capitale, per l'importo complessivo di 504.971.572,63 euro da erogarsi in un periodo massimo di 5 anni, per effettive esigenze di cassa.

La C.D.P. ha accordato nel 2016 una prima erogazione di 104.021.036,16 euro da restituire in trent'anni, con decorrenza da giugno 2017.

A seguito di tale prima erogazione, alla chiusura dell'esercizio 2016 il debito autorizzato ma non contratto (risalente all'esercizio 2014) si è ridotto a 400.950.536,47 euro.

L'articolo 1, comma 4, della L.R. 13 aprile 2017, n. 6, Bilancio di previsione triennale 2017-2019, ha stabilito che la quota del disavanzo di amministrazione per il debito autorizzato e non contratto, derivante dall'accantonamento al Fondo di garanzia della reiscrizione dei residui perenti per spese in c/capitale risultante dal rendiconto 2015, al netto della effettiva contrazione del debito, è pari a 400.950.536,47 euro.

Il comma 5 prevede che l'Amministrazione regionale provveda alla copertura del disavanzo di cui sopra mediante ricorso all'indebitamento da contrarre solo per effettive esigenze di cassa, ai sensi dell'articolo 1, comma 7, della legge regionale 11 aprile 2016, n. 5 (legge di stabilità 2016) e nei limiti dello stanziamento annuo dei relativi oneri finanziari.

---

legge regionale n. 23 del 2015, pari a euro 504.971.572,63 e determinatosi per effetto dell'accantonamento al Fondo a garanzia della reiscrizione dei residui perenti per spese in c/capitale, mediante ricorso all'indebitamento, da contrarre solo per effettive esigenze di cassa. Al comma 2 recita che *A tal fine è autorizzato, per l'anno 2015, il ricorso a uno o più mutui o in alternativa a prestiti obbligazionari, dall'Amministrazione regionale esclusivamente garantiti, per un importo complessivo di euro 504.971.572,63 e per una durata non superiore a trenta anni e ad un tasso di interesse non superiore a quello applicato dalla Cassa depositi e* prestiti; i relativi oneri sono *valutati in euro 35.731.514,58 per l'anno 2016 e in euro 25.645.917,96 per ciascuno degli anni dall'anno 2017 al 2045 (UPB S08.01.005 e UPB S08.01.006).*

[87] La L.R. 11/04/2016 n. 5 (legge di stabilità 2016) all'articolo 1, comma 7 ha previsto *che L'ammontare del presunto disavanzo di amministrazione per debito autorizzato e non contratto, originariamente effetto dell'accantonamento al Fondo a garanzia della reiscrizione dei residui perenti per spese in c/capitale risultante dal rendiconto 2014 approvato con legge regionale 14 settembre 2015, n. 23 (Approvazione del Rendiconto generale della Regione per l'esercizio finanziario 2014), è rideterminato alla chiusura dell'esercizio 2015 in euro 504.971.752,63, al netto degli utilizzi del Fondo effettuati nel 2015. L'Amministrazione regionale provvede alla copertura del presunto disavanzo di amministrazione per debito autorizzato e non contratto di cui al presente comma mediante ricorso all'indebitamento, da contrarre solo per effettive esigenze di cassa. A tal fine è autorizzato, per l'anno 2016, il ricorso a uno o più mutui o in alternativa a prestiti obbligazionari, dall'Amministrazione regionale esclusivamente garantiti e per una durata non superiore a trenta anni, a un tasso di interesse non superiore a quello applicato dalla Cassa depositi e prestiti; i relativi oneri sono valutati nella missione 50 - programmi 01 e 02.*

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

L'Amministrazione regionale ha precisato[88] che nel corso del 2017 sono state richieste due erogazioni, una di 48.995.732,94 euro (con rimborso a decorrere da dicembre 2017) e una di 21.719.373,88 euro (con rimborso a decorrere dal 30/06/2018), per un importo complessivo pari a 70.715.106,82 euro.

Ha inoltre chiarito che l'importo dei residui di parte capitale richiamati dalla perenzione, che hanno dato luogo alla richiesta di mutuo a copertura del disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto, è di importo leggermente superiore (71.122.365,05 euro) in quanto alcuni impegni sono stati finanziati solo parzialmente mediante mutuo.

La quota del disavanzo di amministrazione derivante da debito autorizzato e non contratto al 31/12/2017, 330.235.429,65 euro, è pari, pertanto, all'importo del debito autorizzato e non contratto al 31 dicembre del 2016, 400.950.536,47 euro, al netto della quota di mutuo effettivamente incassata nell'esercizio 2017, 70.715.106,82 euro.

3.8.3 Le quote accantonate del risultato di amministrazione

Come previsto dal D.lgs. n. 118/2011, principio 4/2 punto 9.2, al risultato di amministrazione devono essere applicate delle quote accantonate costituite:

1) dall'accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità;

2) dagli accantonamenti al Fondo per la reiscrizione dei residui perenti (solo per le Regioni, fino al loro smaltimento);

3) dagli accantonamenti per le passività potenziali (Fondi spese e rischi).

Le quote accantonate del risultato di amministrazione al 31/12/2017 ammontano complessivamente a 1.596.571.733,07 euro e sono rappresentate nella tabella seguente:

[88] Con nota prot. 16123 del 21/05/2018.

Tabella 66 - Risorse accantonate sul Risultato di amministrazione 2017
(Allegato 19.7 alla Relazione sulla gestione 2017)

Capitolo di spesa	Descrizione	Risorse accantonate al 1/01/2017 (a)	Utilizzo accantonamenti nell'esercizio 2017 (b)	Accantonamenti stanziati nell'esercizio 2017 (c)	Accantonamenti definiti in sede di Consuntivo Rettifiche in diminuzione (d)	Accantonamenti definiti in sede di Consuntivo Rettifiche in aumento (e)	Risorse accantonate al 31/12/2017 (f)=(a)-(b)+(c)-(d) +(e)
SC08.0220	FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'	52.796.560,80		1.335.000,00		21.580.551,97	75.712.112,77
SC08.0045	RESIDUI PERENTI DI PARTE CORRENTE	134.664.880,00	22.871.378,65			49.804.354,65	161.597.856,00
SC08.0370	RESIDUI PERENTI DI PARTE CAPITALE	346.281.120,00	113.577.583,64			182.833.807,64	415.537.344,00
SC08.0005	FONDO SOPPRESSIONE FONDI DI GARANZIA	36.543.224,10		5.000.000,00			41.543.224,10
SC08.0190	FONDO PER LE PERDITE DELE SOCIETA' PARTECIPATE	1.607.251,00		1.978.000,00	2.260.150,00		1.325.101,00
SC08.0230	FONDO ANTICIPAZIONE LIQUIDITA'	215.658.000,00	6.747.329,81		206,64		208.910.463,55
SC08.5101	CONTENZIOSO	3.899.207,71		9.921.347,23	4.820.554,94		9.000.000,00
SC08.5103	CONTENZIOSO						2.201.000,00
-	PERDITE DELLE AZIENDE DEL SSR				680.712.119,30		680.712.119,30
SC08.5100	FONDO PASSIVITA'	32.512,35					32.512,35
	TOTALE	**791.482.755,96**	**143.196.292,10**	**18.234.347,23**	**687.793.030,88**	**254.218.714,26**	**1.596.571.733,07**

Dati: Rendiconto 2017 - Relazione sulla gestione, allegato 19.7

3.8.3.1 Il Fondo crediti di dubbia esigibilità

Il "Fondo crediti di dubbia esigibilità" accantonato al risultato di amministrazione, è disciplinato dall'articolo 46 del D.lgs. n. 118/2011, che ne prevede la rappresentazione sia in fase di previsione che di rendiconto[89], e nel principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (allegato 4/2 al D.lgs. n. 118/2011).

[89] L'articolo 46 prevede che "1. *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 n. 4/2 al presente decreto.*
2. Una quota del risultato di amministrazione è accantonata per il fondo crediti di dubbia esigibilità, il cui ammontare è determinato, secondo le modalità indicate nel principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2 al presente decreto, in considerazione dell'ammontare dei crediti di dubbia e difficile esazione, e non può essere destinata ad altro utilizzo.
3. È data facoltà alle regioni di stanziare nella missione "Fondi e accantonamenti", all'interno del programma "Altri fondi", ulteriori accantonamenti riguardanti passività potenziali, sui quali non è possibile impegnare e pagare. A fine esercizio, le relative economie di bilancio confluiscono nella quota accantonata del risultato di amministrazione, immediatamente utilizzabili ai sensi di quanto previsto

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Secondo quanto previsto dal principio contabile 4/2 allegato al D.lgs. n. 118/2011, in occasione della redazione del rendiconto deve essere verificata la congruità del FCDE accantonato nel risultato di amministrazione, facendo riferimento all'importo complessivo dei residui attivi sia di competenza dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto, sia degli esercizi precedenti.

La quota del risultato di amministrazione specificamente accantonata a titolo di Fondo crediti di dubbia esigibilità ammonta a 75.712.112,77 euro.

La modalità di calcolo del FCDE è contenuta nell'allegato 19.12 alla Relazione sulla gestione 2017.

Dal suddetto allegato si evince che l'Amministrazione regionale ha proceduto, preliminarmente, a suddividere i crediti in categorie omogenee, secondo natura, in relazione al profilo di rischio relativo al grado di riscuotibilità.

Sono state individuate le seguenti fattispecie di crediti:

1) Sanzioni amministrative
2) Risarcimento danni
3) Restituzione (a seguito di revoca) o rimborso di contributi e benefici comunque denominati
4) Canoni di locazione, concessione e simili
5) Tributi propri riscossi dalla Regione
6) Tributi propri, tributi devoluti e compartecipati riscossi da altro ente
7) Trasferimenti
8) Crediti derivanti dall'escussione di polizze fideiussorie
9) Vendite immobiliari
10) Recuperi da aziende farmaceutiche
11) 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 prestazioni di servizi, tasse di concessione, ecc.).

Nell'ambito delle categorie sopra individuate, la Regione ha ritenuto non soggetti a svalutazione: i tributi propri riscossi direttamente, in quanto accertati per cassa, in larga parte tali crediti sono rappresentati da tasse cui è subordinato il rilascio di autorizzazioni o

dall'art. 42, comma 3. Quando si accerta che la spesa potenziale non può più verificarsi, la corrispondente quota del risultato di amministrazione è liberata dal vincolo".

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

concessioni (n. 5); i tributi propri, i tributi devoluti e quelli compartecipati riscossi dallo Stato (n. 6); i trasferimenti da altre Amministrazioni, in quanto destinati ad essere accertati a seguito dell'assunzione dell'impegno da parte dell'Amministrazione erogante e i trasferimenti da soggetti privati di norma accertati per cassa (n. 7); i crediti assistiti da garanzia fideiussoria, che saranno svalutati solo successivamente all'infruttuosa escussione della garanzia secondo il dato storico delle percentuali di incasso delle polizze (n. 8); tutte le altre entrate non classificabili nei primi 10 punti per le quali la Regione ha ipotizzato la riscossione dell'intero importo (n. 11).

I criteri di svalutazione per ciascuna categoria di crediti sono riportati nella tabella che segue, estratta dall'allegato 19.12 alla Relazione sulla gestione 2017.

Tabella 67 - Schema riassuntivo dei criteri di svalutazione dei crediti regionali

1. SANZIONI AMMINISTRATIVE 2. RISARCIMENTO DANNI 3. RECUPERO CONTRIBUTI 4. CANONI 5. TRIBUTI RISCOSSI DALLA REGIONE 9. VENDITE IMMOBILIARI 10. RECUPERI DA AZIENDE FARMACEUTICHE	SVALUTAZIONE SECONDO LO STORICO
6. TRIBUTI RISCOSSI DA AGENZIA ENTRATE O EQUITALIA 7. TRASFERIMENTI 11. ALTRI CREDITI NON RIENTRANTI NEI PUNTI PRECEDENTI	NON SI EFFETTUA LA SVALUTAZIONE
8. CREDITI ASSISTITI DA FIDEIUSSIONE	NON SI EFFETTUA LA SVALUTAZIONE. SI SVALUTANO SOLO SUCCESSIVAMENTE ALL'ESCUSSIONE DELLA GARANZIA SECONDO LO STORICO
CREDITI DERIVANTI DA AZIONI DI SURROGA O RIVALSA	SI SVALUTANO AL 100%

Fonte: Relazione sulla gestione 2017 - Allegato 19.12

Dopo aver individuato le diverse fattispecie di crediti svalutabili, è stato determinato per le annualità 2013/2017, il rapporto tra i residui all'1/1 e gli incassi in conto residui.

La media semplice di tali rapporti e la determinazione del relativo complemento a cento ha consentito di determinare la percentuale di svalutazione per ciascuna tipologia di credito.

Tabella 68 - Percentuali di svalutazione dei crediti

	Media semplice dei rapporti incassi c/residi e residui attivi al 01/01 (2013-2017)	Complemento a 100
Sanzioni amministrative	10,95	89,05
Risarcimento danni	4,91	95,09
Recupero contributi	7,48	92,52
Canoni di locazione	6,85	93,15
Tributi propri	100	0
Escussione polizze	27,87	72,13
Rivalsa		100
Vendite immobiliari	100	0
Aziende farmaceutiche	60	40

Fonte: Elaborazione Corte conti - Allegato 19.12 alla Relazione sulla gestione 2017

L'accantonamento è stato calcolato applicando le percentuali di svalutazione, come sopra determinate, all'ammontare dei residui attivi al 31/12/2017 appartenenti alle tipologie svalutabili.

Da ciascuna tipologia di crediti devono essere sottratti gli accantonamenti corrispondenti ai crediti assistiti da fideiussione, non oggetto di svalutazione secondo quanto stabilito dal principio contabile.

La Regione ha provveduto a inviare[90] a seguito di richiesta istruttoria, in quanto non riportati nella Relazione sulla gestione e nel relativo allegato riguardante la determinazione del FCDE, i dati relativi ai residui al 31/12/2017 sui quali sono state applicate le medie come sopra determinate ai fini del calcolo degli accantonamenti al FCDE.

I risultati si espongono nella Tabella successiva.

Tabella 69 - Determinazione accantonamento al FCDE

	Residui al 31/12/2017	% di svalutazione	Garanzie	Accantonamento al netto delle garanzie
Sanzioni Tip. 30200 - 30300	1.740.699,64	89,05%		1.550.093,03
Risarcimento danni Tip. 30500	241.945,27	95,09%		230.065,77
Recupero contributi Tip. 30500 - 30300	84.930.433,90	92,52%		59.129.323,25
Canoni di locazione Tip. 30100 - 30500	1.224.810,77	93,15%	1.883,52	1.139.156,73
Escussione polizze Tip. 30500	6.732,08	72,13%		4.855,85
Recuperi aziende farmaceutiche - Tip. 30500	34.146.545,35	40,00%		13.658.618,14
Entrate non svalutabili	14.891.524,52			
Totale	**137.182.691,53**			**75.712.112,77**

Note: Elaborazione Corte dei conti su dati forniti dalla Regione

Con riferimento a quanto rappresentato nella precedente Tabella si rileva che all'interno dei residui relativi al Recupero contributi, di importo complessivo pari a 84.930.433,90 euro,

[90] Con nota del 16/11/2018.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

l'importo soggetto alla svalutazione è pari a 64.075.825,60 euro, poiché la restante parte è stata ritenuta di esigibilità certa.

La motivazione si rinviene all'interno dell'allegato 19.12 alla Relazione sulla gestione riguardante il dettaglio della modalità di calcolo del FCDE, in cui è specificato *sul capitolo di bilancio EC 362.021*[91] *sono iscritti residui attivi per complessivi euro 19.172.252,33 relativi al recupero degli aiuti di Stato alle Compagnie aeree (in forza della Decisione della Commissione UE del 29.07.2016). Quattro delle compagnie condannate alla restituzione dell'aiuto hanno dichiarato di volersi avvalere dell'opzione di adempimento attraverso il versamento su un conto corrente bancario bloccato .... Ciò consente di escludere dal calcolo del Fondo crediti di dubbia esigibilità un ammontare complessivo di euro 16.003.517,10 (pari all'ammontare degli aiuti oggetto degli accordi per il versamento su un conto bloccato).*

Inoltre, tra i crediti classificati alla voce "altre entrate", non soggetti a svalutazione in quanto di esigibilità certa, è compreso il residuo attivo di 4.851.091,20 euro accertato sul capitolo EC 362.021 relativo alla richiesta di riversamento dell'avanzo disponibile 2016, avanzata dalla Regione nei confronti dell'ARPAS, salva l'opzione per la compensazione con i futuri contributi di funzionamento.

Pertanto, per effetto delle precedenti esclusioni sul residuo del capitolo di bilancio EC 362.021, di importo pari a 29.982.166,13 euro è stata svalutato soltanto l'importo di 9.127.557,83 euro, con accantonamento al FCDE del 92,52% pari a 8.444.816,51 euro.

L'esame dell'allegato 9 al Rendiconto, concernente la composizione del FCDE, consente di verificare che il Fondo si sviluppa con riferimento alle entrate del titolo 3 del bilancio regionale, "Entrate extratributarie", con riferimento alle quali:

- ✓ il totale dei residui attivi al 31/12/2017 è pari a 137.182.691,53 euro
- ✓ l'importo minimo del fondo è indicato in 75.712.112,77 euro
- ✓ l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità è pari a 75.712.112,77 euro
- ✓ la percentuale di accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità - data dal rapporto tra la quota accantonata nel risultato di amministrazione e il totale dei residui attivi del titolo 3 - è indicata in 55,19%

[91] Capitolo di entrata EC 362.021 riguardante "Recupero di somme erogate su capitoli di spesa della parte corrente del bilancio (art. 1, comma 5 L.R. 3 agosto 2017 n. 18)" - Tipologia 30500.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Gli accantonamenti per tipologia di entrata, desumibili dall'allegato 9 al Rendiconto 2017, sono i seguenti:

Tabella 70 – Determinazione accantonamenti per tipologia di entrata

TIPOLOGIA	DENOMINAZIONE	RESIDUI ATTIVI GESTIONE ESERCIZIO 2017 a	RESIDUI ATTIVI ESERCIZI PRECEDENTI IL 2017 b	TOTALE RESIDUI ATTIVI AL 31/12/2017 c=a+b	IMPORTO MINIMO DEL FONDO d	FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA' AL 31/12/2017 e	% di accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità f=e/c
3010000	Tipologia 100: Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni	417.908,77	855.945,80	1.273.854,57	1.114.238,69	1.114.238,69	87,47%
3020000	Tipologia 200: Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti	420.553,32	1.302.668,49	1.723.221,81	1.533.779,50	1.533.779,50	89,01%
3030000	Tipologia 300: Interessi attivi	3.297.294,01	5.705.248,50	9.002.542,51	8.328.516,61	8.328.516,61	92,51%
3040000	Tipologia 400: Altre entrate da redditi da capitale	-	-	-	-	-	0,00%
3050000	Tipologia 500: Rimborsi e altre entrate correnti	39.459.255,78	85.723.816,86	125.183.072,64	64.735.577,97	64.735.577,97	51,71%
3000000	TOTALE TITOLO 3	43.595.011,88	93.587.679,65	137.182.691,53	75.712.112,77	75.712.112,77	55,19%

Fonte: Elaborazione Corte Conti su dati RAS – Allegato 9 al Rendiconto 2017

Come precisato nell'allegato 19.12, l'ammontare dell'accantonamento, determinato con le modalità sopra descritte, corrisponde a quanto riportato nella colonna d) contenente l'importo minimo del fondo che coincide con la quota effettivamente accantonata riportata nella colonna e).

La percentuale di accantonamento al Fondo è determinata rapportando l'importo del fondo all'ammontare dei residui attivi.

Rispetto all'esercizio 2016 si rileva un incremento del FCDE pari al 43% (da 52.796.560,80 euro a 75.712.112,77 euro).

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Si ricorda, però, che nell'esercizio 2016 la Regione si è avvalsa della facoltà prevista dal punto 3.3. del principio contabile 4/2, accantonando al FCDE l'importo di 52.796.560,80 euro costituito dalla somma del FCDE iscritto nel Risultato di amministrazione al 1° gennaio 2016, pari a 41.739.560,80 euro e dell'importo definitivamente accantonato nel bilancio di previsione per il FCDE nell'esercizio 2016, pari a 11.057.000,00 euro. Col metodo analitico l'importo dell'accantonamento al FCDE al 31/12/2016 sarebbe stato di 63.344.626,67 euro[92].

Sono altresì aumentati i crediti sottoposti a svalutazione (da 88.299.926,13 euro[93] al 31/12/2016 a 101.436.558,71 euro al 31/12/2017[94], pari ai residui attivi del Titolo III al 31/12/2017 al netto dei residui non soggetti a svalutazione).

3.8.3.2 Il Fondo a garanzia della reiscrizione dei residui perenti

L'art. 60, comma 3, del D.lgs. n. 118/2011 ha previsto l'abolizione dell'istituto della perenzione amministrativa a decorrere dal 2015. La norma ha stabilito che una quota del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 venisse accantonata a copertura della reiscrizione dei residui perenti per un importo almeno pari all'incidenza delle richieste di reiscrizione degli stessi negli ultimi tre esercizi.

Annualmente l'entità dell'accantonamento è incrementata di un importo pari almeno al 20%, fino a raggiungere il 70 % dell'ammontare dei residui perenti.

Al 31 dicembre 2016 la quota accantonata era di 480.946.000 euro e rispetto al totale delle perenzioni, pari a 1.361.852.312,63 euro, corrispondeva a una percentuale di copertura delle stesse del 35%.

Nel 2017 gli utilizzi della quota accantonata sono stati significativi, attestandosi a 22.871.378,65 euro per le riassegnazioni di residui di parte corrente e di 113.577.583,64 euro per quelle in conto capitale[95] .

Dal prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione 2017 si rileva che la quota accantonata a garanzia della reiscrizione dei residui perenti ammonta a 577.135.200,00 euro (di cui 161.597.856,00 euro riferita a residui di parte corrente e 415.537.344,00 euro a residui di

92. Si veda Relazione sulla gestione 2016, pagina 43.
93 Si veda Relazione sulla gestione 2016, pagina 43.
94 Pari ai residui al 31/12/2017 del Titolo III, € 137.182.691.53 al netto delle entrate non svalutabili, € 14.891.524,52, e del residuo di cui al capitolo EC 362.021 ritenuto di esigibilità certa, € 20.854.608,30.
95 Si vedano allegati 19.7 "Elenco delle risorse accantonate rappresentate nel prospetto Risultato di Amministrazione e 19.16 "Elenco dei residui perenti" alla Relazione sulla gestione 2017.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

parte capitale[96]) ed è stata determinata incrementando del 20% l'importo dell'accantonamento al 31 dicembre 2016.

Come indicato nella Relazione sulla gestione, l'ammontare dei residui perenti al 31 dicembre 2017 ammonta a 1.083.312.146,97euro [97], e l'importo accantonato è pari al 53% del totale delle perenzioni.

La percentuale di accantonamento è migliorata rispetto all'esercizio 2016, pertanto, del 18 %.

3.8.3.3 Il Fondo anticipazioni di liquidità D.L. n. 35 del 2013

Nel corso del 2016 la Regione ha accertato e incassato l'anticipazione di liquidità di cui al D.L. n. 35/2013, pari a 215.657.793,36 euro.[98]

Nel bilancio di previsione del 2016 la Regione ha contabilizzato l'anticipazione di liquidità, ai sensi dei commi 692, 693 e 694 dell'articolo 1 della legge 208/2015, iscrivendo nel titolo di spesa riferito al rimborso dei prestiti il Fondo anticipazione di liquidità per un importo pari all'anticipazione di liquidità incassata nell'esercizio, non impegnabile e pagabile, ma destinato a confluire nel risultato di amministrazione a titolo di quota accantonata (articolo 42 del D.lgs. n. 118/2011).[99]

Nella relazione di verifica del rendiconto 2016 la Sezione regionale di controllo ha affermato che "Con riguardo agli effetti di sterilizzazione dell'istituto contabile in oggetto e alle modalità per la sua corretta contabilizzazione, si devono richiamare le considerazioni in ultimo svolte dalla Sezione delle Autonomie a mezzo della Del. n. 28/SEZAUT/2017/QMIG, depositata il 19/12/2017.

La Sezione raccomanda alla Regione di uniformare le scritture di bilancio ai principi di diritto già affermati dalla richiamata Deliberazione."

---

[96] Relazione sulla gestione 2017 - Allegato 19.7 "Elenco analitico delle risorse accantonate rappresentate nel prospetto del risultato di amministrazione".

[97] I residui perenti al 31/12/2016 erano pari a € 1.361.852.321,63 e si sono ridotti al 31/12/2017 a € 1.083.312.146,97, sia per effetto di riassegnazioni (€ 136.448.962,29) che di cancellazioni (€ 142.091.212,37), come si evince dall'allegato 19.16 alla Relazione sulla gestione 2017.

[98] A seguito del contratto stipulato in data 20/06/2016 con il MEF per l'ottenimento dell'anticipazione di liquidità finalizzata al pagamento dei debiti commerciali (certi, liquidi ed esigibili) diversi da quelli finanziari e sanitari maturati al 31 dicembre 2014, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 78/2015 convertito con L. n. 125/2015 che ripropone il contenuto dell'articolo 1 del D.L. n. 35/2013.

[99] Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti), Titolo IV, missione 1 - programma 03.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

La deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 28/2017 precisa che la prima voce della spesa "Disavanzo di amministrazione" debba essere comprensiva anche della quota annuale di ripiano del disavanzo da accantonamento al Fondo anticipazioni di liquidità, determinata in misura pari alla rata di rimborso annuale dell'anticipazione ricevuta, e che della specifica voce di disavanzo occorre dare evidenza nella nota integrativa al bilancio, così come descritto al paragrafo 9.11.7 del principio contabile applicato allegato al D.lgs. n. 118/2011.[100]

Al riguardo la Regione[101] ha evidenziato che i bilanci di previsione 2017/2019 e 2018/2020 sono stati redatti rispettando gli obiettivi di sterilizzazione e di riduzione annuale del disavanzo, ma non hanno rappresentato distintamente la quota annuale di ripiano del disavanzo da accantonamento al Fondo anticipazione di liquidità quale prima voce della spesa del Disavanzo di amministrazione, e che la stessa, per mero errore di classificazione, è stata stanziata nel titolo di spesa "rimborso prestiti", in apposito capitolo non impegnabile, destinato ad andare in economia.

Pertanto, con la legge regionale n. 11 del 20 aprile 2018, sono state apportate le opportune modifiche ai bilanci di previsione 2017/2019 e 2018/2020, per tenere conto delle indicazioni formulate dalla Sezione delle autonomie della Corte dei conti con la deliberazione n. 28/SEZAUT/2017 QMIG del 18 dicembre 2017 sulla contabilizzazione ed utilizzo del fondo anticipazioni di liquidità e le conseguenti rettifiche alla Nota integrativa.

Il Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti), capitolo SC08.0230, destinato a confluire nel risultato di amministrazione quale quota accantonata, è ammortizzato annualmente per un importo corrispondente alla quota capitale della rata di rimborso annuale dell'anticipazione ricevuta dal MEF.

La quota accantonata nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2017 è, pertanto, pari a 208.910.463,55 euro (corrispondente all'importo dell'anticipazione ricevuta, 215.657.793,36 euro, al netto della quota rimborsata, 6.747.329,81 euro).

In entrata è stato iscritto alla voce "Utilizzo Avanzo di amministrazione" con espressa indicazione "di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità (D.L.35/2013 e smi)" l'importo

[100] Aggiornato con Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 4 agosto 2016 che ha suddiviso, tramite un apposito prospetto, tutte le quote del disavanzo espressamente previste da disposizioni di legge, introducendo per le sole Regioni la posta del disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex d. l. n. 35/2013, e prevedendo che la nota integrativa al bilancio debba indicare le relative modalità di ripiano secondo le rispettive discipline e la relazione sulla gestione al rendiconto debba analizzare le quote di disavanzo effettivamente ripianante nell'esercizio.

[101] Con nota protocollo n. 16123 del 21 maggio 2018.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

della quota accantonata a tale titolo nel risultato di amministrazione al 31 dicembre dell'esercizio 2016, pari a 215.658.000,00 euro che ha finanziato la quota dell'anticipazione iscritta tra le spese.

3.8.3.4 Il Fondo perdite società partecipate

Il Fondo per le perdite delle società partecipate accantonato nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2017 ammonta a 1.325.101,00 euro.

Detto accantonamento è stato effettuato in ottemperanza a quanto prescritto dall'articolo 1, comma 551 della legge 27 dicembre 2013, n. 147 (legge di stabilità 2014), ripreso dall'art. 21 del decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175 (Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica), secondo il quale nel caso in cui le società partecipate dalle pubbliche amministrazioni comprese nell'elenco di cui all'articolo 1, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (c.d. elenco ISTAT), presentino un risultato di esercizio negativo, le pubbliche amministrazioni locali partecipanti accantonano nell'anno successivo, in apposito fondo vincolato, un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione.

La norma troverà piena applicazione a decorrere dal 2018 e prevede per il triennio 2015-2017 un'applicazione graduale, descritta dal comma 552.

Dalla Relazione sulla gestione 2017 si rileva che l'accantonamento ha riguardato unicamente la società Janna Scrl.

3.8.3.5 Il Fondo contenzioso

Il Fondo rischi da contenzioso al 31 dicembre 2017 ammonta a 11.201.000,00 euro. L'analogo accantonamento al 31 dicembre 2016 ammontava a 3.899.207,71 euro.

3.8.3.6 Il Fondo soppressione fondi di garanzia

Il Fondo, istituito dall'art. 1, comma 5, della L.R. 3/2008, riguarda le garanzie prestate agli istituti di credito a seguito di concessioni di finanziamenti alle imprese. Il Fondo garantisce l'assolvimento delle obbligazioni persistenti in capo all'Amministrazione regionale e la sua dotazione deve essere dell'importo minimo di 5.000.000 euro.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Prima dell'entrata in vigore del regime dell'armonizzazione contabile, tali risorse, se non utilizzate, permanevano nel conto dei residui fino all'esaurimento delle obbligazioni in essere. Con l'armonizzazione sono accantonate nel risultato di amministrazione. L'ammontare di detto accantonamento al 31 dicembre 2017 è di 41.543.224,10 euro. Rispetto all'esercizio 2016 c'è stato un incremento di 5.000.000,00 euro, corrispondente alla quota stanziata nell'esercizio (cap.SC08.0005), confluita nel risultato di amministrazione quale economia di bilancio.

3.8.3.7 Il Fondo per le perdite delle aziende del SSR

Questo accantonamento, dell'importo di 680.712.119,30 euro, concerne le perdite delle aziende del SSR non ripianate al 31 dicembre 2017.

Come si legge nella relazione del Presidente della Regione[102], la sua costituzione si è resa necessaria per dare evidenza anche sotto il profilo finanziario alle poste debitorie che la Regione è tenuta a ripianare nei confronti del sistema sanitario regionale, risultanti dalle informazioni contabili depositate sul sistema NSIS quali:

- perdite di esercizio al 31/12/2016 portate a nuovo all'1/01/2018: 297.625.119,30 euro;
- perdite presunte di esercizio 2017 portate a nuovo all'1/01/2018: 117.167.000 euro;
- perdite derivanti dalla mancata sterilizzazione degli ammortamenti ante 2011, portate a nuovo all'1/01/2018: 265.920.000 euro.

Sia nella Relazione del Presidente che nella Relazione sulla gestione si sottolinea la provvisorietà dell'importo delle perdite derivanti dalla mancata sterilizzazione degli ammortamenti ante 2011, pari a 265.920.000 euro, in quanto i *bilanci di esercizio 2017 non sono stati ancora adottati dalle Aziende sanitarie e non è ancora certo l'esito derivante dalla ricognizione dei contributi per investimenti dormienti e della ricognizione dei fondi rischi e oneri.*

Come si evince anche dall'Allegato 19.7[103] alla Relazione sulla gestione 2017, riportante l'elenco analitico delle risorse accantonate nel prospetto del Risultato di amministrazione, l'accantonamento al Fondo per il ripiano delle perdite delle aziende del SSR è stato disposto in sede di Consuntivo e non corrisponde a somme stanziate in bilancio.

Nel corso dell'istruttoria[104], sono state rappresentate all'Amministrazione regionale alcune perplessità in ordine alla correttezza contabile dell'accantonamento nel risultato di

[102] Trasmessa contestualmente al rendiconto.
[103] "Elenco analitico delle risorse accantonate rappresentate nel prospetto del Risultato di Amministrazione".
[104] Con nota n. 3775 del 2 ottobre 2018.

amministrazione del Fondo per perdite delle Aziende del SSR non ancora ripianate al 31/12/2017, in quanto tale accantonamento non è stato determinato dalla gestione del bilancio nel corso dell'esercizio, secondo quanto previsto dai principi contabili. In particolare, l'accantonamento risulta privo di qualunque riscontro all'interno del rendiconto e non si rinvengono norme che ne prevedano l'iscrizione direttamente nel risultato di amministrazione. È stato chiesto, inoltre, di indicare i mezzi di copertura del maggior disavanzo.

Nella nota trasmessa il 19 ottobre 2018, il Presidente della Regione ha ribadito che il predetto accantonamento in sede di rendiconto 2017 è stato effettuato, pur in assenza di apposito stanziamento nell'esercizio 2017, ormai concluso, del bilancio di previsione, facendo seguito alle indicazioni e raccomandazioni del MEF. Ha evidenziato, altresì, che "*la procedura contabile seguita dalla Regione con il predetto accantonamento, effettuato in sede di rendiconto, risponde alla prioritaria ed improcrastinabile esigenza, evidenziata dal MEF/RGS solo nel corso del 2018, di ricondurre nel bilancio regionale le perdite del SSR cumulate, in ragione d'anno, a tutto il 2017.* "

Ha ricordato, infatti, che "*fino all'anno 2016 il predetto squilibrio sanitario – e, conseguentemente, le relative coperture anno su anno – non ha trovato evidenza negli esercizi di competenza del bilancio regionale (configurando di fatto un debito fuori bilancio).*"

Nella predetta nota viene richiamata la possibilità, ammessa dal D.lgs. n. 118/2011, di effettuare accantonamenti in sede di rendiconto anche se non sono stati determinati dalla gestione del bilancio nel corso dell'esercizio, secondo quanto previsto dai principi contabili, in particolare i principi applicati della contabilità finanziaria 3.3 relativo al fondo crediti di dubbia esigibilità e 5.2 al fondo rischi spese legali. Viene, altresì, precisato che gli accantonamenti effettuati solo in sede di rendiconto, e non nella gestione del bilancio, consentono una corretta determinazione del disavanzo da ripianare e che limitare la possibilità di accantonare risorse nel risultato di amministrazione comporterebbe la determinazione di un minore disavanzo da ripianare.

Con la deliberazione n. 41/2018 del 6 novembre 2018, la Sezione di controllo, ritenendo che la questione investa aspetti di generale rilevanza, ha rimesso gli atti al Presidente della Corte dei conti, per le valutazioni di competenza, in ordine al deferimento del quesito quale questione di massima di particolare rilevanza.

In particolare, il quesito ha riguardato la conformità ai principi contabili dell'evidenziazione

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

di perdite pregresse non ripianate al 31/12/2017, che hanno trovato esatta definizione nel corso del 2018, attraverso un accantonamento in disavanzo direttamente nel risultato di amministrazione 2017, senza passaggi nella gestione del bilancio, parendo risolversi, pertanto, in un mero accantonamento esclusivamente contabile sprovvisto di copertura e privo di sostanza finanziaria. La Sezione ha osservato, infatti, che una corretta impostazione contabile imporrebbe che un fondo accantonato si generi dalla gestione del bilancio, partendo da uno stanziamento non impegnato nell'esercizio, secondo quanto previsto dal principio applicato della programmazione 9.4, per il quale l'accantonamento contabile di risorse è effettuato iscrivendo in bilancio stanziamenti di spesa che non è possibile impegnare e pagare (che pertanto non danno luogo a residui passivi). Le conseguenti economie di spesa danno luogo alla quota "accantonata" del risultato di amministrazione, utilizzabile a seguito del verificarsi degli eventi che hanno determinato la costituzione dell'accantonamento.

La Sezione delle Autonomie con la deliberazione n. 24/SEZAUT/2018/QMIG del 21 dicembre 2018 ha osservato, preliminarmente, che la questione sottoposta al proprio esame, in sostanza, si configura come uno specifico profilo della gestione dei debiti fuori bilancio, potendo farsi rientrare nell'ipotesi di cui all'articolo 73 del D.lgs. n. 118/2011, lett. b), "copertura dei disavanzi di enti, società ed organismi controllati, o, comunque, dipendenti dalla Regione, purché il disavanzo derivi da fatti di gestione", ai quali i disavanzi degli enti sanitari devono ricondursi, sia pure con le peculiarità che sono proprie, anche sotto il profilo giuscontabile.

La Sezione delle Autonomie ha ribadito che la Regione è tenuta a reperire le risorse necessarie a finanziare il disavanzo sanitario secondo quanto previsto dall'articolo 20 del D.lgs. n. 118/2011, il quale stabilisce che il bilancio regionale deve prevedere, tra le entrate, un apposito capitolo dedicato al finanziamento del disavanzo sanitario pregresso e, corrispondentemente, tra le spese, una posta che individui la spesa sanitaria per il finanziamento di disavanzo sanitario pregresso.

La Sezione delle Autonomie ha fatto presente, altresì, che, ai sensi del principio applicato della programmazione, par. 9.4, un accantonamento nel risultato di amministrazione dovrebbe generarsi in corrispondenza di un apposito stanziamento nel bilancio di previsione, *"tuttavia, in particolari circostanze è da ritenere che la risposta debba avere riguardo alla salvaguardia sostanziale dei principi contabili, e non solo al rispetto dei profili formali. In questa prospettiva la salvaguardia della veridicità dei documenti di bilancio, in quanto idonea a rappresentare l'effettiva consistenza della*

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

situazione finanziaria e patrimoniale dell'ente, deve ritenersi realizzata se la passività trova riscontro in apposito accantonamento nel risultato d'amministrazione. Il risultato così determinato costituisce il punto di riferimento consolidato per l'approntamento delle necessarie misure di recupero da adottarsi con provvedimenti di variazione del bilancio in corso. E, di fatto, il legislatore regionale ha già adottato una legge mirata alla copertura del disavanzo sanitario risultante dal rendiconto 2017 approvato dalla Giunta regionale. Diversa sarebbe la soluzione nel caso in cui sia già stato chiuso anche il rendiconto, in quanto non si potrebbe agire se non sul bilancio in corso."

Sulla base delle precedenti argomentazioni la Sezione delle Autonomie ha enunciato il seguente principio di diritto:

"Nell'ipotesi in cui, a esercizio concluso, nelle more della redazione del rendiconto generale della Regione, emergano passività che sarebbero state riconducibili all'esercizio da rendicontare o precedenti, non è in contrasto con i fondamentali principi di veridicità, integrità e trasparenza del bilancio, l'iscrizione nel risultato d'amministrazione di una posta contabile di segno negativo corrispondente alle passività accertate. L'ente dovrà provvedere tempestivamente alle necessarie variazioni del bilancio dell'esercizio in corso per garantire la copertura del disavanzo con gli strumenti previsti dall'ordinamento contabile."

3.8.3.8 Altri accantonamenti

Dalla lettura della Relazione sulla gestione 2017 si ricava che questo accantonamento si riferisce al Fondo per la reiscrizione di passività non contabilizzate e correlate a riscossioni di entrata, pari a 32.512,35 euro, invariato rispetto all'esercizio 2016.

3.8.4 Le quote vincolate del risultato di amministrazione

Le quote vincolate del risultato di amministrazione ammontano complessivamente a 310.594.369,47 euro.[105]

Esse sono dettagliate nell'allegato 19.16 alla Relazione sulla gestione 2017, secondo quanto prevede il principio contabile 4/1, punto 9.11.4 di cui al D.lgs. n. 118/2018, di cui si riporta una sintesi.

[105] Nella Deliberazione della Giunta Regionale n. 37/2 del 19/07/2018 di approvazione del rendiconto generale per l'esercizio 2017, le quote vincolate vengono indicate in € 310.886.129,01.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 71 - Riepilogo delle risorse vincolate del Risultato di amministrazione

	Risorse vincolate all'1/01/2017 (a)	Accertamenti 2017 (b)	Impegni 2017 (c)	FPV (d)	Cancellazione dell'accertamento o cancellazione del vincolo (+)/economie impegni (-) (e)	Risorse vincolate al 31/12/2017 (f)=(a)+(b)-(c)-(d)-(e)
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	41.825.951,43	48.538.542,21	38.432.116,95	7.266.447,35	-17.505.846,72	62.171.776,06
Vincoli derivanti da trasferimenti	231.139.238,91	611.914.779,53	538.227.082,99	62.388.177,66	-12.872.254,70	256.367.898,70
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	8.796.652,98	8.864.362,31	7.326.768,03	775.122,90	3.757.499,38	5.801.624,98
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	8.010,73	67.479.160,42	67.479.160,42			8.010,73
Altri vincoli		71.036.000,28	71.036.000,28			
Totale risorse vincolate	**281.769.854,05**	**807.832.844,75**	**722.501.128,67**	**70.429.747,91**	**-26.620.602,04**	**324.349.310,47**
Quota del risultato di amministrazione accantonato al fondo crediti di dubbia esigibilità riguardanti le risorse vincolate						13.754.941,00
Totale risorse vincolate al netto degli accantonamenti						**310.594.369,47**

Fonte: Elaborazione della Corte dei conti su dati della Relazione sulla gestione 2017 - Allegato 19.6

3.9 Il quadro generale riassuntivo

Il quadro generale riassuntivo esposto nel rendiconto[106] evidenzia, suddivise distintamente per titoli, rispettivamente, per le entrate, le somme accertate e quelle incassate, per le spese gli impegni assunti e i pagamenti eseguiti. Sono quindi riportati i totali complessivi per le entrate e per le uscite e i relativi saldi. Dai dati esposti si evince un disavanzo derivante dalla gestione di competenza di 5.545.694,65 euro e un avanzo di cassa di 487.861.400,20 euro.

[106] Allegato 5 - Rendiconto 2017.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 72 – Quadro generale riassuntivo

ENTRATE	ACCERTAMENTI	INCASSI	SPESE	IMPEGNI	PAGAMENTI
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio		59.353.302,11			
Utilizzo avanzo di amministrazione	164.700.072,47		Disavanzo di amministrazione	439.987.537,00	
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (1)	35.087.191,51				
Fondo pluriennale vincolato in c/capitale	643.970.395,23				
Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	6.963.652.000,69	7.052.089.436,18	Titolo 1 - Spese correnti	6.565.698.644,31	6.585.845.073,76
Titolo 2 - Trasferimenti correnti	284.756.064,05	194.936.078,54	Fondo pluriennale vincolato di parte corrente	35.633.106,53	
Titolo 3 - Entrate extratributarie	262.738.876,50	226.506.331,62	Titolo 2 - Spese in conto capitale	1.025.059.732,35	901.624.173,48
			Fondo pluriennale vincolato in c/capitale	913.983.039,94	
Titolo 4 - Entrate in conto capitale	616.647.188,57	445.008.782,84	Titolo 3 - Spese per incremento di attività finanziarie	79.911.094,78	79.945.223,28
Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	79.589.975,94	79.589.975,94	Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie		
Totale entrate finali	**8.207.384.105,75**	**7.998.130.605,12**	**Totale spese finali**	**8.620.285.617,91**	**7.567.414.470,52**
Titolo 6 - Accensione di prestiti	138.194.267,24	138.194.267,24	Titolo 4 - Rimborso di prestiti	134.608.571,94	134.608.571,94
			di cui Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)		
Titolo 7 - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere			Titolo 5 - Chiusura Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere		
Titolo 9 - Entrate per conto di terzi e partite di giro	152.492.208,16	139.704.607,94	Titolo 7 - Spese per conto terzi e partite di giro	152.492.208,16	145.498.339,75
Totale entrate dell'esercizio	**8.498.070.581,15**	**8.276.029.480,30**	**Totale spese dell'esercizio**	**8.907.386.398,01**	**7.847.521.382,21**
TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE	**9.341.828.240,36**	**8.335.382.782,41**	**TOTALE COMPLESSIVO SPESE**	**9.347.373.935,01**	**7.847.521.382,21**
DISAVANZO DELL'ESERCIZIO	5.545.694,65		**AVANZO DI COMPETENZA/FONDO DI CASSA**		**487.861.400,20**
TOTALE A PAREGGIO	**9.347.373.935,01**	**8.335.382.782,41**	**TOTALE A PAREGGIO**	**9.347.373.935,01**	**8.335.382.782,41**

3.10Gli equilibri di bilancio

L'articolo 40 del D.lgs. n. 118/2011 prescrive la necessaria articolazione e deliberazione del bilancio di previsione in pareggio finanziario, e in particolare prevede che, per ciascuno degli esercizi in cui esso è articolato, venga deliberato in pareggio finanziario di competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione, garantendo un fondo di cassa finale non negativo.

L'equilibrio di bilancio deve permanere ed essere verificato anche in sede di assestamento e di rendiconto, così come prescritto rispettivamente dagli articoli 50 e 63 del D.lgs. n. 118/2011.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Di seguito si riporta il prospetto degli equilibri di bilancio allegato al rendiconto (Allegato 6), che evidenzia un saldo positivo di parte corrente pari a 653.613.898,49 euro e un saldo negativo di parte capitale pari a 659.159.593,14 euro.

I saldi rilevanti ai fini della rappresentazione degli equilibri del bilancio armonizzato appaiono correttamente determinati e dimostrano che le risorse di parte corrente non sono sufficienti a finanziare interamente il disavanzo di parte capitale.

Il saldo finale è pertanto negativo e pari a - 5.545.694,65 euro e corrisponde al Disavanzo di esercizio di cui al Quadro generale riassuntivo della gestione di competenza (Allegato 5 al Rendiconto).

Nella Relazione sulla gestione tale risultato negativo è totalmente attribuito al mancato tiraggio di una quota del mutuo a seguito della reiscrizione dei residui perenti per investimenti impegnati e liquidati nell'esercizio 2017, (che non è stata pertanto accertata) pari a circa 75 milioni, non essendosi manifestate le effettive esigenze di cassa e trattandosi, comunque, di spesa sostenuta a fine dell'esercizio senza che sussistessero le tempistiche utili per la rendicontazione e la successiva erogazione da parte dell'Istituto mutuante[107].

[107] Vedi Relazione sulla gestione 2017, pagina 55.

Tabella 73 - Equilibri di bilancio a consuntivo

EQUILIBRI DI BILANCIO		COMPETENZA
Utilizzo risultato di amministrazione destinata al finanziamento delle spese correnti e al rimborso di prestiti	(+)	**31.457.832,01**
Ripiano disavanzo di amministrazione esercizio precedente	(-)	39.037.000,00
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	(+)	35.087.191,51
Entrate titoli 1-2-3	(+)	7.511.146.941,24
Entrate in conto capitale per Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)	-
Entrate Titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	1.249.256,51
Entrate in c/capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(+)	-
Entrate per accensione di prestiti destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(+)	-
Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)	-
Spese correnti	(-)	6.565.698.644,31
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)	(-)	35.633.106,53
Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	150.350.000,00
Variazioni di attività finanziarie (se negativo)	(-)	-
Rimborso prestiti	(-)	134.608.571,94
di cui Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)		
di cui per estinzione anticipata di prestiti		-
A) Equilibrio di parte corrente		**653.613.898,49**
Utilizzo risultato di amministrazione per il finanziamento di spese d'investimento	(+)	**133.242.240,46**
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	(+)	643.970.395,23
Entrate in conto capitale (Titolo 4)	(+)	616.647.188,57
Entrate Titolo 5.01.01 - Alienazioni di partecipazioni	(+)	-
Entrate per accensioni di prestiti (Titolo 6)	(+)	138.194.267,24
Entrate in conto capitale per Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(-)	-
Entrate in c/capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(-)	-
Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)	
Entrate per accensione di prestiti destinate all'estinzione anticipata di prestiti	(-)	-
Entrate Titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	1.249.256,51
Spese in conto capitale	(-)	1.025.059.732,35
Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	(-)	913.983.039,94
Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	150.350.000,00
Spese Titolo 3.01.01 - Acquisizione di partecipazioni e conferimenti di capitale	(-)	10.000.000,00
Disavanzo pregresso derivante da debito autorizzato e non contratto	(-)	400.950.537,00
Variazioni di attività finanziarie (se positivo)	(+)	9.678.881,16
B) Equilibrio di parte capitale		**-659.159.593,14**
Utilizzo risultato di amministrazione per l'incremento di attività finanziarie	(+)	-
Entrate Titolo 5.00 - Riduzioni attività finanziarie	(+)	79.589.975,94
Spese Titolo 3.00 - Incremento attività finanziarie	(-)	79.911.094,78
Entrate Titolo 5.01.01 - Alienazioni di partecipazioni	(-)	-
Spese Titolo 3.01.01 - Acquisizione di partecipazioni e conferimenti di capitale	(+)	10.000.000,00
C) Variazioni attività finanziaria		**9.678.881,16**
EQUILIBRIO FINALE (D=A+B)		**-5.545.694,65**

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Saldo corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali delle Autonomie speciali		
A) Equilibrio di parte corrente		653.613.898,49
Utilizzo risultato di amministrazione destinato al finanziamento di spese correnti e al rimborso di prestiti	(-)	31.457.832,01
Entrate non ricorrenti che non hanno dato copertura a impegni	(-)	-
Equilibrio di parte corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali		622.156.066,48

Fonte: Allegato n. 6 al Rendiconto di gestione 2017

3.11 Il pareggio di bilancio

A decorrere dal 2015 la Regione Sardegna partecipa agli obiettivi di finanza pubblica attraverso il conseguimento del pareggio di bilancio, disciplinato dall'articolo 9 della Legge 243/2012[108] in attuazione dell'articolo 81, sesto comma, della Costituzione.

Più in particolare la norma in esame, modificata dalla Legge n. 164/2016, prevede che i bilanci si considerino in equilibrio quando, sia nella fase di previsione che di rendiconto, conseguono un saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali.

Le entrate finali e le spese finali, a sensi del comma 1 - bis dell'articolo 9, inserito dall'articolo 1, comma 1, lettera b) della Legge n. 164/2016, sono quelle ascrivibili ai seguenti titoli:

Entrate finali

1 – Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa

2 – Trasferimenti correnti

3 – Entrate extratributarie

4 – Entrate in c/capitale

5 – Entrate da riduzioni di attività finanziarie

Spese finali

1 – Spese correnti

2 – Spese in c/capitale

3 – Spese per incremento di attività finanziarie.

La norma stabilisce che per gli anni 2017-2019 la legge di bilancio possa prevedere l'introduzione del fondo pluriennale vincolato di entrata e di spesa.

La Legge n. 232/2016, recante *Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2017 e bilancio pluriennale per il triennio 2017-2019* - dando specifica attuazione alla disciplina degli equilibri di

[108] La norma si applica alla Regione Sardegna dall'esercizio 2015 per effetto dell'accordo stipulato con il MEF il 21/07/2014, punto 3 e recepito dall'articolo 42, comma 10, del decreto-legge n. 133 del 2014, e successivamente confermato dal comma 478-bis dell'articolo 1 della legge di stabilità 2015.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

bilancio per gli enti territoriali - all'articolo 1, comma 466, ha previsto che per gli anni dal 2017 al 2019, nelle entrate e nelle spese finali in termini di competenza è considerato il fondo pluriennale vincolato, di entrata e di spesa, al netto della quota riveniente dal ricorso all'indebitamento.[109]

Tale risultato si considera al netto degli spazi finanziari che la Regione ha ceduto agli enti locali del proprio territorio con D.G.R. n. 45/17, per un ammontare complessivo di 30.315.000,00 euro, avvalendosi di quanto consentito dall'articolo 10 della Legge n. 243/2012.[110]

Ai fini della verifica del rispetto del saldo di finanza pubblica relativo all'esercizio finanziario 2017, il comma 470 dell'articolo 1 della legge di bilancio 2017 stabilisce che ciascun ente è tenuto a inviare entro il termine perentorio del 31 marzo di ciascun anno, al Ministero dell'Economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, una certificazione dei risultati conseguiti nell'anno precedente.

Come riportato nella Relazione sulla gestione 2017, la Regione Sardegna ha adempiuto all'obbligo della certificazione del saldo entro il 31 marzo, presentando una certificazione che,

---

[109] Non rileva la quota del fondo pluriennale vincolato di entrata che finanzia gli impegni cancellati definitivamente dopo l'approvazione del rendiconto dell'anno precedente

[110] L'articolo 10 della L. n. 243/2012, come novellato dalla legge n. 164 del 2016, disciplina le operazioni d'investimento realizzate attraverso il ricorso al debito e l'utilizzo dei risultati d'amministrazione degli esercizi precedenti, stabilendo che sono effettuate sulla base di apposite intese concluse in ambito regionale che garantiscano, per l'anno di riferimento, il rispetto del saldo di cui all'articolo 9, comma 1, del complesso degli enti territoriali della regione interessata, compresa la medesima regione.

Il comma 5 prevede che con Decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, da adottare d'intesa con la Conferenza unificata, siano disciplinati criteri e modalità di attuazione delle disposizioni del presente articolo.

Con il D.P.C.M. 21 febbraio 2017, n. 21, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 59 dell'11 marzo 2017, è stato adottato il regolamento concernente criteri e modalità di attuazione dell'articolo 10, comma 5, della legge 24 dicembre 2012, n. 243, in materia di ricorso all'indebitamento da parte delle regioni e degli enti locali.

Il Decreto in esame prevede, tra l'altro, che le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano, le città metropolitane, le province e i comuni possono cedere, per uno o più esercizi successivi, spazi finanziari finalizzati ad investimenti da realizzare attraverso l'utilizzo dei risultati di amministrazione degli esercizi precedenti ed il ricorso all'indebitamento (articolo 2).

[110] Non rileva la quota del fondo pluriennale vincolato di entrata che finanzia gli impegni cancellati definitivamente dopo l'approvazione del rendiconto dell'anno precedente

[110] L'articolo 10 della L. n. 243/2012, come novellato dalla legge n. 164 del 2016, disciplina le operazioni d'investimento realizzate attraverso il ricorso al debito e l'utilizzo dei risultati d'amministrazione degli esercizi precedenti, stabilendo che sono effettuate sulla base di apposite intese concluse in ambito regionale che garantiscano, per l'anno di riferimento, il rispetto del saldo di cui all'articolo 9, comma 1, del complesso degli enti territoriali della regione interessata, compresa la medesima regione.

Il comma 5 prevede che con Decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, da adottare d'intesa con la Conferenza unificata, siano disciplinati criteri e modalità di attuazione delle disposizioni del presente articolo.

Con il D.P.C.M. 21 febbraio 2017, n. 21, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 59 del 11 marzo 2017, è stato adottato il regolamento concernente criteri e modalità di attuazione dell'articolo 10, comma 5, della legge 24 dicembre 2012, n. 243, in materia di ricorso all'indebitamento da parte delle regioni e degli enti locali.

Il Decreto in esame prevede, tra l'altro, che le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano, le città metropolitane, le province e i comuni possono cedere, per uno o più esercizi successivi, spazi finanziari finalizzati ad investimenti da realizzare attraverso l'utilizzo dei risultati di amministrazione degli esercizi precedenti ed il ricorso all'indebitamento (articolo 2).

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

sulla base dei dati presenti allora a sistema, mostrava un saldo positivo in termini di competenza di 452.313 migliaia di euro e di cassa di 429.066 migliaia di euro.

Tabella 74 - Saldo di bilancio 2017 (art. 1, comma 463 e ss della L. n. 232/2016)

Risultati 2017	Competenza	Cassa (facoltativo)
Fondo pluriennale vincolato di entrata (A)	663.728	
Entrate finali	8.596.573	7.995.436
Totale spazi finanziari acquisiti	0	
Spese finali	8.777.673	7.566.340
Spazi finanziari ceduti agli enti locali	30.315	
Spazi acquisiti non utilizzati	0	
Saldo tra entrate e spese finali valide ai fini dei saldi di finanza pubblica	452.313	729.096
Obiettivo di Saldo		
Differenza tra il Saldo entrate e spese finali netto e Obiettivo	452.313	429.096

Fonte: Elaborazione Corte conti su dati RAS

Il comma 473 dell'articolo 1 della legge di bilancio 2017 impone la corrispondenza tra i dati contabili rilevanti ai fini del conseguimento del saldo di cui al comma 466 e le risultanze del rendiconto di gestione.

Pertanto, nel caso in cui la certificazione trasmessa sia difforme dalle risultanze del rendiconto di gestione, gli enti sono tenuti a inviare una nuova certificazione, a rettifica della precedente, entro il termine perentorio di sessanta giorni dall'approvazione del rendiconto e comunque entro il 30 settembre.

La Regione, nella Relazione sulla gestione 2017, ha specificato che entro il 30 settembre avrebbe trasmesso al MEF i dati aggiornati e coerenti con il rendiconto 2017, secondo il seguente schema conforme al modello ministeriale.

Tabella 75 - Dimostrazione del conseguimento del pareggio di bilancio 2017

EQUILIBRIO ENTRATE FINALI - SPESE FINALI (ART. 1, comma 469, Legge di stabilità 2017)		COMPETENZA 2017	ACCERTAMENTI/ IMPEGNI A TUTTO IL 2017	CASSA A TUTTO IL 2017 (facoltativo)
A) Fondo pluriennale vincolato di entrata per spese correnti	(+)	35.087.191,51	35.087.191,51	0
A2) Fondo pluriennale vincolato di entrata in conto capitale al netto delle quote finanziate da debito	(+)	643.970.395,23	643.970.395,23	0
A3) Fondo pluriennale vincolato di entrata per partite finanziarie	(+)	0	0	0
A4) Fondo pluriennale vincolato di entrata che finanzia impegni cancellati definitivamente dopo l'approvazione del rendiconto 2016	(-)	0	29.764.617,0	0
A)Fondo pluriennale vincolato di entrata (A1+A2+A3-A4)	(+)	679.057.586,74	649.292.969,74	0
B) Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	(+)	7.008.542.086,73	6.963.652.000,69	7.052.089.436,18
C) Titolo 2 - Trasferimenti correnti validi ai fini dei saldi di finanza pubblica	(+)	477.829.582,68	284.756.064,05	194.936.078,54
D) Titolo 3 - Entrate extratributarie	(+)	214.893.986,42	262.738.876,50	226.506.331,62
E) Titolo 4 - Entrate in c/capitale	(+)	1.045.993.874,89	616.647.188,57	445.008.782,84
F) Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	(+)	174.144.541,78	79.589.975,94	79.589.975,94

Verifica del Rendiconto Generale della Regione – Es. 2017
Capitolo III

EQUILIBRIO ENTRATE FINALI - SPESE FINALI (ART. 1, comma 469, Legge di stabilità 2017)		COMPETENZA 2017	ACCERTAMENTI/ IMPEGNI A TUTTO IL 2017	CASSA A TUTTO IL 2017 (facoltativo)
G1) Spazi acquisiti con il patto di solidarietà nazionale verticale (comma 495, L. 232/2016)				
G2) Spazi previsti dal comma 502 L. 232/2016				
G3) Spazi acquisiti con il patto di solidarietà nazionale orizzontale (art. 4 DPCM 21/2017)				
G4) Spazi acquisiti con le intese regionali (all'art. 2, DPCM 21/2017)				
G) TOTALE SPAZI FINANZIARI ACQUISITI (G1+G2+G3+G4)	(+)	0	0	0
H1) Titolo 1 - Spese correnti al netto del fondo pluriennale vincolato	(+)	7.005.856.137,49	6.565.698.644,31	6.585.845.073,76
H2) Fondo pluriennale vincolato di parte corrente	(+)	35.633.106,53	35.633.106,53	0
H3) Fondo crediti di dubbia esigibilità di parte corrente	(-)	1.335.000,00	0	0
H4) Fondo contenzioso (destinato a confluire nel risultato di amministrazione)	(-)	9.921.347,23	0	0
H5) Altri accantonamenti (destinati a confluire nel risultato di amministrazione)	(-)	108.302.556,76	0	0
H) Titolo I – Spese correnti valide ai fini dei saldi di finanza pubblica (H=H1+H2-H3-H4-H5)	(-)	6.921.930.340,03	6.601.331.750,84	6.585.845.073,76
I1) Titolo 2 - Spese in c/ capitale al netto del fondo pluriennale vincolato	(+)	1.561.944.345,94	1.025.059.732,35	901.624.173,48
I2) Fondo pluriennale vincolato in c/capitale al netto delle quote finanziate da debito	(+)	913.983.039,94	913.983.039,94	0
I3) Fondo crediti di dubbia esigibilità in c/capitale	(-)	5.338,00	0	0
I4) Altri accantonamenti in c/capitale (destinati a confluire nel risultato di amministrazione)	(-)	0	0	0
I)Titolo 2 - Spese in c/capitale valide ai fini dei saldi di finanza pubblica (I=I1+I2-I3-I4)	(-)	2.475.922.047,88	1.939.042.772,29	901.624.173,48
I5) di cui per investimenti a valere degli spazi di cui al comma 495 l.232/2014(4)				
I6)di cui FPV c/cap.al netto del debito a valere degli spazi di cui al comma 495 L. 232/2016				
I7) di cui per investimenti a valere degli spazi di cui al comma 502 L. 232/2016				
I8) di cui FPV c/cap. al netto del debito a valere degli spazi di cui al comma 502 L. 232/2016				
I9) di cui per investimenti nuovi e aggiuntivi di cui al comma 140 bis L. 232/2016				
I10) di cui per investimenti a valere degli spazi acquisiti con le intese regionali e i patti di solidarietà orizzontali				
I11) di cui FPV c/cap. al netto del debito a valere degli spazi acquisiti con intese regionali e patti di solidarietà orizzontali				
I) 12 Totale investimenti effettuati a valere degli spazi acquisiti o in attuazione di obblighi di legge				
L1) Titolo 3 - Spese per incremento di attività finanziarie al netto del fondo pluriennale vincolato	(+)	171.000.000,00	79.911.094,76	79.945.223,28
L2) Fondo pluriennale vincolato per partite finanziarie	(+)	0	0	0
L) Titolo 3 – Spese per incremento di attività finanziaria (L=L1+L2)	(-)	171.000.000,00	79.911.094,76	79.945.223,28
M) TOTALE SPAZI FINANZIARI CEDUTI (I)	(-)	30.315.000,00	30.315.000,00	0
N1) Spazi acquisiti con il patto di solidarietà nazionale verticale e non utilizzati (comma 495, L. 232/2016)				
N2) Spazi previsti dal comma 502 L. 232/2016 e non utilizzati				
N3) Spazi acquisiti con il patto di solidarietà nazionale orizzontale e con le intese regionali e non utilizzati				
N4) Spazi acquisiti con il patto di solidarietà nazionale orizzontale e con le intese regionali e non utilizzati				

EQUILIBRIO ENTRATE FINALI - SPESE FINALI (ART. 1, comma 469, Legge di stabilità 2017)		COMPETENZA 2017	ACCERTAMENTI/ IMPEGNI A TUTTO IL 2017	CASSA A TUTTO IL 2017 (facoltativo)
N) SPAZI ACQUISITI E NON UTILIZZATI (N=N1+N2+N3+N4)				
O) SALDO TRA ENTRATE E SPESE FINALI VALIDE AI FINI DEI SALDI DI FINANZA PUBBLICA (O=A+B+C+D+E+F+G-H-I-L-M-N)		1.294.271,33	206.076.457,58	430.716.134,60
P) OBIETTIVO DI SALDO		0	0	0
Q) DIFFERENZA TRA IL SALDO TRA ENTRATE E SPESE FINALI NETTO E OBIETTIVO (Q=O-P)		1.294.271,33	206.076.457,58	430.716.134,60

Fonte: Dati RAS – Relazione sulla gestione 2017

Dietro richiesta istruttoria, la Regione, in data 19 dicembre 2018, ha provveduto ad inviare il prospetto riguardante la certificazione della verifica del rispetto degli obiettivi di saldo 2017, inviato al MEF dopo l'approvazione del Rendiconto 2017.

3.12 L'indebitamento

Il ricorso all'indebitamento volto a finanziare nuove e maggiori spese è soggetto a innumerevoli vincoli normativi di carattere costituzionale, comunitario e nazionale. In particolare, l'art. 97, comma 1, della Costituzione, come innovato dall'art. 2 della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, dispone che "Le pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico". Ancora, l'articolo 119 della Costituzione dispone che le regioni possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento con la contestuale definizione di piani di ammortamento e a condizione che per il complesso degli enti di ciascuna Regione sia rispettato l'equilibrio di bilancio. L'articolo 10, I comma, della L. 243/2012 dispone, infine, che "Il ricorso all'indebitamento da parte delle regioni, dei comuni, delle province, delle città metropolitane e delle province autonome di Trento e di Bolzano è consentito esclusivamente per finanziare spese di investimento".

Il secondo comma dello stesso articolo 10, L. 243/2012 specifica, inoltre, che *le operazioni di indebitamento sono effettuate solo contestualmente all'adozione di piani di ammortamento di durata non superiore alla vita utile dell'investimento, nei quali sono evidenziate l'incidenza delle obbligazioni assunte sui singoli esercizi finanziari futuri nonché le modalità di copertura degli oneri corrispondenti.*

Le disposizioni normative appena citate hanno poi trovato conferma attraverso le prescrizioni poste dal D.lgs. n. 118/2011. In particolare, è l'art. 62 a regolamentare le modalità di ricorso a mutui e altre forme di indebitamento. Il primo comma dell'art. 62 dispone che *Il ricorso al debito*

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

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.

Il III comma dell'art. 44 dispone che "Le entrate in c/capitale e derivanti da debito sono destinate esclusivamente al finanziamento di spese di investimento e non possono essere impiegate per la spesa corrente". L'art. 75, attraverso le modifiche apportate all'art. 3, comma 17, della legge 24 dicembre 2003, n. 350, provvede all'adeguamento della definizione di indebitamento mediante l'elencazione delle operazioni che costituiscono indebitamento, agli effetti dell'art. 119, sesto comma, della Costituzione.

L'art. 62, comma 6, del D.lgs. n. 118/2011 pone poi dei limiti quantitativi all'indebitamento regionale, precisando che "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".

Il successivo comma 7 dispone poi che "In caso di superamento del limite di cui al comma 6, determinato dalle garanzie prestate dalla regione alla data del 31 dicembre 2014, la regione non può assumere nuovo debito fino a quando il limite non risulta rispettato".

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Il principio contabile applicato 4/2 di cui al D.lgs. n. 118/2011 dispone che "Un'entrata derivante dall'assunzione di prestiti è accertata nel momento in cui è stipulato il contratto di mutuo o prestito (anche obbligazionario, ove consentito dall'ordinamento) o, se disciplinata dalla legge, a seguito del provvedimento di concessione del prestito. L'accertamento è imputato all'esercizio nel quale la somma oggetto del prestito è esigibile (quando il soggetto finanziatore rende disponibili le somme oggetto del finanziamento)".

La normativa in materia di indebitamento, di cui si sono appena citate solo le regole più significative, impone quindi la verifica del rispetto, da parte dell'amministrazione regionale, delle predette prescrizioni sia di carattere "qualitativo" che "quantitativo".

A tali fini, il terzo comma, lettera d) dell'art. 11 del D.lgs. n. 118/2011, prevede che al bilancio di previsione finanziario sia allegato il prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento.

La tabella che segue riporta i dati evidenziati nel prospetto dimostrativo allegato alla Relazione sulla gestione 2017 concernente il rispetto dei vincoli di indebitamento delle regioni e delle province autonome, ovvero l'importo delle entrate tributarie non vincolate, il livello massimo di spesa annuale consentito, nonché la capacità complessiva di indebitamento.

Come si può agevolmente rilevare, il totale delle entrate tributarie non vincolate al netto della sanità ammonta a 3.529.079.188,21 euro, perciò il livello massimo di spesa annuale, inteso quale limite "quantitativo" per le operazioni di indebitamento, ovvero per il pagamento di rate di ammortamento di mutui e prestiti, pari al 20% delle entrate tributarie non vincolate, come prima specificato, ammonta a 705.815.837,64 euro. A tale importo deve essere sottratto l'ammontare delle rate per mutui e prestiti autorizzati fino al 31 dicembre 2016.

Dal questionario sul rendiconto 2017, redatto a cura dal Responsabile dei servizi finanziari regionali, si evince che nell'esercizio 2017, il ricorso all'indebitamento per opere pubbliche e investimenti rispetta i limiti previsti dall'art. 62, co. 6, D.lgs. n. 118/2011.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 76 -Prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento

Esercizio 2017	
ENTRATE TRIBUTARIE NON VINCOLATE *2017*, art. 62, c. 6 del D.Lgs. 118/2011	
A) Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa (Titolo I)	7.012.010.064,61
B) Tributi destinati al finanziamento della sanità	3.482.930.876,40
C) TOTALE ENTRATE TRIBUTARIE AL NETTO DELLA SANITA' (A - B)	3.529.079.188,21
SPESA ANNUALE PER RATE MUTUI/OBBLIGAZIONI	
D) Livello massimo di spesa annuale (pari al 20% di C)	705.815.837,64
E) Ammontare rate per mutui e prestiti autorizzati fino al 31/12/*2016*	179.840.816,53
F) Ammontare rate per mutui e prestiti autorizzati nell'esercizio in corso	1.321.340,73
G) Ammontare rate relative a mutui e prestiti che costituiscono debito potenziale	13.850.000,00
H) Ammontare rate per mutui e prestiti autorizzati con la Legge in esame	
I) Contributi erariali sulle rate di ammortamento dei mutui in essere al momento della sottoscrizione del finanziamento	1.704.307,78
L) Ammontare rate riguardanti debiti espressamente esclusi dai limiti di indebitamento	
M) Ammontare disponibile per nuove rate di ammortamento (M = D-E-F-G-H+I+L)	512.507.988,16
TOTALE DEBITO	
Debito contratto al *31/12/2016*	1.328.470.883,07
Debito effettivamente contratto nell'esercizio in corso	138.194.267,24
Rimborsi del debito effettuati nell'esercizio in corso	133.755.796,40
TOTALE DEBITO DELLA REGIONE	1.332.909.353,91
DEBITO POTENZIALE	
Garanzie principali o sussidiarie prestate dalla Regione a favore di altre Amministrazioni pubbliche e di altri soggetti	117.759.431,39
di cui, garanzie per le quali è stato costituito accantonamento	41.543.224,10
Garanzie che concorrono al limite di indebitamento	76.216.207,29

Fonte: Relazione sulla gestione 2017 – Rendiconto 2017 - All. 19

Il debito finanziario residuo a carico della RAS è pari a 1.332.810.651,23 euro. Tale cifra non comprende l'importo dei debiti a carico dello Stato, pari a 8.807.721,18 euro e i trasferimenti agli Enti locali per il pagamento dei mutui a loro carico, per 98.702,68 euro.

La tabella che segue rappresenta il dettaglio delle posizioni debitorie delle Regione, con indicazione dell'importo originario, degli oneri sostenuti nel 2017 e il residuo debito al 31/12/2017.

Tabella 77 – Dettaglio posizioni debitorie

Posizione	Descrizione	A carico	Importo originario	Anno scad.za	Totale oneri 2017	Debito residuo al 31/12/2017
4445920/00	L.R. 3/03 - Tabella C - Mutuo a tasso fisso per la copertura degli oneri derivanti dall'esecuzione di investimenti	RAS	289.149.000,00	2018	26.716.987,18	0,00
4445117/00	L.R. 3/03 - Tabella C - Mutuo a tasso fisso per la copertura degli oneri derivanti dall'esecuzione di investimenti	RAS	186.730.000,00	2018	17.253.606,32	14.628.287,97
XS0208374628	L.R. 6/2004 - Art. 1, c. 8 - Prestito Obbligazionario a tasso fisso	RAS	500.000.000,00	2034	30.117.143,00	358.329.173,00
XS0236470521	L.R. 7/2005 - Art. 1, c. 5 - Prestito Obbligazionario a tasso fisso	RAS	500.000.000,00	2035	28.847.163,10	366.810.000,00
4477750/00	Mutuo a tasso fisso per "Iniziative locali per lo sviluppo e l'occupazione" art. 19, L.R. 24 dicembre 1998, n. 37. bando 2004	RAS	172.000.000,00	2020	14.722.951,94	41.662.608,34
4412476/00	Mutuo a tasso fisso per trasferimenti di capitale ad EE.LL. e II.AA.CC.PP. - Art. 6, c. 15, L.R. 6/2001 - Bando 2001	RAS	19.000.000,00	2017	1.858.177,98	0,00
4448147/00	Mutuo a tasso fisso per trasferimenti di capitale ad EE.LL. e II.AA.CC.PP. - Art. 6, c. 15, L.R. 6/2001 - Bando 2002	RAS	6.175.116,65	2019	566.716,82	1.073.735,72
4477323/00	Mutuo a tasso fisso per trasferimenti di capitale ad EE.LL. e II.AA.CC.PP. - Art. 6, c. 15, L.R. 6/2001 -Bando 2002	RAS	8.604.966,28	2020	734.510,66	0,00
4558496/01	MUTUO CDP di Euro 700.000.000,00, ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (L.F.), per la realizzazione di opere e infrastrutture di competenza e di interesse regionale — I	RAS	47.638.130,00	2035	3.687.304,40	41.683.363,75
4558496/02	MUTUO CDP di Euro 700.000.000,00, ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (L.F.), per la realizzazione di opere e infrastrutture di competenza e di interesse regionale — II	RAS	12.811.146,00	2035	1.024.832,55	11.497.182,32
4558496/03	MUTUO CDP di Euro 700.000.000,00, ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (L.F.), per la realizzazione di opere e infrastrutture di competenza e di interesse regionale — III	RAS	50.908.570,53	2036	4.152.108,23	48.297.874,61
4558496/04	MUTUO CDP di Euro 700.000.000,00, ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (L.F.), per la realizzazione di opere e infrastrutture di competenza e di interesse regionale — IV	RAS	67.479.160,42	2037	0,00	67.479.160,42
4559056/01	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi Euro 504.971.572,63 da contrarre per effettive esigenze di cassa ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (LEGGE STABILITA') - prima	RAS	104.021.036,16	2046	6.950.834,13	100.494.899,34

Posizione	Descrizione	A carico	Importo originario	Anno scad.za	Totale oneri 2017	Debito residuo al 31/12/2017
4559056/02	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi Euro 504.971.572,63 da contrarre per effettive esigenze di cassa ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (LEGGE STABILITA') - seconda	RAS	48.995.732,94	2046	1.321.340,73	48.165.296,79
4559056/03	MUTUO AD EROGAZIONE MULTIPLA CDP di complessivi Euro 504.971.572,63 da contrarre per effettive esigenze di cassa ai sensi della L.R. 09 marzo 2015, n.5 (LEGGE STABILITA') - terza	RAS	21.719.373,88	2046	0,00	21.719.373,88
17000/2	MUTUO PER ANTICIPAZIONE LIQUIDITA'	RAS	215.657.793,36	2046	7.443.201,38	208.910.463,55
4448147/01	Mutuo a tasso fisso per trasferimenti di capitale ad EE.LL. e II.AA.CC.PP. - Art. 6, c. 15, L.R. 6/2001 -	RAS	1.345.064,07	2020	118.468,74	0,00
4423478/00	L. 472/99, art. 14 - Mutuo a tasso fisso per acquisto mezzi di trasporto Bando 2002	RAS Stato fino 31/12/15	22.999.638,50	2018	2.129.455,08	2.059.231,54
TOTALE INDEBITAMENTO REGIONE			2.275.234.728,79		147.644.802,24	1.332.810.651,23
4448148/00	L.R. 426/98 - Mutuo a tasso fisso per nuovi interventi in campo ambientale. D.M. Ambiente 18.10.2001 n. 468 "Programma nazionale di bonifica e ripristino dei siti inquinati" - Sito Sulcis-	Stato	21.848.866,38	2023	1.704.307,78	8.807.721,18
DEBITO A CARICO DELLO STATO			21.848.866,38		1.704.307,78	8.807.721,18
DEBITO COMPLESSIVO (REGIONE+STATO)			2.297.083.595,17		149.349.110,02	1.341.618.372,41
Mutui accesi dagli EE.LL:		RAS	101.297.808,12	2018	405.294,15	98.702,68
DEBITO RAS AL NETTO DEI MUTUI A CARICO DELLO STATO			2.376.532.536,91*		148.050.096,39	1.332.909.353,91

Fonte: Relazione sulla gestione 2017 – Rendiconto 2017 - All. 19.
* La relazione sulla gestione 2017 (All. 19 al rendiconto 2017) riporta l'importo complessivo di € 2.398.381.403,29.

Il debito regionale risulta composto da mutui a tasso fisso. La vita media del debito è pari a 12,27 anni, in leggera diminuzione rispetto al 2016 (12,43 anni). La vita residua è pari a 19,64 anni. Il tasso di interesse medio è pari al 3,31%.

Tabella 78 - Composizione del debito regionale

	Complessivo	Tasso Fisso
Debito residuo (€)	1.332.909.353,91	1.332.909.353,91
Debito residuo (%)	-	-
Vita residua (anni)	19,32	19,32
Vita media (anni)	12,27	12,27
Tasso medio	3,31%	3,31%

Fonte: Relazione sulla gestione 2017 – Rendiconto 2017 - All. 19

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Come è riportato nella relazione sulla gestione, nel 2017 si è proceduto ad estinzioni anticipate per complessivi 30.314.428,47 euro come evidenziato nella tabella che segue.

Tabella 79 - Prospetto estinzioni anticipate anno 2017

Ist. Mutuante	Posizione	Importo originario	Debito residuo	% Estinzione	Penale	% penale su debito da estinguere	% rata su debito residuo	Importo estinzione
CDP	4445920/0	289.149.000,0	25.841.599,0	100,00	889.372,06	3,44	100,00	25.841.599,0
CDP	4445117/0	186.730.000,0	16.688.287,9	12,34	70.897,57	3,44	100,00	2.060.000,00
CDP	4477323/0	8.604.966,28	2.079.909,62	100,00	110.601,50	5,32	32,00	2.079.909,62
CDP	4448147/0	1.345.064,07	332.919,85	100,00	22.453,49	6,74	32,00	332.919,85
TOT.					**1.093.324,6**			**30.314.428,4**

Fonte: Relazione sulla gestione 2017 – Rendiconto 2017 - All. 19

I prospetti che seguono riguardano l'andamento delle spese per il pagamento delle rate dei prestiti in corso nel periodo 2012-2020 e lo stock del debito regionale (a carico della RAS più quelli a carico dello Stato), in relazione al tiraggio del mutuo infrastrutture e del mutuo disavanzo.

L'Amministrazione regionale ha precisato che le accensioni di nuovi prestiti non incidono in maniera rilevante sull'ammontare delle spese, il cui trend si mantiene pressoché costante (con un livello di spesa comunque inferiore al periodo ante 2015), per effetto della sostituzione di mutui a tasso elevato (che sono stati estinti anticipatamente nel periodo 2015-2017) con nuovi mutui a tassi particolarmente vantaggiosi. Inoltre, al contenimento della spesa contribuisce anche l'estinzione naturale di alcuni prestiti al 31/12/2018.

Tabella 80 - Periodo 2012-2019 ripartizione quota capitale e quota interessi

	31/12/2012	31/12/2013	31/12/2014	31/12/2015	31/12/2016	31/12/2017	31/12/2018	31/12/2019	31/12/2020
AMMORTAMENTO CAPITALE	200,00	284,00	176,00	139,00	116,00	104,00	97,00	93,00	110,00
INTERESSI	65,00	54,00	50,00	45,00	43,00	45,00	55,00	59,00	67,00
TOTALE	265,00	338,00	226,00	184,00	159,00	149,00	152,00	152,00	177,00

Importi in milioni di euro. Fonte: Dati RAS

I dati esposti nella tabella comprendono anche le rate a carico dello Stato.

Lo stock del debito a carico della Regione, comprensivo della quota a carico dello Stato, per gli esercizi dal 2016 al 2020, si riassume nella tabella seguente.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 81 - Dimostrazione stock del debito – 2016-2020 - (dati consuntivo 2017 e manovra 2018-2020)

DEBITO RAS+CARICO STATO	2016	2017	2018	2019	2020
DEBITO RESIDUO INIZIALE	1.143.873.404,15	1.338.032.677,11	1.341.618.372,41	1.725.125.802,06	1.782.497.802,06
RIMB QUOTA CAPITALE	116.275.600,84	104.294.143,47	96.728.000,00	92.628.000,00	109.423.000,00
ESTINZIONI	60.152.526,21	30.314.428,47			
MUTUO INFRASTRUTTURE	50.908.570,53	67.479.160,42	150.000.000,00	150.000.000,00	150.000.000,00
MUTUO DISAVANZO (ACCANTO PERENTI)	104.021.036,16	70.715.106,82	330.235.429,65		
ANTICIPAZIONE DI LIQUIDITA'	215.657.793,36				
INSUSSISTENZA DEL PASSIVO	0,04				
DEBITO RESIDUO FINALE RAS + CARICO STATO	1.338.032.677,11	1.341.618.372,41	1.725.125.802,06	1.782.497.802,06	1.823.074.802,06

Fonte: Relazione sulla gestione 2017 – Rendiconto 2017 - All. 19.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

4 I DEBITI FUORI BILANCIO

4.1 Premessa

Il D.lgs. n. 118/2011 ha esteso alle Regioni la possibilità di riconoscere debiti fuori bilancio, facoltà non contemplata nel precedente regime contabile.

L'articolo 73 comma 1 del decreto sopra citato, introdotto dall'articolo 1, comma 1, lettera a) del D.lgs. n. 126/2014, contiene un'elencazione tassativa delle tipologie di debiti fuori bilancio che il Consiglio regionale può riconoscere con legge, riconducibili a:

a) sentenze esecutive;

b) copertura dei disavanzi di enti, società ed organismi controllati, o, comunque, dipendenti dalla Regione, purché il disavanzo derivi da fatti di gestione;

c) ricapitalizzazione, nei limiti e nelle forme previste dal codice civile o da norme speciali, delle società di cui alla lettera b);

d) procedure espropriative o di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità;

e) acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa.

Il comma 2 prevede la possibilità, previo accordo con i creditori, di rateizzare il pagamento in tre esercizi finanziari, compreso quello in corso.

Con riferimento ai debiti fuori bilancio relativi a sentenze esecutive, il comma 4 stabilisce che il Consiglio regionale provvede al relativo riconoscimento entro sessanta giorni dalla ricezione della relativa proposta. Decorso inutilmente tale termine, la legittimità di detto debito si intende riconosciuta.

4.2 La legge di riconoscimento dei debiti fuori bilancio (esercizio 2017)

La Giunta regionale, con la **Deliberazione n. 33/19 del 4 luglio 2017**, ha approvato il disegno di legge concernente *Riconoscimento debiti fuori bilancio ai sensi dell'articolo 73, comma 1, lettere a) ed e) del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118,* da sottoporre all'approvazione del Consiglio Regionale.

In esso si sottolinea che ciascuna Direzione generale interessata, unitamente alla richiesta per il riconoscimento del debito, ha redatto una dettagliata relazione tecnica in cui si attesta la

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

presenza dei requisiti per il riconoscimento della legittimità di ciascun debito e le motivazioni della mancata assunzione dell'impegno secondo le ordinarie procedure di spesa, nonché la quantificazione degli oneri e le indicazioni circa la relativa copertura finanziaria.

Con la **L.R. 27/07/2017, n. 15**, *Riconoscimento di debiti fuori bilancio ai sensi dell'articolo 73, comma 1, lettere a) ed e), del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118*, il Consiglio regionale ha provveduto al riconoscimento dei debiti fuori bilancio ai sensi dell'articolo 73, comma 1, lettere a) ed e), del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, per il primo semestre 2017 ed esercizi precedenti, per un ammontare complessivo di € 104.096.941,99[111]:

- l'articolo 1 ha riconosciuto la legittimità dei debiti fuori bilancio derivanti da "sentenze esecutive" (articolo 73, comma 1, lettera a) del D.lgs. n. 118/2011), per un valore complessivo di € 622.163,79.
- l'articolo 2 ha riconosciuto la legittimità dei debiti fuori bilancio derivanti da "acquisizioni di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa" (articolo 73, comma 1, lettera e) del D.lgs. 118/2011), per un valore complessivo che ammonta a € 102.413.620,25, corrispondente a ben 101 casi di acquisizioni in assenza di impegno di spesa.

La norma prevede, per ogni debito fuori bilancio riconosciuto, la copertura dei relativi oneri attraverso l'utilizzazione delle disponibilità esistenti sul pertinente capitolo di bilancio o mediante l'introduzione, nello stato di previsione delle entrate delle spese del bilancio di previsione per gli anni 2017/2019, delle variazioni di bilancio di cui agli allegati alla stessa norma di legge.

In particolare, dall'esame dei relativi allegati si evince che per il finanziamento dei DFB conseguenti all'approvazione della legge in esame, si sono rese necessarie variazioni di bilancio per un totale di € 1.716.793,15 il cui onere è finanziato, per un importo pari a € 1.214.427,85, con la corrispondente riduzione delle risorse iscritte nella Missione 20 - Fondi e accantonamenti, mentre la copertura della restante parte è avvenuta con variazioni compensative che hanno interessato le diverse Missioni di bilancio[112].

---

111 L'ufficio istruttore ha provveduto ad effettuare il totale generale e per tipologia in quanto negli articoli in esame tali dati non erano riportati.

112 Più in particolare, il ricorso alle risorse stanziate nella Missione 20 - Fondi e accantonamenti, ha riguardato, per € 144.283,46 i debiti fuori bilancio derivanti da sentenze esecutive (articolo 73, comma 1 lettera a), e per l'importo di € 1.068.131,39, la copertura di debiti fuori bilancio riguardanti il conferimento di incarichi di consulenza legale e tecnica (articolo 73, comma 1 lettera e).

Tabella 82 - Debiti fuori bilancio ex articolo 73, comma 1, D.lgs. n. 118/2011 (L.R. 27 luglio 2017, n. 15) - Esercizio 2017

Sentenze esecutive (art. 73, comma 1 lettera a)	622.163,79
Acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa (art. 73, comma 1 lettera e)	103.487.189,55
Totale DFB	**104.109.353,34**

Fonte dati: L.R. 27 luglio 2017, n. 15

I debiti fuori bilancio derivanti da acquisizioni di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa hanno riguardato:

Tabella 83 - Analisi DFB derivanti da acquisizione di beni e servizi senza impegno di spesa (art. 73, comma 1 lettera e) - Esercizio 2017

Spese legali (patrocini e consulenze tecniche)	1.222.814,95
IGEA S.p.a.	16.000.000,00
Fluorite Silius S.p.a.	4.600.000,00
Acquisto ricettari medici standardizzati	290.194,08
Partecipazione a manifestazioni fieristiche	530.382,80
Sfirs S.p.a. Servizio consulenza e assistenza	300.000,00
Trenitalia S.p.a. (servizio e IVA)	48.400.195,00
Arst S.p.a. (servizio e IVA)	28.600.000,00
Servizio assistenza tecnica POR FSE 2014/2020	1.742.000,00
Proroga affidamento in house della "Gestione del sistema integrato dei portali 2016" (Sardegna IT)	427.000,00
Proroga tecnica per attività di subentro del contratto per la gestione, manutenzione dei POP e connettività della RTR	704.669,67
Altre acquisizioni di beni e servizi	669.933,05
Totale DFB (art. 73, comma 1, lettera e)	**103.487.189,55**

Fonte dati: Elaborazione Corte dei conti - L.R. 27 luglio 2017, n. 15

Si riportano, di seguito, alcune delle motivazioni riguardanti le richieste avanzate dalle Direzioni generali per il riconoscimento dei rispettivi debiti fuori bilancio, riportate nel DDL n. 439/A presentato dalla Giunta Regionale al Consiglio.

Con riferimento alle "**Spese legali per patrocini e consulenze tecniche**", l'ufficio istruttore ha accorpato 50 debiti fuori bilancio relativi ad incarichi di consulenza legale e tecnica **per un totale complessivo di 1.222.814,95 euro**. Si tratta di incarichi conferiti con deliberazione della Giunta regionale, previa acquisizione ed approvazione dei preventivi di spesa presentati dai professionisti, ma senza la registrazione dell'impegno, dai rispettivi CDR, nell'esercizio di riferimento. Riguardo la motivazione della formazione dei debiti fuori bilancio la direzione dell'Area legale ha evidenziato che *le ragioni della formazione dei debiti fuori bilancio sono ascrivibili alla cronica carenza di personale con profili professionali in materia economico-finanziaria e contabile,*

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

carenza più volte rappresentata all'Ufficio del personale. Tale situazione non ha consentito una corretta gestione delle procedure contabili ed il rispetto delle tempistiche introdotte con il decreto legislativo n. 118 del 2011.

Con riferimento al debito di bilancio relativo al servizio prestato da **Trenitalia che, al lordo dell'Iva, ammonta complessivamente a 48.400.195,00 euro,** la Direzione dei Trasporti chiarisce che l'acquisizione del servizio senza preventivo impegno di spesa è da addebitare al ritardo nella stipulazione del nuovo contratto novennale tra RAS e Trenitalia che avrebbe dovuto avere decorrenza dal 1° gennaio 2017. Trenitalia, nelle more della stipulazione del nuovo contratto, ha continuato nel corso dell'anno 2017 a svolgere, al fine di garantire l'erogazione di un pubblico servizio, i collegamenti ferroviari in virtù del contratto in essere, senza che fosse stato assunto il preventivo impegno di spesa.

Analogamente, il **debito fuori bilancio nei confronti dell'ARST S.p.a. di 28.600.000,00 euro,** è da addebitare alla proroga nel 2017 dei preesistenti contratti di servizio, in attesa della stipulazione dei nuovi contratti.[113]

Il debito fuori bilancio di **16.000.000,00 di euro relativo alla società in house IGEA S.p.a.** preposta alle attività di messa in sicurezza, ripristino ambientale e bonifica di aree minerarie dismesse o in via di dismissione. Come si legge nel DDL 439/A, nel 2015 l'Assessorato dell'Industria ha riorganizzato i rapporti convenzionali della società, dando copertura a tutte le attività che la Società svolge nell'interesse della Regione attraverso un'apposita "convenzione quadro", lasciando la definizione specifica delle possibili attività ad appositi piani di lavoro c.d. POL che IGEA avrebbe presentato alla RAS, anche sulla base degli effettivi stanziamenti di bilancio. I POL sono stati presentati nei primi mesi del 2017 e ciò ha determinato il formarsi di un DFB poiché l'erogazione della prestazione da parte di IGEA S.p.a, è iniziata prima del rilascio dei POL e dell'adozione e registrazione dell'impegno contabile.

Con riferimento al debito fuori bilancio, pari a **4.600.000,00 euro, relativo alla società partecipata Fluorite Silius S.p.a.,** costituita nel 2007 per la coltivazione della miniera di Genna Tres Montis nel territorio di Silius, in liquidazione dal 18 maggio 2009, la Direzione generale dell'Industria ha precisato che *nelle more dell'assegnazione della concessione mineraria ad un*

[113] All'epoca era in corso un'analisi sui dati economico gestionali di ARST svolta con il supporto di un advisor esterno e propedeutica alla sottoscrizione di distinti contratti, per la gestione dei servizi ferroviari e metrotranviari e per la gestione dell'infrastruttura ferroviaria e metrotranviaria.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

soggetto privato, la società garantisce senza soluzione di continuità-la custodia e la manutenzione ordinaria della miniera necessaria a mantenere lo status quo della stessa miniera e delle sue pertinenze.

L'Amministrazione regionale stipula ogni anno con Fluorite Silius S.p.a. una convenzione che copre 12 mesi di attività sulla base di un programma lavori presentato dalla Società stessa. Il programma lavori per il 2017 è stato presentato solo nel mese di giugno. La convenzione non è stata stipulata tempestivamente e non è stato adottato l'impegno, ciò ha determinato il ricorso alla procedura di riconoscimento del debito fuori bilancio. La causa del ricorso alla procedura straordinaria è la discrasia temporale dovuta ai ritardi nella formalizzazione della convenzione e nell'assunzione del relativo impegno di spesa rispetto all''avvio delle prestazioni.

Nella voce residuale, Altre acquisizioni di beni e servizi, l'Ufficio istruttore ha accorpato una pluralità di DFB (ad esempio acquisto carburante, rinnovo licenze software, servizi vari di noleggio, contratti di fornitura idrica stipulati con la società Abbanoa S.p.a, manutenzioni mezzi antincendio, consulenze ecc.) per un totale complessivo di quasi 700 mila euro.

La Giunta regionale, con **deliberazione n. 37/19 del 1° agosto 2017**, ha provveduto a dare attuazione alle disposizioni finanziarie di cui all'articolo 3 della L.R. n. 15/2017, autorizzando le corrispondenti variazioni di bilancio, in termini di competenza e di cassa.

4.3 I debiti fuori bilancio riconosciuti nel 2018

Con la deliberazione n. 19/29 del 17 aprile 2018 la Giunta regionale ha approvato la procedura per il riconoscimento da parte del Consiglio Regionale dei debiti fuori bilancio.

L'iter previsto per il riconoscimento è avviato dagli Assessorati competenti, coinvolge la Direzione per i servizi finanziari e comporta passaggi in Giunta[114].

---

[114] Deliberazione della Giunta Regionale n. 19/29 del 17 aprile 2018 prevede quanto segue:
a) ciascun Assessorato proponente, fatti salvi i casi di urgenza di cui alla lettera e), accerta i debiti fuori bilancio manifestatisi o derivanti dall'evidenza degli stessi in sede di controllo contabile, anche accorpandoli, e predispone e trasmette trimestralmente alla Giunta regionale, attraverso la piattaforma borsa di giunta digitale, la proposta di deliberazione per il riconoscimento dei propri l'attestazione della sussistenza dei requisiti di legittimità per il riconoscimento, la norma da inserire nel disegno di legge di riconoscimento e relativa relazione di accompagnamento (secondo il format di cui alla circolare 9845/4 del 5 aprile 2017), il parere di legittimità del Direttore generale proponente, la proposta di copertura finanziaria sui propri capitoli di bilancio ed il relativo parere della Dg servizi finanziari;
b) la Giunta regionale approva le proposte di deliberazione;
c) la Direzione generale dei Servizi finanziari collaziona le singole deliberazioni approvate in un unico disegno di legge di riconoscimento sul quale è richiesta la relazione di analisi tecnico normativa della Direzione generale dell'Area legale fatti salvi i casi di urgenza di cui alla lettera e);
d) la Giunta regionale approva il disegno di legge che "assorbe" tutte le proposte approvate singolarmente comprensive dei pareri di legittimità dati dalle Direzioni generali sui singoli articoli, e lo trasmette al Consiglio regionale
e) qualora dal mancato tempestivo riconoscimento del debito fuori bilancio derivino oneri ulteriori derivanti dal ritardato pagamento, gli Assessorati proponenti dovranno segnalare l'urgenza alla Direzione generale della Presidenza e

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

La deliberazione della Giunta Regionale in esame ha modificato il procedimento per il riconoscimento dei debiti fuori bilancio dettato dalla circolare n. 9845/4 del 5 aprile 2017, che attribuiva un ruolo di forte coordinamento in capo all'Assessorato competente in materia di bilancio, al quale le singole Direzioni generali dovevano far pervenire le richieste di riconoscimento dei debiti fuori bilancio, inviate per conoscenza anche alla Direzione generale dei Servizi finanziari, contenenti lo schema della norma e le indicazioni della relativa copertura finanziaria, e una dettagliata relazione illustrativa della natura e delle ragioni della formazione del debito fuori bilancio.

Le modifiche sono state adottate, in quanto il precedente procedimento *non si è rivelato funzionale alla tempestiva conclusione e chiarezza dell'iter amministrativo, con riguardo alle verifiche e alla corretta documentazione della spesa, creando un non funzionale congestionamento amministrativo presso la Direzione generale dei Servizi finanziari*[115].

Nell'adunanza pubblica del 18 febbraio 2019, l'Assessore della Programmazione ha illustrato che tale modifica si è resa necessaria per prevedere procedure snelle, ma con responsabilità in capo alle strutture. Ha sottolineato, inoltre, che a partire dal 2018 il numero dei debiti fuori bilancio si è ridotto.

Con la deliberazione n. 33/14 del 26 giugno 2018, la Giunta Regionale ha approvato la proposta di legge concernente il riconoscimento complessivo della legittimità dei debiti fuori bilancio, in precedenza già approvati dalla Giunta Regionale sulla base delle proposte dei singoli Assessorati, seguendo, pertanto, la nuova procedura di cui alla delibera n. 19/29 [116].

---

all'Assessorato della Programmazione, Bilancio, Credito e Assetto del Territorio affinché la procedura di cui ai punti precedenti possa essere attivata senza riferimenti alla scadenza trimestrale, con l'immediata iscrizione della deliberazione, completa degli elementi di cui al punto a) all'ordine del giorno nella prima seduta utile della Giunta regionale e la contestuale predisposizione del disegno di legge di riconoscimento

[115] *L'Assessore della Programmazione osserva, tuttavia, che tale procedimento è stato definito in una fase iniziale, caratterizzata dalla nuova previsione del riconoscimento con legge dei debiti in argomento, nell'ambito della quale era stata ravvisata l'opportunità di un forte coordinamento da parte dell'Assessorato competente in materia di bilancio. Superata tale fase e considerato che il descritto accentramento della procedura non si è rivelato funzionale alla tempestiva conclusione e alla chiarezza dell'iter amministrativo, con riguardo alle verifiche e alla corretta documentazione della spesa, creando un non funzionale congestionamento amministrativo presso la Direzione generale dei Servizi finanziari, l'Assessore evidenzia la necessità di revisionare la suddetta procedura in modo da accelerarne la tempistica ed evitare eventuali aggravi di oneri finanziari dovuti al decorso del tempo.*

[116] Le deliberazioni accorpate con il DDL approvato con delibera della Giunta regionale n. 33/14 del 26 giugno 2018 sono le seguenti:
Deliberazione 23/3 dell'8 maggio 2018 (Assessorato dell'Industria);
Deliberazione n. 23/14 dell'8 maggio 2018 (Assessorato della Difesa dell'Ambiente);
Deliberazione n. 26/2 del 24 maggio 2018 (Assessorato degli enti Locali, Finanze e Urbanistica);
Deliberazione n. 27/6 del 29 maggio 2018 (Assessorato del Lavoro, Formazione Professionale, Cooperazione e Sicurezza Sociale
Deliberazione n. 27/21 del 29 maggio 2018 (Assessorato del Turismo, Artigianato e Commercio);
Deliberazione n. 28/24 del 5 giugno 2018 (Assessorato della Difesa dell'Ambiente - Corpo Forestale e di Vigilanza ambientale);
Deliberazione n. 29/2 del 7 giugno 2018 (Assessorato degli Affari Generali, Personale e Riforma della Regione);

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

In particolare:

- l'articolo 1 ha riconosciuto la legittimità di un unico debito fuori bilancio derivanti da "sentenze esecutive" (articolo 73, comma 1, lettera a) del D.lgs. n. 118/2011), dell'importo di 33.340,47 euro.
- l'articolo 2 ha riconosciuto la legittimità dei debiti fuori bilancio derivanti da "acquisizioni di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa" (articolo 73, comma 1, lettera e) del D.lgs. 118/2011), per un valore complessivo che ammonta a 2.061.364,15 euro, pari a 28 casi di acquisizioni di beni e servizi senza preventivo impegno di spesa.

Il corrispondente riconoscimento dei debiti fuori bilancio è avvenuto con la L.R. 13 settembre 2018, n. 36.

Tabella 84 - Debiti fuori bilancio ex articolo 73, comma 1, D.lgs. n. 118/2011 (L.R. 36 del 13 settembre 2018 articoli 1 e 2)

Sentenze esecutive (art. 73, comma 1 lettera a)	33.340,47
Acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa (art. 73, comma 1 lettera e)	2.061.364,15
Totale DFB	**2.094.704,62**

Fonte dati: Elaborazione Corte dei conti - L.R. 13 settembre 2018, n. 36

Con l'articolo 3 si è provveduto ad autorizzare la copertura di spese non rientranti tra i debiti fuori bilancio di cui all'articolo 73 del D.lgs. n. 118 del 2011, riconducibili ai contributi obbligatori, relativi ad annualità precedenti, da corrispondere all'Autorità Nazionale Anticorruzione ANAC per un totale di 3.625,00 euro.

Come si precisa nella delibera 33/14, *si tratta in tutti i casi di spese necessarie per assolvere all'obbligo del contributo previsto a favore di ANAC, per il quale non si è proceduto, nell'esercizio di pubblicazione delle gare di riferimento, in cui è, pertanto, sorta e si è perfezionata l'obbligazione giuridica, al relativo impegno e pagamento.*

L'articolo 4 stabilisce che la copertura finanziaria degli oneri derivanti dall'attuazione della legge, determinati in 2.095.773,62 euro in termini di competenza e cassa per l'anno 2018 (comprensivo del contributo ANAC), in 1.700,00 euro per l'anno 2019 e in 850,00 euro per l'anno 2020, si fa fronte attraverso le riduzioni di spesa e l'utilizzo delle disponibilità sussistenti

Deliberazione n. 30/11 del 12 giugno 2018 (Assessorato della Pubblica Istruzione, Beni Culturali, Informazione, Spettacolo e Sport).

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

nel bilancio di previsione della Regione 2018-2020 secondo le modalità rappresentate nella allegata tabella A (Prospetto dimostrativo delle coperture finanziarie).

Successivamente, con la L.R. n. 37 del 13 settembre 2018, è avvenuto il riconoscimento di debiti fuori bilancio per un totale di 568.781,13 euro. La relativa proposta di legge era stata approvata con Delibera della Giunta Regionale n. 33/11 del 26/06/2018.

La Legge regionale n. 37/2018 ha previsto:

- all'articolo 1 il riconoscimento della legittimità di debiti fuori bilancio derivanti da "sentenze esecutive" (articolo 73, comma 1, lettera a) del D.lgs. n. 118/2011), per un totale di 274.294,40 euro.
- all'articolo 2 il riconoscimento della legittimità dei debiti fuori bilancio derivanti da "acquisizioni di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa" (articolo 73, comma 1, lettera e) del D.lgs. n. 118/2011), per un valore complessivo di 294.486,73 euro.

Tabella 85 - Debiti fuori bilancio ex articolo 73, comma 1, D.lgs. n. 118/2011 (L.R. 37 del 13 settembre 2018 articoli 1 e 2)

Sentenze esecutive (art. 73, comma 1 lettera a)	274.294,40
Acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa (art. 73, comma 1 lettera e)	294.486,73
Totale DFB	**568.781,13**

Fonte dati: L.R. 13 settembre 2018, n. 37

Si tratta di una pluralità di DFB afferenti all'area legale che concernono le spese di giudizio da corrispondere alle parti vittoriose, liquidate con sentenze esecutive emesse in anni precedenti e quindi non di competenza dell'esercizio 2018 (articolo 73, comma 1, lettera a) del D.lgs. n. 118/2011), e il conferimento di incarichi professionali di patrocinio legale o di consulenza tecnica di parte (articolo 73, comma 1 lettera e) del D.lgs. n. 118/2011)[117].

[117] Nell'allegata relazione alla proposta di riconoscimento dei suddetti DFB si riportano le motivazioni che ne hanno portato alla formazione. In linea generale si fa riferimento all'importante mole di lavoro derivante dalla ricognizione dei DFB riconosciuti con la L.R. 15/2017 *che ha impegnato oltre misura le strutture di Servizio interessate (Servizio degli Affari Legali di Giurisdizione Ordinaria e Servizio Affari Legali di Giurisdizione Amministrativa), non soltanto nell'attività propriamente ricognitiva ma anche nell'adozione successiva degli atti contabili a copertura.*
Detta rilevante mole di lavoro, in considerazione anche della carenza di personale delle suddette strutture in possesso di adeguata competenza e professionalità per la cura degli adempimenti in tal senso necessari, ha inciso negativamente sulla capacità delle stesse di evitare il formarsi di ulteriori debiti fuori bilancio anche stante le peculiarità dell'attività svolta e delle modalità di determinazione delle obbligazioni giuridicamente perfezionate. Peraltro, anche nel 2018, a fronte della richiesta di pagamento promanante dai legali delle controparti, sono state rinvenute pratiche giacenti, relative a spese processuali derivanti da sentenze esecutive risalenti al 2016 o addirittura ad anni precedenti.
L'applicazione dei principi contabili sopra richiamati infatti si è incardinata in un contesto operativo in cui si procedeva, di norma, ad adottare gli atti contabili di impegno a fronte delle suddette richieste di pagamento, prescindendo dalla data di emissione della sentenza e quindi dal momento perfezionativo dell'obbligazione giuridica. Pertanto, è evidente che occorrerà ancora un discreto lasso di tempo perché si entri concretamente a regime con la nuova disciplina contabile.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

L'articolo 5 stabilisce che agli oneri derivanti dall'attuazione della legge in esame, determinati in euro 568.781,13 in termini di competenza e cassa per l'anno 2018, si fa fronte con le variazioni al bilancio di previsione della Regione 2018-2020, secondo le modalità rappresentate nella tabella A. Dall'esame della Tabella A si constata che alla copertura dell'onere di 568.781,13 euro si provvede, a valere sull'annualità 2018, attraverso la riduzione delle risorse iscritte nella Missione 20 - Fondi e accantonamenti.

Da ultimo, la L.R. 20 dicembre 2018, n. 45 ha provveduto al riconoscimento di ulteriori debiti fuori bilancio ai sensi dell'articolo 73, comma 1, lettere a) Sentenze esecutive (12.165,51 euro) ed e) Acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa (507.412,47 euro) del D.lgs. n. 118 del 2011, nonché all'autorizzazione di spese non rientranti tra i debiti fuori bilancio (contributi obbligatori a favore dell'Autorità Nazionale Anticorruzione ANAC per un totale di 2.495 euro).

In conclusione, si osserva che il numero e l'importo complessivo dei debiti fuori bilancio riconosciuti nel 2017 e nel 2018 inducono a ritenere che in alcuni settori dell'Amministrazione non siano seguite correttamente le procedure per l'acquisto di beni e servizi. Desta particolare perplessità la circostanza che numerosi debiti attengano a incarichi professionali nell'ambito legale, giustificati dalla carenza di personale che possa eseguire correttamente le procedure contabili.

Nell'adunanza pubblica del 18 febbraio 2019, l'Assessore degli Affari generali ha comunicato che è stata fatta un'azione di reclutamento di personale per l'area legale, che consentirà di risolvere i problemi evidenziati, e ha evidenziato che la Giunta regionale ha approvato un disegno di legge per la riorganizzazione dell'Avvocatura regionale.

Per quanto attiene di contro al formarsi di ulteriori debiti fuori bilancio nell'esercizio di competenza, la ragione è da ravvisarsi principalmente nella necessità di conferire, in via d'urgenza, gli incarichi per il patrocinio nanti la Corte Costituzionale e nell'ambito dei quali la prestazione è spesso resa con tempistiche incompatibili con la previa adozione degli atti contabili necessari. Parimenti, in altri casi, la data prossima alla scadenza dell'esercizio finanziario in cui risulta emessa la sentenza, presupposto cui si àncora il perfezionarsi dell'obbligazione giuridica, non ha consentito la preventiva adozione degli atti contabili di impegno. (Relazione della Giunta Regionale al DDL n. 528/A approvato con L.R. n. 37/2018).

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

5 IL BILANCIO DI ESERCIZIO

5.1 Premessa

Il D.lgs. n. 118/2011 art. 2, comma 1, dispone che le regioni adottino la contabilità finanziaria cui affiancano, a fini conoscitivi, un sistema di contabilità economico patrimoniale in modo da garantire la rilevazione unitaria dei fatti gestionali sia sotto il profilo finanziario che sotto il profilo economico-patrimoniale. L'articolo 4, con l'adozione del piano dei conti integrato, ha consentito di realizzare l'integrazione tra la contabilità finanziaria e quella economico-patrimoniale mediante l'utilizzo della matrice di raccordo, elaborata dal Ministero dell'Economia e delle Finanze.

L'allegato 4/3 al D.lgs. n. 118/2011 (principio contabile applicato concernente la contabilità economico-patrimoniale degli enti in contabilità finanziaria) indica che la contabilità economica, oltre a svolgere una funzione di affiancamento alla contabilità finanziaria, che costituisce il sistema contabile principale per fini autorizzatori e di rendicontazione della gestione, è finalizzata alla rilevazione di costi/oneri e di ricavi/proventi derivanti dalle transazioni poste in essere da un'amministrazione pubblica anche al fine di:

- predisporre il conto economico per rappresentare le utilità economiche acquisite e utilizzate nel corso dell'esercizio, anche se non misurate dai relativi movimenti finanziari;
- consentire la predisposizione dello stato patrimoniale e rilevare, in particolare, le variazioni in corso di esercizio e alla fine di esso del patrimonio dell'ente (variazioni che costituiscono un indicatore dei risultati della gestione);
- permettere l'elaborazione del bilancio consolidato di ciascuna amministrazione pubblica con i propri enti e organismi strumentali, aziende e società;
- conseguire le varie finalità previste dalla legge e, in particolare, consentire ai vari portatori di interesse di acquisire ulteriori informazioni concernenti la gestione della singola amministrazione pubblica.

Il 2016 è stato il primo anno di applicazione dei nuovi principi per la Regione Sardegna, che si è dovuta adeguare alla nuova contabilità armonizzata, cominciando un'attività di ricognizione straordinaria dell'intero patrimonio mobiliare e immobiliare e aggiornando il sistema informativo contabile, in modo che ogni scrittura finanziaria producesse la corrispondente scrittura economico-patrimoniale, così da realizzare la completa integrazione dei due sistemi.
Data la complessità del passaggio alla contabilità armonizzata, la predisposizione del bilancio di esercizio 2016 aveva assunto, secondo quanto precisato dalla Regione nella nota integrativa All. 3 al Rendiconto 2016, un valore di "*sperimentalità*", nonostante l'ufficialità delle informazioni prodotte.
Nella decisione di parifica del rendiconto 2016 le Sezioni Riunite della Corte dei conti per la Sardegna[118] hanno preso atto della provvisorietà dei dati contenuti così nello Stato patrimoniale, considerati anche i riflessi sul conto economico, come riportati nella nota integrativa e hanno formulato alcune osservazioni in ordine soprattutto alle immobilizzazioni finanziarie e alla conciliazione delle poste attive/passive dei crediti/debiti verso le imprese controllate o partecipate e altri soggetti esposte nell'attivo e nel passivo dello Stato patrimoniale (il cui carattere di provvisorietà è suscettibile di riflettersi sull'attendibilità di alcune poste attive e passive non solo degli enti ma anche della stessa Regione); conseguentemente, hanno disposto che la Regione provvedesse alla regolarizzazione e al completamento della ricognizione straordinaria e alla rideterminazione dei componenti, ai sensi del richiamato Allegato 4/3, paragrafo 9.2 del D.lgs. n. 118/2011. In particolare, con riguardo all'inclusione degli Enti strumentali e delle Agenzie regionali nelle immobilizzazioni finanziarie dell'attivo nello Stato patrimoniale, nella decisione di parifica si è evidenziato che "*non è stato possibile pervenire ad una dimostrazione indubitabile della sussistenza della proprietà partecipativa, mentre alla luce delle suddette disposizioni regionali (v. L.R 14/1995 art. 3; v. L.R. 25/1995 art. 1 comma 1; L.R. 7/2005 art. 39) gli Enti restano intestatari del proprio patrimonio con poteri dispositivi.*
Peraltro lo stesso principio contabile, come di recente modificato, nell'ammettere la possibilità per gli enti di iscrivere nel proprio patrimonio tra le immobilizzazioni finanziarie i beni degli enti strumentali e delle agenzie regionali, non delinea compiutamente le regole che presiedono a tale iscrizione, né la procedura da seguire per dare corretta attuazione al principio stesso."

[118] Con Decisione n. 1/2018/SS.RR./PARI del 19 aprile 2018.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Nel corso del 2017, come previsto dai principi contabili, la Regione avrebbe dovuto portare a termine l'attività di ricognizione straordinaria del patrimonio e la conseguente rideterminazione del suo valore, invece, tale attività di ricognizione risulta per alcuni aspetti e per alcune categorie di beni, non ancora conclusa.

Riguardo alla situazione "*proprietaria*" delle immobilizzazioni finanziarie, la Giunta regionale, con la deliberazione 35/22 del 10 luglio 2018, ha approvato un disegno di legge avente ad oggetto "*Disposizioni relative agli enti del Sistema regione e stato patrimoniale della Regione. Modifiche alla legge regionale 13 novembre 1998, n. 31*".

In data 5 novembre 2018 il Consiglio regionale ha approvato la legge regionale n. 40 "Disposizioni finanziarie e seconda variazione di bilancio 2018-2020", con la quale (art. 7) effettua una ricognizione degli enti rientranti nel sistema Regione, anche ai fini della valutazione delle partecipazioni della Regione negli stessi enti, attraverso l'iscrizione nello stato patrimoniale, nonché per finalità di chiarezza e trasparenza normativa strumentali a:

a) *facilitare l'univoca interpretazione di norme vigenti in materia di enti strumentali regionali con specifico riferimento al patrimonio della Regione;*

b) *garantire l'applicazione organica della normativa regionale in conformità ai principi che trovano declinazione nelle medesime disposizioni regionali;*

c) *fornire, attraverso un elenco ricognitivo degli enti del sistema Regione, un riferimento univoco e aggiornato a fondamento della corretta formulazione dello stato patrimoniale della Regione, in attuazione del decreto legislativo n. 118 del 2011.*

In particolare, il comma 4 dell'art. 7 stabilisce che: "*Gli enti del sistema Regione, istituiti con legge regionale, costituiscono enti interamente partecipati e controllati dalla stessa Regione rientranti tra gli enti strumentali di cui all'articolo 11-ter del decreto legislativo n. 118 del 2011. È fatto salvo quanto espressamente previsto dalle leggi istitutive degli enti del sistema Regione che possono individuare una eventuale contitolarità nella partecipazione dell'ente strumentale di altri soggetti, non interamente partecipati e controllati dalla Regione, precisandone la relativa percentuale di partecipazione*".

In base al comma 5 "*Le partecipazioni di cui al comma 4 sono valutate e iscritte nello stato patrimoniale della Regione come partecipazioni non azionarie, tra le immobilizzazioni finanziarie, in conformità alle disposizioni del principio contabile applicato concernente la contabilità economico-patrimoniale degli enti in contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/3 del decreto legislativo n. 118 del 2011*".

Infine, il comma 6 chiarisce che "*La Regione succede nei rapporti giuridici attivi e passivi di natura patrimoniale degli enti del sistema Regione in caso di loro cessazione, fatte salve differenti previsioni,*

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

disposte con legge regionale, in favore di altri enti strumentali controllati o partecipati dalla Regione ai sensi dell'articolo 11-ter del D.Lgs. n. 118 del 2011".

5.2 Gli schemi di bilancio e i criteri di valutazione

Il rendiconto 2017, ai sensi dell'art. 63, comma 2, del D.lgs. n. 118/2011 riporta il conto economico e lo stato patrimoniale che si affiancano al conto del bilancio nel nuovo modello di rendicontazione predisposto secondo gli schemi ministeriali. In particolare:

- il conto economico evidenzia i componenti economici positivi e negativi dell'esercizio considerato, rilevati dalla contabilità economico patrimoniale (comma 6);
- lo stato patrimoniale rappresenta la consistenza del patrimonio al termine dell'esercizio (comma 7). Il documento ha sostituito il precedente conto del patrimonio e riepiloga il complesso dei beni e dei rapporti giuridici di pertinenza della Regione. Il Patrimonio Netto varia nell'esercizio per effetto del risultato economico della gestione.

Il D.lgs. n. 118/2011 (allegato 10 al Rendiconto) ha definito lo schema obbligatorio dei due documenti. Ciò consente di uniformare la rappresentazione dei risultati a fini comparativi tra enti, per linee orizzontali, e di effettuare il consolidamento dei conti, per linee verticali.

La Nota integrativa contiene le informazioni previste dall'art 11, comma 6, lett. m, del D.lgs. n. 118/2011 e, in particolare, gli elementi richiesti dall'art. 2447 e dagli altri articoli del Codice Civile, nonché da altre norme di legge e dai principi contabili applicabili.

La Regione nella Nota integrativa precisa che i criteri di valutazione delle voci dello Stato Patrimoniale e del Conto Economico rispettano i criteri dell'armonizzazione contabile stabiliti dal D.lgs. n. 118/2011. Ove non esplicitamente indicato dal decreto o dai principi applicati, si è fatto riferimento alla normativa privatistica, in particolare al Codice Civile e ai principi contabili emanati dall'OIC.

Il principio contabile applicato concernente la contabilità economico-patrimoniale degli enti in contabilità finanziaria è stato aggiornato durante il 2017 (con il DM 18 maggio 2017); le modifiche hanno interessato alcuni criteri di valutazione delle poste patrimoniali riguardanti anche le immobilizzazioni finanziarie; la Regione ha predisposto il bilancio di esercizio 2017 tenendo conto delle modifiche al principio contabile e aggiornando anche i piani dei conti e lo schema di stato patrimoniale e conto economico. Nel 2018 poi, con il decreto del Ministero

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

dell'Economia e Finanze del 29 agosto, si sono avuti ulteriori adattamenti dei principi contabili, che tuttavia non interessano l'esercizio 2017[119].

5.3 Il Conto economico

Lo schema di Conto economico indica - per ciascuna delle aree in cui è divisa la gestione dell'attività - "*gestione ordinaria, gestione finanziaria, rettifiche di valore* e *gestione straordinaria*"- i componenti positivi e negativi del periodo considerato, rilevati dalla contabilità economico-patrimoniale nel rispetto del principio della competenza economica, ed evidenzia il risultato finale della gestione annuale in termini di utile o perdita economica.

Nella tabella seguente è indicato il Conto economico dell'esercizio 2017, con dettagliata indicazione dei componenti positivi e negativi dell'esercizio 2017, dell'esercizio 2016 e delle variazioni tra le due annualità.

.

[119] Le modifiche hanno interessato:
- Allegato 4/1 – Principio contabile applicato concernente la programmazione;
- Allegato 4/2 – Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria;
- Allegato 4/3 – Principio contabile applicato concernente la contabilità economico patrimoniale degli enti in contabilità finanziaria;
- Allegato 4/4 – Principio contabile applicato concernente il bilancio consolidato;
- Allegato 6 – Piano dei conti integrato.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 86 – Conto economico

	COMPONENTI ECONOMICI	2017	2016	Δ%	Δ=2017-2016
A) COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE					
1	Proventi da tributi	6.963.761.546	6.973.199.419	-0,14%	-9.437.873
2	Proventi da fondi perequativi	0	0		0
3	Proventi da trasferimenti e contributi	843.674.411	1.128.272.469	-25,22%	-284.598.058
a	*Proventi da trasferimenti correnti*	260.218.103	294.552.284	-11,66%	-34.334.181
b	*Quota annuale di contributi agli investimenti*	0	0		0
c	*Contributi agli investimenti*	583.456.308	833.720.185	-30,02%	-250.263.877
4	Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici	8.324.729	5.512.249	51,02%	2.812.480
a	*Proventi derivanti dalla gestione dei beni*	7.981.523	5.085.578	56,94%	2.895.945
b	*Ricavi della vendita di beni*	126.935	147.072	-13,69%	-20.137
c	*Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi*	216.271	279.599	-22,65%	-63.328
5	Variaz. nelle riman. di prodotti in corso di lavorazione, etc. (+/-)	0	0		0
6	Variazione dei lavori in corso su ordinazione	0	0		0
7	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	0	0		0
8	Altri ricavi e proventi diversi	318.025.094	101.141.401	214,44%	216.883.693
TOTALE COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE (A)		**8.133.785.780**	**8.208.125.538**	**-0,91%**	**-74.339.758**
B) COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE					
9	Acquisto di materie prime e/o beni di consumo	1.514.699	2.167.598	-30,12%	-652.899
10	Prestazioni di servizi	477.327.565	478.301.643	-0,20%	-974.078
11	Utilizzo beni di terzi	4.872.639	4.661.717	4,52%	210.922
12	Trasferimenti e contributi	6.590.188.315	6.238.831.191	5,63%	351.357.124
a	*Trasferimenti correnti*	5.773.282.285	5.585.444.736	3,36%	187.837.549
b	*Contributi agli investimenti ad Amministrazioni pubbliche*	673.983.233	512.478.829	31,51%	161.504.404
c	*Contributi agli investimenti ad altri soggetti*	142.922.797	140.907.626	1,43%	2.015.171
13	Personale	212.139.960	233.635.326	-9,20%	-21.495.366
14	Ammortamenti e svalutazioni	46.536.372	47.330.425	-1,68%	-794.053
a	*Ammortamenti di immobilizzazioni Immateriali*	9.393.866	8.883.850	5,74%	510.016
b	*Ammortamenti di immobilizzazioni materiali*	37.142.506	38.446.575	-3,39%	-1.304.069
c	*Altre svalutazioni delle immobilizzazioni*	0	0		0
d	*Svalutazione dei crediti*	0	0		0
15	Variaz. nelle riman. di materie prime e/o beni di consumo (+/-)	137.900	415.586	-66,82%	-277.686
16	Accantonamenti per rischi	433.339.268	302.935.297	43,05%	130.403.971
17	Altri accantonamenti	51.536.918	26.898.688	91,60%	24.638.230
18	Oneri diversi di gestione	92.907.873	33.258.683	179,35%	59.649.190
TOTALE COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE (B)		**7.910.501.509**	**7.368.436.154**	**7,36%**	**542.065.355**
DIFFERENZA FRA COMP.POSITIVI E NEG.DELLA GESTIONE (A-B)		**223.284.271**	**839.689.384**	**-73,41%**	**-616.405.113**

C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI					
	Proventi Finanziari				
19	Proventi da partecipazioni	126.933	0		126.933
a	*da società controllate*	0	0		0
b	*da società partecipate*	126.933	0		126.933
c	*da altri soggetti*	0	0		0
20	Altri proventi finanziari	14.584.125	9.251.207	57,65%	5.332.918
	Totale proventi finanziari	14.711.058	9.251.207	59,02%	5.459.851
	Oneri Finanziari				
21	Interessi ed altri oneri finanziari	70.792.409	43.607.801	62,34%	27.184.608
a	*Interessi passivi*	46.151.540	42.663.460	8,18%	3.488.080
b	Altri oneri finanziari	24.640.869	944.341	2509,32%	23.696.528
	Totale oneri finanziari	70.792.409	43.607.801	62,34%	27.184.608
TOTALE PROVENTI ED ONERI FINANZIARI (C)		**-56.081.351**	**-34.356.594**	**63,23%**	**-21.724.757**
D) RETTIFICHE DI VALORE ATTIVITA' FINANZIARIE					
22	Rivalutazioni	131.040.472	2.368.072	5433,64%	128.672.400
23	Svalutazioni	90.602.100	11.165.381	711,46%	79.436.719
TOTALE RETTIFICHE (D)		**40.438.372**	**-8.797.309**	**-559,67%**	**49.235.681**
E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI					
24	Proventi straordinari	593.101.038	203.002.228	192,16%	390.098.810
a	*Proventi da permessi di costruire*	0	0		0
b	*Proventi da trasferimenti in conto capitale*	1.249.257	3.639.354	-65,67%	-2.390.097
c	*Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo*	430.423.679	187.294.810	129,81%	243.128.869
d	*Plusvalenze patrimoniali*	638.731	3.357.232	-80,97%	-2.718.501
e	*Altri proventi straordinari*	160.789.371	8.710.832	1745,86%	152.078.539
	Totale proventi straordinari	593.101.038	203.002.228	192,16%	390.098.810
25	Oneri straordinari	649.878.709	82.328.386	689,37%	567.550.323
a	*Trasferimenti in conto capitale*	350.000	3.828.809	-90,86%	-3.478.809
b	*Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo*	582.448.192	77.685.871	649,75%	504.762.321
c	*Minusvalenze patrimoniali*	7.267.717	813.706	793,16%	6.454.011
d	*Altri oneri straordinari*	59.812.800	0		59.812.800
	Totale oneri straordinari	649.878.709	82.328.386	689,37%	567.550.323
TOTALE PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI (E)		**-56.777.671**	**120.673.842**	**-147,05%**	**-177.451.513**
RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+C+D+E)		150.863.621	917.209.323	-83,55%	-766.345.702
26	*Imposte*	14.829.442	15.489.961	-4,26%	-660.519
27	**RISULTATO DELL'ESERCIZIO**	**136.034.179**	**901.719.362**	**-84,91%**	**-765.685.183**

Il risultato di esercizio 2017 è positivo ed è pari a € 136.034.179 con una diminuzione dell'84,91%, pari a 765.685.183 euro, rispetto all'esercizio precedente, che chiudeva con un risultato positivo di 901.719.362 euro.

Dall'analisi delle aree gestionali indicate nel conto economico si evince che tale decremento rispetto all'esercizio precedente è da iscriversi primariamente (data la rilevanza in termini di variazione assoluta) alla differenza tra componenti positivi e negativi della gestione ordinaria, in particolare all'aumento dei componenti negativi (area B). Analizzando più in particolare il conto economico suddiviso per le diverse aree della gestione dell'attività si rileva quanto segue.

La gestione ordinaria, data dalla differenza tra l'area A (*Componenti positivi della gestione)* e l'area B (*Componenti negativi della gestione),* evidenzia una leggera diminuzione delle componenti positive e un netto incremento delle componenti negative rispetto all'esercizio precedente; la differenza tra A e B comunque, nonostante una diminuzione del 73,41%, è ancora positiva e pertanto incide ancora positivamente, in termini assoluti, sul risultato finale di esercizio per 223.284.271 euro.

Tra le voci dei **componenti positivi (area A)** si rileva che:

- sono indicate pari a zero le *"variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione"* (5), *"le variazioni dei lavori in corso su ordinazione" (6) e "gli incrementi di immobilizzazioni per lavori interni"* (7);
- la voce *"Proventi da trasferimenti e contributi"* (n. 3) presenta una diminuzione di circa il 25%; la nota integrativa al riguardo indica solo che la voce contiene, oltre al valore dei proventi derivanti dagli accertamenti dell'esercizio, *l'imputazione di proventi derivanti da accertamenti di esercizi precedenti che sono risultati di competenza dell'esercizio dall'analisi dell'avanzo vincolato e del fondo pluriennale vincolato per trasferimenti* e inoltre *lo storno di proventi per effetto del rinvio a futuri esercizi dei proventi già incamerati di competenza economica di esercizi futuri.*
- la voce *"Altri ricavi e proventi diversi"* (n. 8) presenta un aumento molto rilevante (214,44%), passando da 101.141.401 euro a 318.025.094 euro con una differenza positiva di 216.883.693 euro. La Nota integrativa non specifica le ragioni di tale incremento. In fase istruttoria si è chiesto un approfondimento circa la composizione di alcune voci, l'Amministrazione ha chiarito che in *"Altri ricavi e proventi diversi"* rientrano sia somme derivanti direttamente dalla contabilità finanziaria *"Entrate da rimborsi, recuperi e restituzioni di somme non dovute o incassate*

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

in eccesso da amministrazioni centrali (€ 31.722.867,66), *locali* (€ 50.590.542,82) e *da imprese* (€ 50.794.826,74), *Altri proventi n.a.c.*[120] (€ 128.409.527,19 i cui due importi più rilevanti sono € 90.018.437,51 da ricondurre a un saldo da parte del Ministero a seguito della rendicontazione del programma di intervento L. 402/94 e per € 27.284.132,11 a somme incassate per entrate ricevute dalle aziende farmaceutiche a titolo di pay-back e versate nel 2017), sia movimentazioni di pura contabilità economico-patrimoniale come "*altri proventi n.a.c. - Rettifiche di costi (€ 34.277.608,40)* e *altri proventi n.a.c -Ricavi diversi da fondi di rotazione, assimilati e conti speciali assimilati* (€ 13.189.476,47), fatte per dare evidenza alle movimentazioni dei fondi di rotazione e assimilati, non **rilevati a sistema in contabilità finanziaria** e in via residuale per il rilevamento dei debiti fuori bilancio.

Al fine di chiarire la contabilizzazione dei fondi di rotazione e assimilati, in data 18/12/2018 con nota 5427, si richiedeva un approfondimento circa le giacenze fuori bilancio detenute dalle banche, prevalentemente a titolo di fondi di rotazione e assimilati, nonché della loro rappresentazione contabile. La Regione ha inviato in data 16/01/2019 la nota 1568 nella quale ha specificato, dopo aver premesso che la gestione dei fondi in oggetto è demandata a soggetti terzi convenzionati con l'amministrazione regionale, alla SFIRS (società in house) e ad altri istituti bancari esterni, che la rilevazione delle relative movimentazioni riguardano fondamentalmente:

1) Il saldo dei conti correnti intestati alla RAS ma gestiti dai sopra detti Enti
2) I crediti, i ricavi e i costi derivanti dalle movimentazioni dei conti di cui al punto 1

Nella nota la Regione fa riferimento a **crediti non accertati nella contabilità finanziaria** e gestiti da soggetti terzi convenzionati, e specifica che per tali crediti si è proceduto ad una valorizzazione sulla base delle rendicontazioni periodiche presentate dagli istituti di credito convenzionati (inclusa la SFIRS spa). L'ammontare dei crediti per rimborso dei prestiti, interamente da ricondurre ai fondi di rotazione gestiti dagli istituti di credito convenzionati, rappresenta la voce più consistente (inserita all'interno dei crediti immobilizzati dello stato patrimoniale).

Per quanto riguarda in dettaglio le contabilizzazioni economico-patrimoniali effettuate nel 2017 con riferimento ai fondi di rotazione e assimilati, si rileva quanto segue:

In "*Altri ricavi e proventi* "(voce n. 8) vi sono due conti come riportato sopra: "*Ricavi diversi da*

[120] Non altrimenti classificabili.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

fondi di rotazione, assimilati e conti speciali assimilati" pari a 13.189.476,47 euro (relativi alla rilevazione di rientri da fondi di rotazione e assimilati, di interessi netti e di altre entrate variamente classificate) e *"Rettifiche di costi"* pari a 34.277.608,40 euro che si riferisce a rettifiche di valore relative ad erogazioni per Fondi di rotazione e assimilati, a compensi agli istituti di credito e, per la parte residuale , a uscite variamente classificate, valori già registrati tra i costi in seguito al relativo impegno.

Tra le voci dei **componenti negativi (area B)** si rileva che:
-l'accantonamento al Fondo svalutazione crediti è stato indicato nella voce B17 *"Altri accantonamenti"*, mentre avrebbe dovuto trovare imputazione alla voce B14 *"Svalutazione crediti"*. Si tratta probabilmente di un errato collegamento di voci del piano dei conti integrato che, pur non inficiando il calcolo del risultato di esercizio, non permette di evidenziare quanta parte dei crediti è stata specificamente svalutata nell'esercizio (€ 24.030.314,93), considerato che la voce *"Altri accantonamenti"* contiene al suo interno anche accantonamenti per rinnovi contrattuali (€ 6.816.694,78), altri oneri futuri relativi al personale e un fondo imposte per Irap su oneri contrattuali.
Nell'allegato 3.4 al rendiconto della gestione 2017 sul Fondo svalutazione crediti, si precisa che i crediti presi in considerazione ai fini del calcolo del FSC sono quelli rinvenienti dalla contabilità finanziaria più i crediti che non sono stati accertati nella contabilità finanziaria, per i quali si è proceduto a una stima sulla base delle banche dati extra-contabili in possesso dell'Amministrazione regionale, per quanto attiene ai crediti gestiti direttamente dalla Regione, e sulla base delle rendicontazioni periodiche presentate dagli istituti di credito convenzionati per quanto attiene ai fondi di rotazione e assimilati gestiti da intermediari finanziari (inclusa la società finanziaria regionale SFIRS SPA).
Dall'allegato si rileva che è stato utilizzato per il calcolo del FSC, così come nel 2016, un metodo misto analitico-forfettario: per i crediti inferiori a € 100.000 si è proceduto con il metodo forfettario, secondo gli stessi criteri di suddivisione e analisi utilizzati in contabilità finanziaria per il calcolo del FCDE (con riconduzione alle categorie della contabilità economico-patrimoniale attraverso l'utilizzo della matrice di transizione del piano dei conti integrato),

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

mentre per i crediti di importo superiore è stata fatta una valutazione analitica[121].

- La voce "*Trasferimenti e contributi*" (n. 12) si è incrementata di 351.357.124 euro, pari al 5,63% rispetto all'esercizio 2016. Tale voce comprende: *a) Trasferimenti correnti (on*eri per le risorse finanziarie correnti trasferite dalla Regione ad altre amministrazioni pubbliche o a privati senza controprestazione oppure in conto esercizio. Si tratta principalmente di trasferimenti agli Enti Locali, alle Aziende Sanitarie Locali per il finanziamento della spesa sanitaria, agli Enti regionali, al Consiglio regionale, alle società partecipate e di contributi a società e associazioni private); *b) Contributi agli investimenti ad amministrazioni pubbliche* (si tratta di contributi agli investimenti impegnati a beneficio di amministrazioni pubbliche come Enti Locali, Aziende Sanitarie Locali ed Enti regionali); *c) Contributi agli investimenti ad altri soggetti* (si tratta di contributi agli investimenti impegnati a beneficio di privati come società commerciali, associazioni senza fini di lucro, famiglie).

- La voce "*Accantonamenti per rischi* " (n. 16) è aumentata del 43,05% passando da 302.935.297 euro nel 2016 a 433.339.268 euro nel 2017; tale voce comprende accantonamenti di varie tipologie la cui descrizione è specificata nella nota integrativa: *rischi di escussione derivanti da garanzie fideiussorie prestate dalla Regione a tutela di crediti accesi da imprese con fondi bancari (Fondi di garanzia); rischi per passività potenziali collegate a spese legali, liti arbitrati e contenziosi; rischi per passività diverse; rischi di copertura dei deficit patrimoniali delle partecipazioni; rischi di copertura di perdite presunte delle aziende sanitarie dell'esercizio 2017.*

All'interno di questa voce la parte più rilevante riguarda l'accantonamento per rischi perdite aziende sanitarie che è passato da 289.584.000 euro a 383.087.001,30 euro (un ulteriore incremento del fondo di 49.969.966,75 euro si trova nella voce sopravvenienze passive della gestione straordinaria, in quanto di competenza economica di esercizi precedenti). Dalla nota integrativa si rileva che, nelle more dell'approvazione dei bilanci delle aziende sanitarie al 31/12/2017, le perdite delle aziende sanitarie e il relativo accantonamento al Fondo sono stati stimati impiegando il valore che emerge dai modelli CE trasmessi al Ministero. Inoltre, sono compresi l'adeguamento del calcolo relativo alle perdite dell'esercizio 2016 per effetto della conclusione dell'iter di approvazione dei rispettivi bilanci e alcune rettifiche minori derivanti

[121] Nell'allegato 3.4 è riportata una tabella in cui è rappresentato l'accantonamento al FSC per l'anno 2017; esso è determinato come somma algebrica tra:
+ FSC al 31.12.2017 (in € 550.696.287,30)
- (FSC al 31.12.2016 - utilizzi per insussistenza - rettifica per riscossione di crediti svalutati), (il tutto pari a € 526.665.972,37)
= Accantonamento al FSC per l'anno 2017 (pari a € 24.030.314,93).

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

da un approfondito riesame della documentazione contabile. In fine, sono compresi accantonamenti effettuati in via prudenziale per perdite di esercizi precedenti relative alla mancata sterilizzazione degli ammortamenti nei conti economici delle aziende sanitarie.

- La voce *"Oneri diversi di gestione"* (n. 18) è aumentata del 179%, passando da 33.258.683 euro a 92.907.873 euro. Dal dettaglio fornito dall'Amministrazione nel corso dell'istruttoria si rileva che tra gli *Oneri diversi di gestione* hanno una rilevanza notevole gli *"altri costi della gestione - rettifica di ricavi"* pari a 18.801.936,87 euro (si tratta di un conto utilizzato per neutralizzare il ricavo fittizio generato dall'incameramento dei saldi dei c/c intestati RAS per i quali l'art. 1 c. 5 LR 18/2017 ha previsto il riversamento nel conto del tesoriere), gli *"altri costi della gestione - rettifica di ricavi da fondi di rotazione e assimilati"* pari a 2.207.844,48 euro (che riguarda rettifiche di valore relative al riversamento di somme concessi a valere sui fondi di rotazione e assimilati, valori già registrati tra i ricavi in seguito al relativo accertamento), e soprattutto gli *"altri costi della gestione - costi diversi da fondi di rotazione assimilati e conti speciali assimilati"* pari a 48.910.980,36 euro (che sono componenti economici negativi derivanti dall'adeguamento dei valori dei conti correnti aperti ai fondi di rotazione e assimilati al 31/12/2017, dai compensi agli enti creditizi per la gestione dei fondi, o da altre voci residuali classificate come uscite diverse; la loro imputazione è originata dalle movimentazioni subite dagli stessi conti correnti nel corso del 2017 e, come precisato nella Nota integrativa, e come già visto sopra per una parte degli *"Altri ricavi e proventi"* (voce n. 8), **sono stati considerati soltanto nella contabilità economico-patrimoniale e non in quella finanziaria**.

La gestione finanziaria, area C, incide negativamente sul risultato di esercizio per un totale di 56.081.351 euro, con un aumento degli oneri finanziari pari al 62,34% (in valore assoluto € 27.184.608) contro un aumento dei proventi del 59,02% (pari in valore assoluto a 5.459.851 euro). La differenza tra proventi e oneri finanziari, di segno negativo, è aumentata del 63,23%. Nella Nota integrativa viene specificato che la voce *"Proventi da partecipazioni"* (n. 19), pari a € 126.933, si riferisce a utili distribuiti dalla società Geasar Spa[122] e che la voce *"Altri proventi finanziari"* (n. 20) si riferisce agli interessi attivi maturati, inclusi quelli relativi a giacenze bancarie dei conti intestati alla Regione e gestiti da altri soggetti, **non accertati in contabilità finanziaria** e altri proventi finanziari di diversa natura, mentre la voce *"Interessi ed altri oneri finanziari"* (n. 21) si riferisce agli interessi passivi di competenza dell'esercizio su prestiti

[122] La Geasar S.p.A. è la società di gestione dell'aeroporto di Olbia, partecipata dalla Regione Autonoma della Sardegna al 2%.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

obbligazionari, mutui e finanziamenti e ad altri proventi finanziari di diversa natura.

L'area D, "*Rettifiche di valore di attività finanziarie*" [123], riguarda rivalutazioni e svalutazioni delle partecipazioni per cause diverse dal conseguimento di utili/perdite di esercizio, la loro differenza è pari a 40.438.372 euro ed è quindi passata da un'incidenza negativa sul risultato di esercizio del 2016 a un'incidenza positiva nel 2017. Le rivalutazioni sono aumentate di 128.672.400 euro, mentre le svalutazioni sono aumentate di 79.436.719 euro. In sede istruttoria l'Amministrazione ha precisato che le due voci riguardano proventi e oneri derivanti dall'adeguamento di valore subito dalle partecipazioni per effetto del processo di valutazione al 31/12/2017, rispetto al valore iscritto nel bilancio al 31/12/2016. La rilevante differenza tra i proventi e gli oneri rilevati nei due esercizi è principalmente dovuta al fatto che nell'esercizio 2016 la valutazione delle partecipazioni era avvenuta considerando l'ultimo bilancio approvato (in numerosi casi si trattava del bilancio di esercizio al 31/12/2015, in quanto non era ancora pervenuto il documento ufficiale approvato né il preconsuntivo, e pertanto non si rilevavano particolari differenze in termini di rivalutazioni o svalutazioni). Nell'esercizio 2017, invece, i saldi dei conti in questione evidenziano valori di importo superiore per effetto di maggiori movimentazioni per via della valorizzazione di tutte le partecipazioni secondo il metodo del patrimonio netto risultante dai bilanci d'esercizio ufficialmente approvati o in base ai preconsuntivi al 31/12/2017. Inoltre, nell'esercizio 2017 si sono manifestati incrementi e decrementi per effetto dell'adeguamento del valore delle partecipazioni al 31.12.2016, secondo i bilanci approvati successivamente alla predisposizione del bilancio d'esercizio al 31.12.2016 che, pertanto, figurano nella contabilità dell'esercizio 2017.

L'Area E, "*Proventi ed oneri straordinari*", incide negativamente sul risultato di esercizio per € -56.777.671 mentre nel 2016 si aveva un'incidenza positiva pari a 120.673.842 euro. Analizzando in dettaglio le voci dei Proventi straordinari, si nota che sono aumentate considerevolmente le voci "*Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo* [124]" (n. *24 c)* cresciuta di 243.128.869 euro (pari al 130%) e "Altri proventi straordinari" (n. *24 e*) aumentata di 152.078.539 euro (pari al 1746%). La Regione con nota n. 3376 del 23/01/2019 ha precisato che le sopravvenienze attive trovano giustificazione in una serie di acquisizioni a titolo gratuito

[123] Ossia rivalutazioni meno svalutazioni.

[124] Le sopravvenienze attive sono per lo più movimentazioni relative alle immobilizzazioni materiali acquisite a titolo gratuito e contabilizzate in base ad un presumibile valore di mercato alla data di acquisizione; la scrittura registra sul cespite un importo uguale al presumibile valore di mercato e in contropartita la voce sopravvenienze attive. Le insussistenze del passivo invece sono per lo più dovute a rideterminazioni del fondo di ammortamento.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

derivanti da beni ex demanio dello Stato (elenchi di trasferimento n. 24 e 26- prot. n. 2016/4090 del 29 aprile 2016, da beni ex FdS (Ferrovie della Sardegna), beni ex Ente Foreste della Sardegna (ora FoReSTAS) e infine dalla rivalutazione del Fondo di ammortamento originata dall'applicazione del punto 4.18 dell'allegato 4.3 al D.lgs. n. 118/2011 nella parte in cui prevede la scomposizione contabile ai fini dell'ammortamento tra i terreni e gli edifici soprastanti (anche se acquisiti congiuntamente). L'aumento degli "Altri proventi straordinari" (*24 e*) è dovuto per lo più al conto "*Altri proventi straordinari n.a.c.-Riduzione residui perenti per riassegnazione*" pari a 136.448.962,29 euro; tuttavia gli aumenti dei proventi straordinari non compensano l'aumento degli oneri straordinari. Tra gli "*Oneri straordinari*"[125] gli incrementi più rilevanti si hanno per le *Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo* (n. *25 b*) che aumentano di 504.762.321 euro rispetto al 2016 ossia del 650% circa e per gli *Altri oneri straordinari*, pari a zero nel 2016 e nel 2017 pari a 59.812.800 euro.

Nelle *sopravvenienze passive* si ritrovano, come già detto, oneri pari a 49.969.966,75 euro per rettifica incrementativa del Fondo rischi e oneri per perdite delle aziende sanitarie al 31/12/2017, non iscritte negli accantonamenti perché la competenza economica riguarda esercizi precedenti.

Le "*insussistenze dell'attivo*" sono passate da 545.199,87 euro a 530.274.021,06 euro, l'incremento è stato giustificato dall'amministrazione Regionale nella nota n. 3376 del 23/01/2019 con una necessaria svalutazione di n. 44 fabbricati a motivo del fatto che si trattava di immobili distinti nel N.C.E.U. (nuovo catasto edilizio urbano) ed inseriti in catasto come immobili "graffati"(ad una stessa particella corrispondono più subalterni senza rendita autonoma), pertanto la svalutazione è derivata dalla rideterminazione del valore di iscrizione nello Stato Patrimoniale dei beni immobili in argomento operata attraverso una ripartizione del valore attribuito alla particella principale fra tutte le particelle secondarie corrispondenti ad altrettanti subalterni.

Nella voce *altri oneri straordinari* (n. *25 d*) il valore più rilevante deriva principalmente da crediti da rimborsi, recuperi e restituzioni di somme non dovute o incassate in eccesso da imprese (€ 49.192.493,40), in via residuale sono comprese le operazioni necessarie a rilevare correttamente il valore finale dei crediti fuori bilancio e, nel contempo, a rettificare indirettamente il valore dei ricavi derivanti dal loro accertamento già rilevati nel precedente

[125] Nella nota integrativa si specifica che gli oneri straordinari comprendono: trasferimenti in conto capitale per oneri derivanti dai relativi impegni della contabilità finanziaria.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

esercizio.

La voce *imposte* pari a 14.829.442 euro corrisponde alla quota liquidata dell'Irap.

In conclusione, si osserva che la Regione non ha ancora completato la ricognizione e la valutazione straordinaria del proprio patrimonio, e ciò ha effetti considerevoli sul risultato di esercizio, soprattutto per quanto riguarda la gestione straordinaria.

Ciò premesso, dall'esame del conto economico relativo al 2017 emerge, comunque, un risultato economico positivo, principalmente per effetto della gestione "caratteristica". Tale risultato è indice di una tendenziale capacità durevole di coprire gli oneri del soddisfacimento dei bisogni della collettività con i proventi derivanti dal prelievo fiscale. Tuttavia, tale valore risulta in calo rispetto all'esercizio precedente, prevalentemente a causa di minori "trasferimenti e contributi" in entrata e maggiori "trasferimenti e contributi" in uscita.

Si sottolinea, tuttavia, la presenza di diverse poste contabili, anche di importo considerevole, principalmente ricollegabili ai fondi di rotazione e assimilati, che non sono rilevate in contabilità finanziaria, come illustrato nella documentazione fornita dall'Amministrazione.

5.4 Lo Stato patrimoniale

Lo Stato patrimoniale rappresenta la consistenza al termine dell'esercizio del patrimonio costituito dal complesso dei beni e dei rapporti giuridici attivi e passivi della Regione. La rappresentazione contabile di tali elementi consente di determinare la consistenza netta della dotazione patrimoniale comprensiva del risultato economico dell'esercizio (art. 63, comma 7, D.lgs. n. 118/2011).

Occorre ricordare che, ai sensi del punto 9.2 del principio contabile di cui all'Allegato 4/3, D.lgs. n. 118/2011, L'attività di ricognizione straordinaria del patrimonio, e la conseguente rideterminazione del valore del patrimonio, deve in ogni caso concludersi entro il secondo esercizio dall'entrata in vigore della contabilità economico-patrimoniale (quindi entro l'esercizio 2017, esclusi gli enti che hanno partecipato alla sperimentazione) e che l'art. 64 del D.lgs. n. 118/2011 individua negli inventari (da rinnovare almeno ogni cinque anni per i beni mobili ed ogni dieci anni per gli immobili) la principale fonte descrittiva e valutativa dello Stato patrimoniale.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

La Regione Sardegna, nel corso del 2017, ha proseguito il processo di ricognizione straordinaria e la relativa valorizzazione della propria consistenza patrimoniale, già avviata nel precedente esercizio, senza però concluderlo; le risultanze di questo processo sono rappresentate dai seguenti prospetti che riportano le voci dell'attivo e del passivo dello Stato patrimoniale al 31/12/2017 con indicazione degli importi anche al 31/12/2016 e delle rispettive variazioni, sia assolute che in termini percentuali, tra i due esercizi.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 87 – Stato patrimoniale

ATTIVO	2017	2016	Δ%	2017-2016
A) CREDITI vs. LO STATO ED ALTRE AMM.PUBB. PER LA PARTECIPAZIONE AL FONDO DI DOTAZIONE				
TOTALE CREDITI vs PARTECIPANTI (A)	**0**	**0**		
B) IMMOBILIZZAZIONI				
I *Immobilizzazioni immateriali*				
1 Costi di impianto e di ampliamento	0	0		
2 Costi di ricerca sviluppo e pubblicità	0	0		
3 Diritti di brevetto ed utilizzazione opere dell'ingegno	15.360.484	12.515.434	22,73%	2.845.050
4 Concessioni, licenze, marchi e diritti simile	0	0		0
5 Avviamento	0	0		0
6 Immobilizzazioni in corso ed acconti	22.644.531	47.569.001	-52,40%	-24.924.470
9 Altre	3.767.122	2.565.535	46,84%	1.201.587
Totale immobilizzazioni immateriali	**41.772.137**	**62.649.970**	**-33,32%**	**-20.877.833**
Immobilizzazioni materiali				
II 1 Beni demaniali	123.692.049	125.237.240	-1,23%	-1.545.191
1,1 Terreni	5.009.390	3.398.624	47,39%	1.610.766
1,2 Fabbricati	31.092	18.023	72,51%	13.069
1,3 Infrastrutture	117.333.810	121.820.593	-3,68%	-4.486.783
1,9 Altri beni demaniali	1.317.757	0		1.317.757
III 2 Altre immobilizzazioni materiali	1.438.410.715	1.520.125.336	-5,38%	-81.714.621
2,1 Terreni	258.517.232	36.265.183	612,85%	222.252.049
a di cui in leasing finanziario	0	0		0
2,2 Fabbricati	841.202.023	931.701.817	-9,71%	-90.499.794
a di cui in leasing finanziario	0	0		0
2,3 Impianti e macchinari	221.669	154.357	43,61%	67.312
a di cui in leasing finanziario	0	0		0
2,4 Attrezzature industriali e commerciali	1.207.124	1.116.519	8,11%	90.605
2,5 Mezzi di trasporto	6.148.308	8.653.957	-28,95%	-2.505.649
2,6 Macchine per ufficio e hardware	2.764.070	2.282.363	21,11%	481.707
2,7 Mobili e arredi	906.419	1.004.274	-9,74%	-97.855
2,8 Infrastrutture	8.028.505	10.540.515	-23,83%	-2.512.010
2,9 Altri beni materiali	319.415.365	528.406.351	-39,55%	-208.990.986
3 Immobilizzazioni in corso ed acconti	213.253.163	155.338.325	37,28%	57.914.838
Totale immobilizzazioni materiali	**1.775.355.927**	**1.800.700.901**	**-1,41%**	**-25.344.974**
IV *Immobilizzazioni Finanziarie*				
1 Partecipazioni in	1.719.426.011	1.683.331.162	2,14%	36.094.849

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

a imprese controllate	525.918.323	549.322.395	-4,26%	-23.404.072
b imprese partecipate	7.165.447	8.146.198	-12,04%	-980.751
c altri soggetti	1.186.342.241	1.125.862.569	5,37%	60.479.672
2 Crediti verso	64.309.398	89.439.985	-28,10%	-25.130.587
a altre amministrazioni pubbliche	6.000.000	8.000.000	-25,00%	-2.000.000
b imprese controllate	0	0		0
c imprese partecipate	0	0		0
d altri soggetti	58.309.398	81.439.985	-28,40%	-23.130.587
3 Altri titoli	6.000.000	6.000.000	0,00%	
TOTALE IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE	**1.789.735.409**	**1.778.771.147**	**0,62%**	**10.964.262**
OTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)	**3.606.863.473**	**3.642.122.018**	**-0,97%**	**-35.258.545**
C) ATTIVO CIRCOLANTE				
I *Rimanenze*	3.046.881	3.184.780	-4,33%	-137.899
TOTALE RIMANENZE	**3.046.881**	**3.184.780**	**-4,33%**	**-137.899**
II *Crediti*				
1 Crediti di natura tributaria	523.341.292	651.572.074	-19,68%	-128.230.782
a Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità	0	0		0
b Altri crediti da tributi	523.341.292	651.572.074	-19,68%	-128.230.782
c Crediti da Fondi perequativi	0	0		0
2 Crediti per trasferimenti e contributi	1.376.377.733	1.133.155.518	21,46%	243.222.215
a verso amministrazioni pubbliche	1.196.675.877	1.006.845.894	18,85%	189.829.983
b imprese controllate	0	0		0
c imprese partecipate	0	0		0
d verso altri soggetti	179.701.856	126.309.624	42,27%	53.392.232
3 Verso clienti ed utenti	5.134.752	3.549.520	44,66%	1.585.232
4 Altri Crediti	75.122.854	52.494.080	43,11%	22.628.774
a verso l'erario	0	0		0
b per attività svolta per c/terzi	8.634	530.549	-98,37%	-521.915
III c altri	75.114.220	51.963.531	44,55%	23.150.689
TOTALE CREDITI	**1.979.976.631**	**1.840.771.192**	**7,56%**	**139.205.439**
Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni				
1 Partecipazioni	0	0		0
IV 2 Altri titoli	0	0		0
TOTALE ATTIVITÀ FINANZIARIE CHE NON COSTITUISCONO IMMOBILIZZAZIONI				
Disponibilità liquide				
1 Conto di tesoreria	487.861.400	59.353.302	721,96%	428.508.098
a Istituto tesoriere	487.861.400	59.353.302	721,96%	428.508.098
b presso Banca d'Italia	0	0		0
2 Altri depositi bancari e postali	419.826.261	443.310.713	-5,30%	-23.484.452

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

3	Denaro e valori in cassa	0	0		0
4	Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'ente	0	0		0
	Totale disponibilità liquide	**907.687.661**	**502.664.015**	**80,58%**	**405.023.646**
TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (C)		**2.890.711.173**	**2.346.619.987**	**23,19%**	**544.091.186**
D) RATEI E RISCONTI					
1	Ratei attivi	0	0		0
2	Risconti attivi	213.621	236.614	-9,72%	-22.993
TOTALE RATEI E RISCONTI -(D)		**213.621**	**236.614**	**-9,72%**	**-22.993**
TOTALE DELL'ATTIVO (A+B+C+D)		**6.497.788.267**	**5.988.978.619**	**8,50%**	**508.809.648**

PASSIVO		2017	2016	Δ%	2017-2016
A) PATRIMONIO NETTO					
I	Fondo di dotazione	402.261.202	204.377.720	96,82%	197.883.482
II	Riserve	910.056.916	8.958.185	10058,94%	901.098.731
a	da risultato economico di esercizi precedenti	267.986.223	0		267.986.223
b	da capitale	0	0		0
c	da permessi di costruire	0	0		0
d	riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali	594.197.840	0		594.197.840
e	altre riserve indisponibili	47.872.853	8.958.185	434,40%	38.914.668
III	Risultato economico dell'esercizio	136.034.179	901.719.362	-84,91%	-765.685.183
TOTALE PATRIMONIO NETTO (A)		**1.448.352.297**	**1.115.055.267**	**29,89%**	**333.297.030**
B) FONDI PER RISCHI ED ONERI					
1	Per trattamento di quiescenza	0	0		0
2	Per imposte	1.322.911	0		1.322.911
3	Altri	801.123.823	454.846.793	76,13%	346.277.030
TOTALE FONDI RISCHI ED ONERI (B)		**802.446.734**	**454.846.793**	**76,42%**	**347.599.941**
C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO		0	0		0
TOTALE T.F.R. (C)		0	0		0
D) DEBITI					
1	Debiti da finanziamento	1.341.618.383	1.338.032.677	0,27%	3.585.706
a	prestiti obbligazionari	725.139.173	752.770.477	-3,67%	-27.631.304
b	v/ altre amministrazioni pubbliche	208.910.474	215.657.793	-3,13%	-6.747.319
c	verso banche e tesoriere	0	0		0
d	verso altri finanziatori	407.568.736	369.604.407	10,27%	37.964.329
2	Debiti verso fornitori	46.924.961	15.491.492	202,91%	31.433.469
3	Acconti	0	0		0
4	Debiti per trasferimenti e contributi	1.241.189.215	1.174.593.883	5,67%	66.595.332
a	enti finanziati dal servizio sanitario nazionale	0	0		0
b	altre amministrazioni pubbliche	1.092.741.049	1.008.700.838	8,33%	84.040.211
c	imprese controllate	38.670.589	83.738.724	-53,82%	-45.068.135
d	imprese partecipate	3.877.977	3.695.105	4,95%	182.872

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

e	altri soggetti	105.899.600	78.459.216	34,97%	27.440.384
5	Altri debiti	1.261.219.515	1.572.730.826	-19,81%	-311.511.311
a	tributari	2.181.750	1.009.398	116,14%	1.172.352
b	verso istituti di previdenza e sicurezza sociale	7.300.805	0		7.300.805
c	per attività svolta per c/terzi (2)	0	0		0
d	altri	1.251.736.960	1.571.721.428	-20,36%	-319.984.468
TOTALE DEBITI (D)		**3.890.952.074**	**4.100.848.878**	**-5,12%**	**-209.896.804**
E) RATEI E RISCONTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI					
I	Ratei passivi	242.506	11.937.806	-97,97%	-11.695.300
II	Risconti passivi	355.794.656	306.289.875	16,16%	49.504.781
1	Contributi agli investimenti	0	0		0
a	da altre amministrazioni pubbliche	0	0		0
b	da altri soggetti	0	0		0
2	Concessioni pluriennali	0	0		0
3	Altri risconti passivi	355.794.656	306.289.875	16,16%	49.504.781
TOTALE RATEI E RISCONTI (E)		**356.037.162**	**318.227.681**	**11,88%**	**37.809.481**
TOTALE DEL PASSIVO (A+B+C+D+E)		**6.497.788.267**	**5.988.978.619**	**8,50%**	**508.809.648**
	PASSIVO	2.017	2.016	Δ%2017-2016	
CONTI D'ORDINE					
	1) Impegni su esercizi futuri	4.831.596.236	2.113.542.418	128,60%	2.718.053.818
	2) beni di terzi in uso	2.106.876	1.810.969	16,34%	295.907
	3) beni dati in uso a terzi	0	0		0
	4) garanzie prestate a amministrazioni pubbliche	0	0		0
	5) garanzie prestate a imprese controllate	0	0		0
	6) garanzie prestate a imprese partecipate	0	0		0
	7) garanzie prestate a altre imprese	117.759.431	122.011.507	-3,48%	-4.252.076
TOTALE CONTI D'ORDINE		**4.951.462.543**	**2.237.364.894**	**121,31%**	**2.714.097.649**

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Di seguito si esaminano gli elementi patrimoniali dell'attivo e del passivo, considerando che il totale delle attività e delle passività è pari a 6.497.788.267 euro, con un aumento quindi dell'8,50% rispetto al 2016.

5.4.1 Immobilizzazioni

Il *Principio contabile applicato 4/3* stabilisce che gli elementi patrimoniali destinati ad essere utilizzati durevolmente dall'ente vengano iscritti tra le immobilizzazioni e che la condizione per tale iscrizione sia il verificarsi, alla data del 31 dicembre, dell'effettivo passaggio del titolo di proprietà dei beni stessi.

Le immobilizzazioni, al netto dei relativi fondi di ammortamento, ammontano a 3.606.863.473 euro in leggera diminuzione rispetto al valore del 2016 (€ 3.642.122.018) e sono rappresentate da immobilizzazioni immateriali per 41.772.137 euro, da immobilizzazioni materiali per 1.775.355.927 euro e da immobilizzazioni finanziarie per 1.789.735.409 euro.

Le immobilizzazioni immateriali. Tra queste risultano movimentati: "*Diritti di brevetto e di utilizzazione di opere dell'ingegno*", costituiti essenzialmente da licenze d'uso e software, "*Immobilizzazioni in corso ed acconti*" e il conto "*Altre*", costituite per lo più da costi per lo sviluppo, costi per la realizzazione e manutenzione evolutiva di procedure informatiche di proprietà della Regione.

Le immobilizzazioni immateriali sono iscritte al costo di acquisto o di produzione al netto del fondo di ammortamento, le "immobilizzazioni immateriali in corso" sono valutate al costo storico, in quanto l'ammortamento non si applica fintanto che i relativi beni non sono utilizzabili. La nota integrativa specifica che le aliquote di ammortamento di queste voci sono tutte pari al 20%. Le immobilizzazioni immateriali sono diminuite, rispetto al 2016, del 33,3%, passando da 62.649.970 euro a 41.772.137 euro.

Le immobilizzazioni materiali. Queste comprendono i *beni demaniali*, tra cui terreni, fabbricati, infrastrutture e altri beni, e tutte le *Altre immobilizzazioni materiali*, che comprendono tutti gli altri beni materiali a durata pluriennale, suddivisi nei vari conti, a disposizione dell'amministrazione regionale.

Le immobilizzazioni materiali sono state iscritte adottando i seguenti criteri:

- *I beni demaniali* (n. 1) sono iscritti al costo di acquisto o di produzione o al valore catastale, in questo caso sono stati applicati i coefficienti riportati per la voce "altre

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

immobilizzazioni materiali-terreni e fabbricati, al netto del fondo di ammortamento (nel caso dei terreni non è stato calcolato il fondo di ammortamento).

Nella nota integrativa si specifica che i beni del demanio idrico naturale o necessario *"(fiumi, torrenti, rii, laghi, stagni e opere/serbatoi di proprietà pubblica, canali pubblici ed alvei dei canali maestri per la condotta delle acque) contemplati dall'art. 18 del testo unico delle Leggi sul nuovo catasto, sono generalmente iscritti in catasto nella partita speciale "Acque esenti da estimo" e risultano privi di identificativo particellare; ragione per cui gli stessi sono stati valorizzati ad Euro 0,01.*

Per quanto afferisce invece alle opere del Sistema Idrico Multisettoriale Regionale non disponendo, allo stato, né del costo storico né di un valore catastale (in quanto buona parte delle opere non risultano accatastate) si è proceduto alla creazione anagrafica dei cespiti, valorizzando sia il bene sia il relativo fondo con l'importo simbolico di 0,01".

- *Altre immobilizzazioni materiali* (n. 2). All'interno della voce ci sono i conti *Terreni* (n. 2.1) *e fabbricati (n.2.2)*, che sono iscritti al costo d'acquisto o di produzione o al valore catastale, al netto del fondo di ammortamento nel caso dei fabbricati, relativamente a quelli già in essere all'1.1.2016, e al costo di acquisto o di produzione, al netto del fondo di ammortamento, relativamente a quelli acquistati successivamente;

  In termini generali, nei casi in cui non sia stato possibile individuare il costo storico effettivo, è stato applicato il metodo del valore catastale.

  Si segnala l'aumento del valore dei Terreni, passati da 36.265.183 euro a 258.517.232 euro (+222.252.049 euro), la diminuzione dei fabbricati di 90.499.794 euro passati da 931.701.817 euro a 841.202.023 euro. In parte in nota integrativa e in parte nella nota di risposta n. 3376 del 23/01/2019 si specifica che le variazioni dei fabbricati sono il risultato di una serie di fatti gestionali correlati all'acquisizione a titolo gratuito di una serie di beni ex demanio dello Stato, ex FdS e ex Ente foreste della Sardegna, nonché della svalutazione effettuata per n. 44 fabbricati con le correlate rideterminazioni dei fondi di ammortamento.

  I restanti conti della voce *"Altre immobilizzazioni materiali"* (da n. 2.3 a n. 2.9) sono stati iscritti in base al costo di acquisto o di produzione, al netto del fondo di ammortamento.

  I beni mobili di valore culturale, storico ed artistico acquisiti mediante compravendita,

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

invece, sono valutati al costo di acquisto poiché non sono soggetti ad ammortamento, in quanto il loro valore non si svaluta nel corso del tempo.

In generale, la stima non è eseguita ove si tratti di valore non rilevante o di beni di frequente negoziazione, per i quali il valore normale possa essere desunto da pubblicazioni specializzate che rilevino periodicamente i valori di mercato (ad es. autovetture, motoveicoli, autocarri, etc.).

- *Immobilizzazioni materiali in corso* (n. 3) sono valutate al costo storico, in quanto l'ammortamento non si applica fintanto che i relativi beni non siano utilizzabili.

  Per calcolare gli ammortamenti sono state applicate le aliquote previste dal Principio contabile applicato 4/3, integrate con altre aliquote non previste dal principio, nei casi in cui si è reputato di dover allineare le aliquote di ammortamento con la stima di vita utile di specifici beni.

Il totale delle immobilizzazioni materiali è leggermente diminuito rispetto al 2016 passando da 1.800.700.901 euro a 1.775.355.927 euro, pari all'1,4%.

Si riporta la tavola, presente nella nota integrativa, sulle variazioni subite dalle immobilizzazioni materiali nel corso dell'esercizio 2017.

Tabella 88 – Movimentazione delle immobilizzazioni materiali

Voci	Costo Storico 31/12/2016	Incrementi	Decrementi	Costo Storico 31/12/2017	Fondo Amm.to 31/12/2016	Quota Amm.to 2017	Variazioni F.do amm.to	Fondo Amm.to 31/12/2017	VNC 31/12/2016	VNC 31/12/2017
1 Beni demaniali										
1.1 Terreni	3.398.624	1.611.405	639	5.009.390		0	0	0	3.398.624	5.009.390
1.2 Fabbricati	18.580	14.048	0	32.628	557	979	0	1.536	18.023	31.092
1.3 Infrastrutture	206.117.520	1.747.615	0	207.865.136	84.296.927	6.234.398	0	90.531.325	121.820.593	117.333.810
1.9 Altri beni demaniali	0	1.622.204	235.117	1.387.086	0	41.613	-27.717	69.330	0	1.317.757
II Beni demaniali	209.534.724	4.995.272	235.756	214.294.240	84.297.484	6.276.990	-27.717	90.602.191	125.237.240	123.692.049
2 Altre immobilizzazioni materiali										
2.1 Terreni	36.265.183	222.290.264	38.216	258.517.232	0	0	0	0	36.265.183	258.517.232
a di cui in leasing finanziario	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2.2 Fabbricati	1.254.782.034	122.219.430	223.011.155	1.153.990.309	323.080.216	21.531.064	31.822.994	312.788.286	931.701.818	841.202.023
a di cui in leasing finanziario	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2.3 Impianti e macchinari	281.179	92.131	0	373.310	126.821	24.819	0	151.640	154.358	221.669
a di cui in leasing finanziario	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2.4 Attrezzature	4.291.616	202.393	2.003	4.492.006	3.175.097	107.284	-2.502	3.284.883	1.116.519	1.207.124
a di cui in leasing finanziario	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2.5 Mezzi di trasporto	42.791.469	932.245	424.172	43.299.542	34.137.512	3.426.180	412.458	37.151.234	8.653.957	6.148.308
a di cui in leasing finanziario	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2.6 Macchine per ufficio e hardware	11.688.474	1.819.989	22.586	13.485.877	9.406.112	1.303.023	-12.673	10.721.808	2.282.362	2.764.070
2.7 Mobili e arredi	21.272.739	133.172	32.851	21.373.060	20.268.465	231.010	32.834	20.466.640	1.004.274	906.420

Nella nota integrativa si specifica anche che nel corso del 2017 è proseguita l'attività di ricognizione straordinaria che ha riguardato in particolare, come già accennato, i beni del demanio naturale o "necessario", nonché i beni ricompresi all'interno del sistema idrico multisettoriale regionale (SIMR, che è rappresentato dall'insieme di tutte le opere di approvvigionamento idrico e di adduzione destinate ad alimentare più aree territoriali e diverse categorie di utenze).

Pe effetto dell'entrata in vigore della L.R. n. 19/2016 tutte le attività dell'ex EAF - oggi Ente Acque della Sardegna (ENAS) - sono state trasferite al nuovo soggetto gestore, così come la

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

proprietà delle opere multisettoriali è stata trasferita ex lege al Demanio della Regione, mantenendo in capo ad ENAS la sola gestione[126].

Questa attività ha condotto a variazioni, non tanto rispetto ai valori (dato il metodo con cui sono stati valorizzati i cespiti), ma soprattutto rispetto al numero delle immobilizzazioni materiali contenute nello Stato patrimoniale dell'esercizio 2017 rispetto a quello del 2016.

Infatti, rispetto allo Stato Patrimoniale 2016, sono stati inseriti in quello dell'esercizio 2017 n. 1.342 cespiti del demanio naturale e n. 394 cespiti ascritti al SIMR.

Per quanto afferisce alle opere del Sistema Idrico Multisettoriale Regionale, la Regione ha dichiarato che, non disponendo, allo stato attuale, né del costo storico né di un valore catastale (in quanto buona parte delle opere non risultano accatastate), si è proceduto alla creazione anagrafica dei cespiti, valorizzando sia il bene che il relativo fondo con l'importo simbolico di 0,01 euro.

A fronte di circa 14.200 beni iscritti nelle immobilizzazioni materiali, circa 1.600 sono valorizzati a € 0,01 (circa l'8,8% del totale) perché non è stato ancora possibile applicare i criteri di valutazione previsti dal richiamato principio contabile e per ciascuno dei quali sarà necessaria una perizia estimativa che la Regione conta di poter completare a breve.

Infine, con riferimento ai beni demaniali, patrimoniali indisponibili e culturali, sono state costituite le riserve indisponibili come previsto dal DM 18 maggio 2017 che ha modificato il principio contabile 4/3 al punto 6.3.

Dall'analisi dei documenti inviati dall'Amministrazione regionale è emersa una differenza tra l'allegato 19.19 al rendiconto di gestione 2017 intitolato "Patrimonio regionale" (esercizio finanziario 2017), che prevede l'elenco analitico dei cespiti, compresa l'indicazione del valore netto contabile di ognuno di essi, che presenta un totale di 1.771.967.575,08 euro, e il totale del valore delle immobilizzazioni contenuto nello Stato patrimoniale di 1.817.128.065 euro, con una differenza quindi di 45.160.489,92 euro. L'Amministrazione ha chiarito[127] che la differenza è dovuta sostanzialmente all'importo dei residui da liquidare, così come rilevati in contabilità finanziaria e riportati in contabilità economico-patrimoniale. "*Il maggior importo presente nelle*

---

[126] In tal senso, si inquadrano i successivi Decreti del Presidente della Regione Sardegna n. 19059/135 del 27.12.2007 e n. 35 del 26.03.2012 con i quali, rispettivamente:

- sono state individuate, in via di prima applicazione, le opere del Sistema Idrico Multisettoriale Regionale (tra cui quelle ex EAF) dichiarate di competenza regionale e trasferite in gestione al nuovo soggetto gestore (ivi incluse quelle infrastrutture del suddetto sistema che appartenevano ad enti diversi dall'ex Ente Autonomo del Flumendosa (EAF);
- è stata disposta una prima integrazione dell'elenco delle opere del Sistema idrico Multisettoriale.

[127] Tramite mail, protocollo Corte n. 5354 del 10/12/2018.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

immobilizzazioni dello stato patrimoniale rappresenta il totale delle somme impegnate, ma non ancora liquidate al 31/12/2017, per forniture/prestazioni svolte nel 2017 e relative alle immobilizzazioni, ma che, non essendo ancora arrivata la relativa fattura e registrata la liquidazione, non sono ancora stati rilevati nel sistema contabile di gestione dei cespiti", dove figurano esclusivamente quelli per i quali l'iter di acquisto è stato perfezionato.

Immobilizzazioni finanziarie. La voce comprende azioni e soprattutto quote di partecipazione in società controllate e partecipate, fondazioni, enti e agenzie regionali, nelle quali la Regione ha una partecipazione diretta al capitale o al fondo di dotazione, oltre a crediti immobilizzati e altri titoli, nello Stato patrimoniale sono suddivise in "*Partecipazioni*", "*Crediti*" (immobilizzati o di finanziamento) e *Altri titoli*". Le immobilizzazioni finanziarie totali ammontano a 1.789.735.409 euro con un aumento dello 0,62% rispetto all'anno precedente e sono iscritte in bilancio secondo il criterio del patrimonio netto (Principio contabile applicato 4/3 punti 4.19 e 6.1.3).

Si ricorda che in base al Titolo II del D.lgs. n. 118/2001, che ha specificamente disciplinato la contabilità delle aziende del sistema sanitario regionale e ha previsto il consolidamento dei bilanci in via separata rispetto all'amministrazione regionale, dette aziende non rilevano ai fini della valutazione dell'attivo patrimoniale della Regione, mentre le relative perdite, che la Regione è tenuta a ripianare, si riflettono sulla valutazione del passivo patrimoniale della Regione (Fondo rischi ed oneri).

Con riferimento alle perdite delle aziende sanitarie dell'esercizio 2017 (e a quelle degli esercizi precedenti non ancora coperte al 31.12.2017), la Regione ha ritenuto di dover iscrivere un accantonamento al fondo per rischi e oneri di pari importo. Corrispondente accantonamento è stato effettuato anche nel risultato di amministrazione 2017.

Si ricorda anche che tra le immobilizzazioni finanziarie non è compreso il bilancio del Consiglio Regionale, nei cui confronti si procede al consolidamento del bilancio ai sensi dell'art. 11 bis del D.lgs. n. 118/2011.

Analizzando in dettaglio le immobilizzazioni finanziarie:

- le *Partecipazioni*, che ammontano a 1.719.426.011 euro (con aumento del 2,14% rispetto al 2016), sono state iscritte a un valore pari alla quota di patrimonio netto corrispondente alla quota di capitale di proprietà della Regione per ogni singola partecipata.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Gli incrementi di valore per utili conseguiti e per perdite sofferte nel corso del 2017 sono stati portati a diretta rettifica del valore della partecipazione e ricondotti a specifiche voci del conto economico, come previsto dal nuovo principio contabile, con l'eccezione delle perdite per le quali era stata istituita un'apposita riserva indisponibile nell'esercizio precedente.

Nel caso che il bilancio dell'esercizio 2017 non fosse ancora approvato alla data di predisposizione del bilancio, è stato utilizzato il preconsuntivo fornito dall'ente o dalla società.

Con riferimento alle immobilizzazioni che presentano un patrimonio netto negativo, la loro iscrizione è avvenuta al valore di zero euro. In tal caso, per far fronte al rischio di copertura del deficit, in applicazione del principio della prudenza, è stato effettuato un accantonamento al fondo per rischi ed oneri per la quota di deficit di competenza della Regione.

Le partecipazioni, a loro volta, sono suddivise in a) imprese controllate, b) imprese partecipate, c) altri soggetti. Si riportano le tabelle esposte nella nota integrativa riguardanti la suddivisione delle partecipazioni nelle categorie di cui sopra.

Nella voce Imprese controllate sono comprese le società nei cui confronti la Regione esercita un controllo ai sensi dell'art. 11 quater del D.lgs. n. 118/2011.

Tabella 89 - Imprese controllate

N.	IMPRESE CONTROLLATE	Capitale 31.12.2017	% Ras 31.12. 2017	Patrim. Netto 2017 (totale)	Bilancio Precons	Criterio valutaz PN - Costo	Valore 31/12/17
1	Abbanoa Spa	281.275.415	70,94	394.694.510	P	PN	279.996.285
2	Arst Spa	819.000	100	19.601.033	P	PN	19.601.033
3	Bic Sardegna Spa in Liquidazione	720.265	100	832.079	P	PN	832.079
4	Carbosulcis Spa	15.000.000	100	62.807.536	B	PN	62.807.533
5	Fase1 Srl in Liquidazione	120.000	100	-715.970	B	PN	0
6	Fluorite di Silius Spa in Liquidazione	2.000.000	100	2.170.828	B	PN	2.170.827
7	Hydrocontrol Srl in Liquidazione	1.000.000	100	251.673	B	PN	251.673
8	Igea Spa	4.100.000	100	9.671.643	B	PN	9.671.643
9	Insar Spa	15.889.306	55,39	14.559.355	B	PN	8.064.898
10	Nuova Mineraria Silius Spa in C.Prev.	10.330.000	100	-218.692.583	B	PN	0
11	Progemisa Spa in Liquidazione	5.160.000	100	751.582	B	PN	751.582
12	Sardegna It Srl	100.000	100	1.750.652	B	PN	1.750.652
13	Saremar Spa in Concordato Prev.	2.033.320	100	-2.062.438	---	---	0
14	Sarind Srl in Liquidazione	100.000	100	14.949.312	B	PN	14.949.311
15	Sfirs Spa	125.241.120	100	124.015.953	B	PN	124.015.953
16	Sigma Invest Spa Liq. (Cess. 20.11.17)	37.181.565	100		---	---	0
17	Sotacarbo Spa	2.322.000	50	2.109.708	B	PN	1.054.854
	Totale società controllate	**503.391.991**		**426.694.873**			**525.918.323**

Tra le società controllate, come si evince dalla tabella di cui sopra, al valore di zero euro figurano:

- società che presentano un deficit patrimoniale al 31.12.2017: Fase1 Srl in Liquidazione, Nuova Mineraria Silius Spa in Concordato preventivo e Saremar Spa in Concordato preventivo. La società Saremar Spa in concordato preventivo non presenta bilanci per via della procedura concorsuale in atto; è stato quindi considerato l'ultimo bilancio disponibile. In relazione ai deficit rilevati, in applicazione del principio della prudenza, è stato effettuato un accantonamento al fondo per rischi ed oneri;
- la Sigma Invest in liquidazione, che è cessata nel 2017, viene riportata nella tabella delle imprese controllate per completezza, in quanto era ancora in patrimonio all'1.01.2017.

Alla voce Imprese partecipate sono riportate le società direttamente partecipate dalla stessa Regione non comprese tra le società controllate.

Tabella 90 - Imprese partecipate

N.	IMPRESE PARTECIPATE	Capitale 31.12.2017	% Ras 31.12. 2017	Patrim. Netto 2017 (totale)	Bilancio-Precons	Criterio valutaz PN - Costo	Valore 31/12/17
18	Geasar Spa	12.912.000	1,59	61.255.170	B	PN	973.957
19	Ianna Scarl	13.717.365	49	8.186.289	P	PN	4.011.282
20	Sogaer Spa	13.000.000	0,72	26.591.663	B	PN	191.460
21	Sogeaal Spa	7.754.000	23,06	8.624.230	B	PN	1.988.747
22	Sogeaor Spa in Liq. (Ceduta 28.11.17)	2.652.421	3,36		---	---	0
Totale società partecipate		**50.035.786**		**104.657.352**			**7.165.447**

Tra le imprese partecipate, al valore di zero euro, figura la Sogeaor in liquidazione, società ceduta nel 2017, riportata per completezza in quanto era ancora in patrimonio all'1/01/2017.

Tra le Partecipazioni in altri soggetti, oltre alle fondazioni e agli organismi consortili, figurano gli enti e le agenzie regionali (vedi legge regionale 5 novembre 2018 n. 40). Si nota al riguardo come tutti i dati delle partecipazioni in "Altri soggetti" siano fondati sui preconsuntivi e non sui bilanci approvati.

Nel prendere atto della recente normativa che, con valenza ricognitiva, ha previsto l'inserimento nello Stato patrimoniale di tali enti tra le partecipazioni della Regione, si richiama l'attenzione dell'Amministrazione sulla corretta determinazione del perimetro degli enti ai quali si applica la detta normativa e sull'esigenza di valutare l'effettiva consistenza degli attivi nell'ambito della funzione di vigilanza.

Tabella 91 - Altri soggetti

N.	ALTRI SOGGETTI	Capitale 31.12.2017	% Ras 31/12/2017	Patrim. Netto 2017 (totale)	Bilancio - Precons	Criterio valutaz PN - Costo	Valore 31/12/2017
23	Agrosarda Scarl in Liquidazione	103.288	6		---	C	0
24	Consorzio 3C Scrl Liq.ne coatta amm.		100		---	C	0
25	Fond.ne Sardegna film commiss.	85.000	100	543.515	P	PN	543.515
26	Fond.ne Teatro lirico di Cagliari	10.205.656	19,75	13.029.064	P	PN	2.573.240
27	Agris	34.493.575	100	31.807.204	P	PN	31.807.204
28	Area	297.464.411	100	809.821.416	P	PN	809.821.416
29	Argea	18.243.545	100	22.260.800	P	PN	22.260.800
30	Arpas	32.414.947	100	28.198.166	P	PN	28.198.166
31	Aspal	5.124.582	100	61.950.456	P	PN	61.950.456
32	Conservatoria delle coste	5.197.434	100	5.142.362	P	PN	5.142.362
33	Enas	6.581.542	100	4.297.655	P	PN	4.297.655
34	Ersu Cagliari	48.775.344	100	71.423.468	P	PN	71.423.468
35	Ersu Sassari	29.213.436	100	31.108.831	P	PN	31.108.831
36	Forestas	57.511.476	100	59.776.292	P	PN	59.776.292
37	Isre	10.136.641	100	11.177.499	P	PN	11.177.500
38	Laore	28.504.793	100	38.304.411	P	PN	38.304.411
39	Sardegna ricerche	7.026.959	100	7.956.926	P	PN	7.956.926
Totale altri soggetti		**591.082.629**		**1.196.798.065**			**1.186.342.241**

A valore zero si riportano la Agrosarda Scrl in liquidazione e il Consorzio 3C Scrl in liquidazione coatta amministrativa, organismi pervenuti al patrimonio regionale nel 2016 attraverso la medesima operazione di cessazione della Sipas Spa. In entrambi i casi le società non producono bilanci a causa della procedura concorsuale in atto, pertanto è stato considerato l'ultimo bilancio disponibile e sono state valutate a zero euro le partecipazioni per via del loro deficit patrimoniale.

Di seguito si riportano le tabelle del fondo rischi ed oneri per deficit patrimoniale, per la riserva indisponibile per utili di esercizio e per riserve indisponibili per enti senza valore di liquidazione; tali tabelle sono state valorizzate dal principio contabile 4/3 del 2017 che prevede che si devono iscrivere al verificarsi delle seguenti condizioni:

- il Fondo rischi e oneri, in caso di deficit patrimoniale (punto 6.1.3);
- la riserva indisponibile per utili di esercizio, in caso di adozione del criterio di valutazione del patrimonio netto (punto 6.3.2.b);
- la riserva indisponibile per enti senza valore di liquidazione, in caso di scioglimento (punto 6.3.2.a).

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 92 – Fondo rischi ed oneri per deficit patrimoniale

N.	Imprese controllate	% Ras 31/12/2017	Patrim. Netto 2017 (totale)	Bilancio-Precons	Criterio valutaz. PN/Costo	Deficit 2016 (totale)	Deficit 2017 (totale)	Fondo rischi 31/12/2016 (quota Ras)	Utilizzo Fondo rischi	Acc.to a Fondo rischi	*Fondo* rischi 31/12/2017 (quota Ras)
1	Abbanoa Spa	70,94	394.694.510	P	PN			0	0	0	
2	Arst Spa	100	19.601.033	P	PN			0	0	0	
3	Bic Sardegna Spa in Liquidazione	100	832.079	P	PN			0	0	0	
4	Carbosulcis Spa	100	62.807.536	B	PN			0	0	0	
5	Fase1 Srl in Liquidazione	100	-715.970	B	PN	-597.583	-715.970	-597.583	0	-118.387	-715.970
6	Fluorite di Silius Spa in Liquidazione	100	2.170.828	B	PN			0	0	0	
7	Hydrocontrol Srl in Liquidazione	100	251.673	B	PN			0	0	0	
8	Igea Spa	100	9.671.643	B	PN			0	0	0	
9	Insar Spa	55,39	14.559.355	B	PN			0	0	0	
10	Nuova Mineraria Silius Spa in C.Prev.	100	-218.692.583	B	PN	-218.446.573	-218.692.583	-11.074.444	10.255.343	0	-819.101
11	Progemisa Spa in Liquidazione	100	751.582	B	PN			0	0	0	
12	Sardegna It Srl	100	1.750.652	B	PN			0	0	0	
13	Sarcmar Spa in Concordato Prev.	100	-2.062.438	---	---	-2.062.438	-2.062.438	-2.062.438	0	0	-2.062.438
14	Sarind Srl in Liquidazione	100	14.949.312	B	PN			0	0	0	
15	Sfirs Spa	100	124.015.953	B	PN			0	0	0	
16	Sigma Invest Spa Liq. (Cess. 20.11.17)	100		---	---			0	0	0	
17	Sotacarbo Spa	50	2.109.708	B	PN			0	0	0	
Totale società controllate			**426.694.873**			**-221.106.594**	**-221.470.991**	**-13.734.465**	**10.255.343**	**-118.387**	**3.597.509**

N.	IMPRESE PARTECIPATE	% Ras 31/12/17	Patrim. Netto 2017 (totale)	Bilancio-Precons	Criterio valutaz. PN-Costo	Deficit 2016 (totale)	Deficit 2017 (totale)	Fondo rischi 31/12/2016 (quota Ras)	Utilizzo Fondo rischi	Acc.to a Fondo rischi	Fondo rischi 31/12/2017 (quota Ras)
18	Geasar Spa	1,59	61.255.170	B	PN			0	0	0	0
19	Janna Scarl	49	8.186.289	P	PN			0	0	0	0
20	Sogaer Spa	0,72	26.591.663	B	PN			0	0	0	0
21	Sogeaal Spa	23,06	8.624.230	B	PN			0	0	0	0
22	Sogeaor Spa in Liq. (Ceduta 28.11.17)	3,36		---	---	-15.214		-511	511	0	0
TOTALE SOCIETÀ PARTECIPATE			**104.657.352**			**-15.214**	**0**	**-511**	**511**	**0**	**0**
N.	ALTRI SOGGETTI	% Ras 31/12/2017	Patrim. Netto 2017 (totale)	Bilancio - Precons	Criterio valutaz. PN - Costo	Deficit 2016 (totale)	Deficit 2017 (totale)	Fondo rischi 31/12/2016 (quota Ras)	Utilizzo Fondo rischi	Acc.to a Fondo rischi	Fondo rischi 31/12/2017 (quota Ras)
23	Agrosarda Scarl in Liquidazione	6		---	C	-361.304	-361.304	-21.678	0	0	-21.678
24	Consorzio 3C Scrl Liq.ne coatta amm.	100		---	C			0	0	0	0
25	Fond.ne Sardegna film commiss.	100	543.515	P	PN			0	0	0	0
26	Fond.ne Teatro lirico di Cagliari	19,75	13.029.064	P	PN			0	0	0	0
27	Agris	100	31.807.204	P	PN			0	0	0	0
28	Area	100	809.821.416	P	PN			0	0	0	0
29	Argea	100	22.260.800	P	PN			0	0	0	0
30	Arpas	100	28.198.166	P	PN			0	0	0	0
31	Aspal	100	61.950.456	P	PN			0	0	0	0
32	Conservatoria delle coste	100	5.142.362	P	PN			0	0	0	0
33	Enas	100	4.297.655	P	PN			0	0	0	0
34	Ersu Cagliari	100	71.423.468	P	PN			0	0	0	0
35	Ersu Sassari	100	31.108.831	P	PN			0	0	0	0
36	Forestas	100	59.776.292	P	PN			0	0	0	0
37	Isre	100	11.177.499	P	PN			0	0	0	0
38	Laore	100	38.304.411	P	PN			0	0	0	0
39	Sardegna ricerche	100	7.956.926	P	PN			0	0	0	0
	Totale altri soggetti		**1.196.798.065**			**-361.304**	**-361.304**	**-21.678**	**0**	**0**	**-21.678**
TOTALE PARTECIPAZIONI			**1.728.150.290**			**-221.483.112**	**-221.832.295**	**-13.756.654**	**10.255.854**	**-118.387**	**-3.619.187**

Tabella 93 - Riserva indisponibile per utili di esercizio (accantonamenti definitivi degli utili del 2016 delle partecipate e utilizzi per perdite 2017)

N.	IMPRESE CONTROLLATE	% Ras 31/12/2017	Decrem. valore per perdite (Quota Ras)	Utile es.2016 (Quota Ras) Bil.preced.	Utile es.2016 (Quota Ras) Ultimi bilanci	Ris.indisp. utili partecipate 31/12/2016	Utilizzo Riserva	Acc.to a Riserva	Riserva utili partecipate 31/12/2017
1	Abbanoa Spa	70,94		6.022.682	92.231	6.022.683		92.231	6.114.914
2	Arst Spa	100	-9.398.476			0			0
3	Bic Sardegna Spa in Liquidazione	100		25.618		25.618			25.618
4	Carbosulcis Spa	100	-8.631.237			0			0
5	Fasel Srl in Liquidazione	100				0			0
6	Fluorite di Silius Spa in Liquidazione	100		110.965		110.965			110.965
7	Hydrocontrol Srl in Liquidazione	100		0		0			0
8	Igea Spa	100		665.068		665.068			665.068
9	Insar Spa	55,39	-788.547	13.747		13.747	-13.747		0
10	Nuova Mineraria Silius Spa in C.Prev.	100				0			0
11	Progemisa Spa in Liquidazione	100	-2.673.487			0			0
12	Sardegna It Srl	100		27.409		27.409			27.409
13	Saremar Spa in Concordato Prev.	100				0			0
14	Sarind Srl in Liquidazione	100	-88.107			0			0
15	Sfirs Spa	100	-1.481.646	91.694		91.694	-91.694		0
16	Sigma Invest Spa Liq. (Cess.20.11.17)	100				0			0
17	Sotacarbo Spa	50	-127.543	72.373		72.373			72.373
Totale società controllate			**-23.189.043**	**7.029.556**	**92.231**	**7.029.557**	**-105.441**	**92.231**	**7.016.347**

N.	IMPRESE PARTECIPATE	% Ras 31.12. 2017	Decrem. valore per perdite (Quota Ras)	Utile es.2016 (Quota Ras) Bil.preced.	Utile es.2016 (Quota Ras) Ultimi bilanci	Ris.indisp. utili partecipate 31/12/2016	Utilizzo Riserva	Acc.to a Riserva	Riserva utili partecipate 31/12/2017
18	Geasar Spa	1,59		156.337	329	156.337		329	156.666
19	Janna Scarl	49,00	-882.858			0			0
20	Sogaer Spa	0,72		3.455		3.455			3.455
21	Sogeaal Spa	23,06	-568.967			0			0
22	Sogeaor Spa in Liq. (Ceduta 28.11.17)	3,36				0			0
Totale società partecipate			**-1.451.825**	**159.792**	**329**	**159.792**	**0**	**329**	**160.121**
N.	ALTRI SOGGETTI	% Ras 31.12. 2017	Decrem. valore per perdite (Quota Ras)	Utile es.2016 (Quota Ras) Bil.preced.	Utile es.2016 (Quota Ras) Ultimi bilanci	Ris.indisp. utili partecipate 31/12/2016	Utilizzo Riserva	Acc.to a Riserva	Riserva utili partecipate 31/12/2017
23	Agrosarda Scarl in Liquidazione	6,00				0			0
24	Consorzio 3C Scrl Liq.ne coatta amm.	100,00				0			0
25	Fond.ne Sardegna film commiss.	100,00		8.017		8.017			8.017
26	Fond.ne Teatro lirico di Cagliari	19,75		2.162		2.162			2.162
27	Agris	100,00	-1.144.562			0			0
28	Area	100,00	-3.526.468			0			0
29	Argea	100,00				0			0
30	Arpas	100,00	-4.216.781		21.374.799	0		21.374.799	21.374.799
31	Aspal	100,00			1.223.666	0		1.223.666	1.223.666
32	Conservatoria delle coste	100,00				0			0
33	Enas	100,00				0			0
34	Ersu Cagliari	100,00			7.778.339	0		7.778.339	7.778.339
35	Ersu Sassari	100,00	-515.191	1.758.658		1.758.658	-515.191		1.243.467
36	Forestas	100,00	-1.386.094			0			0
37	Isre	100,00			94.994	0		94.994	94.994
38	Laore	100,00	-1.079.042		5.082.875	0		5.082.875	5.082.875
39	Sardegna ricerche	100,00			771.311	0		771.311	771.311
Totale altri soggetti			**-11.868.138**	**1.768.837**	**36.325.984**	**1.768.837**	**-515.191**	**36.325.984**	**37.579.630**
TOTALE PARTECIPAZIONI			**-36.509.006**	**8.958.185**	**36.418.544**	**8.958.186**	**-620.632**	**36.418.544**	**44.756.098**

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 94 - Riserva indisponibile per enti senza valore di liquidazione

N.	IMPRESE CONTROLLATE	% Ras 31.12. 2017	Valore 31/12/17	Ris.indisp.no valore liq.ne 31/12/2016	Utilizzo Riserva	Accantonam. Riserva	Ris.indisp.no valore liq.ne 31/12/2017
1	Abbanoa Spa	70,94	279.996.285	0			0
2	Arst Spa	100,00	19.601.033	0			0
3	Bic Sardegna Spa in Liquidazione	100,00	832.079	0			0
4	Carbosulcis Spa	100,00	62.807.533	0			0
5	Fase1 Srl in Liquidazione	100,00	0	0			0
6	Fluorite di Silius Spa in Liquidazione	100,00	2.170.827	0			0
7	Hydrocontrol Srl in Liquidazione	100,00	251.673	0			0
8	Igea Spa	100,00	9.671.643	0			0
9	Insar Spa	55,39	8.064.898	0			0
10	Nuova Mineraria Silius Spa in C.Prev.	100,00	0	0			0
11	Progemisa Spa in Liquidazione	100,00	751.582	0			0
12	Sardegna It Srl	100,00	1.750.652	0			0
13	Saremar Spa in Concordato Prev.	100,00	0	0			0
14	Sarind Srl in Liquidazione	100,00	14.949.311	0			0
15	Sfirs Spa	100,00	124.015.953	0			0
16	Sigma Invest Spa Liq. (Cess.20.11.17)	100,00	0	0			0
17	Sotacarbo Spa	50,00	1.054.854	0			0
Totale società controllate			**525.918.323**	**0**	**0**	**0**	**0**

N.	IMPRESE PARTECIPATE	% Ras 31/12/ 2017	Valore 31/12/17	Ris.indisp.no valore liq.ne 31/12/2016	Utilizzo Riserva	Accantonam. Riserva	Ris.indisp.no valore liq.ne 31/12/2017
18	Geasar Spa	1,59	973.957	0			0
19	Janna Scarl	49,00	4.011.282	0			0
20	Sogaer Spa	0,72	191.460	0			0
21	Sogeaal Spa	23,06	1.988.747	0			0
22	Sogeaor Spa in Liq. (Ceduta 28.11.17)	3,36	0	0			0
Totale società partecipate			**7.165.447**	**0**	**0**	**0**	**0**
N.	ALTRI SOGGETTI	% Ras 31/12/2017	Valore 31/12/17	Ris.indisp.no valore liq.ne 31/12/2016	Utilizzo Riserva	Accantonam. Riserva	Ris.indisp.no valore liq.ne 31/12/2017
23	Agrosarda Scarl in Liquidazione	6,00	0	0			0
24	Consorzio 3C Scrl Liq.ne coatta amm.	100,00	0	0			0
25	Fond.ne Sardegna film commiss.	100,00	543.515	0		543.515	543.515
26	Fond.ne Teatro lirico di Cagliari	19,75	2.573.240	0		2.573.240	2.573.240
27	Agris	100,00	31.807.204	0			0
28	Arca	100,00	809.821.416	0			0
29	Argea	100,00	22.260.800	0			0
30	Arpas	100,00	28.198.166	0			0
31	Aspal	100,00	61.950.456	0			0
32	Conservatoria delle coste	100,00	5.142.362	0			0
33	Enas	100,00	4.297.655	0			0
34	Ersu Cagliari	100,00	71.423.468	0			0
35	Ersu Sassari	100,00	31.108.831	0			0
36	Forestas	100,00	59.776.292	0			0
37	Isre	100,00	11.177.500	0			0
38	Laore	100,00	38.304.411	0			0
39	Sardegna ricerche	100,00	7.956.926	0			0
Totale altri soggetti			**1.186.342.241**	**0**	**0**	**3.116.755**	**3.116.755**
TOTALE PARTECIPAZIONI			**1.719.426.011**	**0**	**0**	**3.116.755**	**3.116.755**

- ***I crediti*** (immobilizzati o di finanziamento) sono iscritti al valore nominale al netto dell'eventuale svalutazione; ammontano a 64.309.398 euro (455.262.498 euro al lordo del fondo svalutazione che è pari a 390.953.099 euro) con una diminuzione di 25.130.583 euro rispetto al 2016. Comprendono crediti non accertati in contabilità finanziaria e crediti accertati ma

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

imputati a esercizi futuri, relativi principalmente a prestiti concessi mediante fondi di rotazione gestiti da enti convenzionati, banche e Sfirs Spa; si specifica che la voce comprende crediti per una anticipazione di cassa concessa a favore dell'Enas. In nota integrativa si ritrovano le seguenti tabelle con suddivisione dei crediti immobilizzati e del relativo fondo per natura:

Tabella 95 - Crediti immobilizzati. Analisi per natura al lordo del fondo svalutazione

Voci	31/12/2017	Variazioni	31/12/2016
Residui attivi	0	0	0
Crediti non accertati	276.653.655	-15.535.326	292.188.981
Crediti accertati non imputati	6.000.000	-2.000.000	8.000.000
Crediti inesigibili	172.608.843	5.534.749	167.074.094
Totale	**455.262.498**	**-12.000.577**	**467.263.075**

Tabella 96 - Fondo svalutazione crediti immobilizzati. Analisi per natura

Voci	31/12/2017	Incrementi	Decrementi	31/12/2016
Residui attivi	0	0	0	0
Crediti non accertati	218.344.256	7.595.259	0	210.748.997
Crediti accertati non imputati		0	0	0
Crediti inesigibili	172.608.843	5.534.749	0	167.074.094
Totale	**390.953.099**	**13.130.008**	**0**	**377.823.091**

Si nota che le svalutazioni effettuate nel 2017 ammontano a 13.130.008 euro, cifra che non trova riscontro nella rispettiva voce del conto economico, ma che è fatta confluire nella voce altri accantonamenti come già visto.

- Gli ***Altri titoli*** sono iscritti al costo di acquisizione ed ammontano a 6.000.000 euro, in questa voce sono comprese le quote di partecipazione nel fondo di investimento immobiliare denominato "Sardegna social housing" gestito da Torre SGR Spa.

5.4.2 Attivo circolante

L'attivo circolante, che ammonta a 2.890.711.173 euro, con un incremento del 23,19 % rispetto al 2016, è costituito da rimanenze per 3.046.881 euro, crediti (di funzionamento) per 1.979.976.631 euro e disponibilità liquide per 907.687.661 euro.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Le rimanenze. Le rimanenze sono costituite da varie tipologie di beni di consumo situati nei magazzini della Regione, precisamente in quelli gestiti dalla DG degli Enti locali e finanze e dalla DG del Corpo forestale e vigilanza ambientale.

Tabella 97 - Dettaglio delle rimanenze

Voci	31/12/2017	Variazioni	31/12/2016
DG Enti locali e finanze	253.295	-24.645	277.940
DG Corpo forestale	2.793.586	-113.254	2.906.840
Totale	**3.046.881**	**-137.899**	**3.184.780**

I crediti. Pare utile rilevare che i crediti di funzionamento sono iscritti nello stato patrimoniale al netto del fondo svalutazione e solo se corrispondenti a obbligazioni giuridiche perfezionate. Ammontano a 1.979.976.631 euro, con un aumento del 7,56% rispetto al 2016, quando erano pari a 1.840.771.192 euro.

I crediti iscritti nello stato patrimoniale derivano principalmente dai residui attivi.

Tabella 98 - Crediti (lordi) del circolante. Analisi per natura

Voci	31/12/2017	Variazioni	31/12/2016
Residui attivi	2.007.877.157	171.008.165	1.836.868.992
Crediti non accertati	108.927.161	-57.899.744	166.826.905
Crediti accertati non imputati	22.476.729	13.182.625	9.294.104
Crediti inesigibili	438.773	46.533	392.240
Totale	**2.139.719.820**	**126.337.579**	**2.013.382.241**

La Nota integrativa riporta una comparazione tra crediti e residui attivi specificando che i crediti:

a. Includono partite finanziarie attive che non sono ancora state accertate in contabilità finanziaria. Prima dell'entrata in vigore dell'armonizzazione contabile, era consentito l'accertamento per cassa di talune entrate, mentre in base al principio della competenza finanziaria potenziata si effettua l'accertamento nel momento in cui sorge il credito, con imputazione all'esercizio in scadenza. Negli esercizi precedenti al 2015 si erano formati crediti per i quali non era stato effettuato l'accertamento. La modifica di tale prassi, con l'imputazione per competenza, è avvenuta con l'entrata in vigore dell'armonizzazione contabile a partire dall'esercizio 2015, ma non ha interessato gli importi pregressi, come consentito dal punto 3.3 del Principio contabile applicato 4/2.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Per contabilizzare i crediti non ancora accertati, gli Assessorati competenti alla gestione dell'entrata hanno elaborato i dati relativi ai crediti al 31/12/2017 e, conseguentemente, sono state rilevate variazioni dei crediti per incrementi, rimborsi, inesigibilità, stralci, etc., per totale e per tipologia di operazione.

Pertanto, i crediti non presenti nei residui attivi, che non sono transitati nella contabilità economico patrimoniale attraverso la matrice di correlazione, sono riportati a fine anno per aggregati omogenei.

b. Includono partite finanziarie attive accertate in contabilità finanziaria con imputazione in esercizi successivi. Tale differenza deriva dall'applicazione del principio della competenza finanziaria potenziata che richiede l'imputazione degli accertamenti nell'esercizio di scadenza del credito.

c. Includono i crediti inesigibili stralciati in contabilità finanziaria e sono rappresentati in bilancio al netto del Fondo Svalutazione Crediti. Queste differenze derivano da espresse previsioni del Principio contabile applicato 4/3.

Il Fondo Svalutazione Crediti iscritto in bilancio considera il valore iniziale, gli utilizzi effettuati a seguito di cancellazione ed eliminazione di crediti per i quali era stato costituito il fondo, oltre ai nuovi accantonamenti.

Tabella 99 - Fondo Svalutazione Crediti del circolante. Analisi per natura

Voci	31/12/2017	Incrementi	Decrementi	31/12/2016
Residui attivi	77.917.795	12.873.065		65.044.730
Crediti non accertati	68.989.422		-35.988.171	104.977.593
Crediti accertati non imputati	12.397.199	10.200.711		2.196.488
Crediti inesigibili	438.773	46.533		392.240
Totale	**159.743.189**	**23.120.309**	**-35.988.171**	**172.611.051**

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Le tabelle successive espongono la riconciliazione dei crediti del circolante con i residui attivi e quella dei crediti totali, inclusi quelli immobilizzati.

Tabella 100 - Riconciliazione dei crediti del circolante

Voci	Crediti al lordo del FSC 31/12/2017	Fondo svalutazione crediti	Crediti non compresi nei residui	Residui attivi 31/12/2017
Crediti di natura tributaria	523.341.292		36.150.912	478.083.558
Crediti per trasferimenti e contributi	1.376.377.733		364.339	1.376.013.394
Crediti verso clienti e utenti	38.050.671	32.915.919	35.439.964	3.020.596
Altri crediti	201.950.123	126.827.269	60.538.438	150.759.609
Totale	**2.139.719.819**	**159.743.188**	**132.493.653**	**2.007.877.157**

Dalla nota si riporta anche che, ai fini della riconciliazione, bisogna tenere conto che tra i crediti della contabilità economico patrimoniale non figurano alcuni crediti per effetto della loro cancellazione mediante utilizzo del fondo svalutazione crediti per complessivi 565.786 euro. Tali valori, invece, permangono tra i residui attivi.

Disponibilità liquide. Ammontano a 907.687.661 euro contro i 502.664.015 euro del 2016 con un incremento percentuale dell'80,58%.

Tabella 101 - Movimentazione del conto di tesoreria, dei depositi bancari e postali

Voci	31/12/2017	Variazioni	31/12/2016
Conto di tesoreria	487.861.400	428.508.098	59.353.302
C/c Ras c/o tesoriere	26.740.374	-27.483.470	54.223.844
C/c Ras c/o altre banche-rotativi	58.819.329	37.918.487	20.900.842
C/c Ras c/o altre banche-assimilati	333.522.700	-33.699.945	367.222.645
Conto corrente postale	743.858	-219.524	963.382
Totale	**907.687.661**	**405.023.646**	**502.664.015**

Le Disponibilità liquide comprendono il saldo del conto di tesoreria per somme giacenti presso la Banca d'Italia (al 31.12.2017 erano presenti anche partite disponibili nella tesoreria provinciale non ancora contabilizzate) e i conti correnti bancari la cui proprietà è riconducibile alla Regione, ancorché la loro gestione sia affidata/delegata a terzi, per specifiche finalità. Tra questi ultimi figurano i conti correnti gestiti dal Tesoriere (12 conti in corso di chiusura) e quelli gestiti da altre banche (149 conti), comprensivi dei fondi rotativi e assimilati gestiti dalla società finanziaria regionale, la Sfirs Spa, che gestisce 28 conti correnti intestati alla Regione al 31.12.2017 con un saldo complessivo di 365.009.205 euro.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Come specificato nella Nota Integrativa, in seguito all'introduzione della norma di attuazione delle disposizioni sulla tesoreria unica[128], la Direzione generale dei servizi finanziari ha provveduto alla chiusura dei conti correnti ancora aperti presso l'Istituto tesoriere, accesi nel tempo dagli Assessorati competenti per materia[129].

Portato a compimento il processo di ricognizione dei relativi interventi, la Regione ha inserito le risorse relative agli interventi non ancora conclusi nel bilancio regionale, nel rispetto dell'originaria finalità della spesa, mentre per gli interventi per i quali non è stata certificata la realizzazione o prosecuzione dei lavori, o per i quali è stata certificata la conclusione degli stessi, la Regione ha provveduto a riversare le giacenze dei relativi conti correnti in entrata del bilancio regionale, per essere destinate ad altre finalità.

Analogo procedimento è stato adottato per gli ulteriori 12 conti correnti, ancora aperti presso il Tesoriere regionale alla data del 31/12/2017, riferiti alla L.R. n. 32/85 "Fondo per l'edilizia abitativa", per i quali sono previste nel 2018 le operazioni di chiusura e la riconduzione alla gestione in bilancio dei relativi importi.

Peraltro, tali conti correnti sono relativi a contributi afferenti a bandi antecedenti alle nuove convenzioni stipulate dalla Regione, a far data dal 30 maggio 2017, ai sensi della DGR n. 15/3 del 21/03/2017, come integrata dalla successiva DGR n. 18/4 dell'11/04/2017.

Le nuove convenzioni in materia, infatti, sono conseguenti a una riformulazione, da parte della Giunta regionale, delle direttive di attuazione della citata legge regionale: in particolare, considerata l'incompatibilità delle precedenti modalità di gestione con l'attuale quadro normativo, si è stabilito che la suddetta gestione andrà riportata all'interno del bilancio regionale, mediante appositi capitoli di entrata e spesa vincolati.

Infine, è attivo un conto corrente postale intestato alla Regione, il cui saldo è positivo per effetto del mancato riversamento nell'anno delle ultime operazioni del mese di dicembre del 2017. Il riversamento di tali somme è avvenuto nel 2018.

La Regione ha dichiarato che i valori riportati nello stato patrimoniale corrispondono ai saldi risultanti dai prospetti finali e dagli estratti conto.

---

[128] Di cui all'articolo 35, commi da 8 a 13, del D.L. 24 gennaio 2012, n. 1, contenuta nell'art. 1 comma 5 della L.R. 18 del 03/08/2017 "disposizioni finanziarie e prima variazione al bilancio 2017-2019. Modifica alla legge regionale n. 5 del 2017, alla L.R. n. 6 del 2017, alla L.R. n. 32 del 2016 e alla L.R. n. 12 del 2007".

[129] Ai sensi della L.R. 7 gennaio 1975, n. 1 "Norme per la semplificazione delle procedure amministrative e l'acceleramento della spesa" per la realizzazione di opere pubbliche".

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Si ricorda che il "fondo rotativo" rappresenta una tipologia di gestione extrabilancio strutturata per riutilizzare nel tempo le risorse finanziarie erogate. Le somme destinate a finanziare nuovi programmi di intervento sono rappresentate, oltre che dagli stanziamenti pubblici, anche da quanto viene restituito ciclicamente dalle imprese beneficiarie. I vantaggi del fondo di rotazione sono l'autoalimentazione, realizzata attraverso il rimborso delle rate riscosse inizialmente e la riduzione del tasso di interesse sui prestiti erogati (attraverso provvista pubblica a tasso zero e provvista delle banche a tasso convenzionato).

Il "fondo di garanzia" è uno strumento finanziario finalizzato ad agevolare l'accesso al credito per le piccole e medie imprese (PMI). A differenza dei fondi di rotazione, i fondi di garanzia non concedono contributi in denaro, ma offrono un'agevolazione sotto forma di garanzia, in quanto il Fondo fa da garante alla banca che concede il finanziamento all'impresa, nel caso di mancata restituzione del capitale. Il fondo, infatti, interviene emettendo garanzia a favore delle PMI per consentire loro l'accesso al finanziamento esterno, a fronte di una commissione che copre i rischi e i costi amministrativi e di gestione. I costi dell'operazione per le imprese beneficiarie risultano inferiori, in quanto le stesse sono sgravate dall'obbligo economico di presentare garanzie collaterali (es. garanzie reali e personali, garanzie reddituali, fidejussioni, polizze assicurative) generalmente richieste dalle banche.

In sede istruttoria è stato richiesto un chiarimento con riferimento ai fondi di rotazione e in particolare ai fondi gestiti dalla SFIRS, in considerazione dell'elevato ammontare delle giacenze a fine esercizio.

Con nota n. 1568 del 16 gennaio 2019 l'Amministrazione ha fatto presente che i dati relativi ai **fondi di rotazione** sono trasmessi periodicamente dalle banche agli Assessorati competenti e al Servizio strumenti finanziari che li analizza per monitorare l'andamento della spesa e il corretto utilizzo delle risorse pubbliche. La Regione ha precisato che il monitoraggio, di natura esclusivamente finanziario/contabile, consiste principalmente nella verifica dell'effettivo fabbisogno relativo ai fondi detenuti dagli Istituti e delle corrette assegnazioni di risorse proposte dagli Assessorati. Dalle note predette si rileva che, nel periodo di ultima osservazione, l'attività di ricognizione dei conti ha portato alla chiusura di 14 conti (4 nel 2017 e 10 nel 2018), mentre per il 2019 potrebbero essere chiusi da 4 a 17 conti; è stato rappresentato, inoltre, che la loro costituzione è sempre prevista con legge e che potrebbe essere necessaria una revisione normativa per la definitiva chiusura formale.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

La Regione ha evidenziato che, per quanto attiene alla contabilizzazione dei movimenti finanziari relativi ai fondi di rotazione e assimilati, attualmente la loro gestione è demandata a soggetti terzi convenzionati con l'Amministrazione regionale (SFIRS e altri Istituti bancari); per tali crediti, non accertati nella contabilità finanziaria, è stata effettuata una valorizzazione sulla base delle rendicontazioni periodiche presentate dai soggetti gestori.

Nella nota è stato, infine, rappresentato che l'ammontare dei crediti gestiti da intermediari finanziari diversi dalla SFIRS è destinato a diminuire per effetto del graduale passaggio delle pratiche alla gestione diretta dell'Amministrazione regionale, secondo le regole fissate nella delibera n. 38/11 del 2014 e richiamate nelle convenzioni.

In una diversa situazione si trovano **i fondi gestiti dalla SFIRS**, che riguardano la gestione di contributi comunitari mediante appositi fondi denominati "Strumenti finanziari".

In considerazione della consistenza delle giacenze al 31.12.2017 di questi fondi, è stato richiesto un approfondimento istruttorio. La Regione, con la nota n. 3182 del 30 gennaio 2019, ha precisato che essi rientrano in due diverse tipologie: alla prima appartiene il fondo ex art. 5 della legge regionale n. 15/2010 in materia di agricoltura, che presenta una disponibilità di 1.839.564,45 euro al 30 giugno 2018; alla seconda gli strumenti di ingegneria finanziaria.

Come rappresentato, gli strumenti di ingegneria finanziaria (fondo di capitale di rischio, fondo di cogaranzia e controgaranzia e fondi per mutui) sono stati attivati nel ciclo di Programmazione 2007-2013, a valere sulle risorse comunitarie del POR FESR 2007-2013 con la finalità di potenziare il sistema imprenditoriale. Ad essi è stato assegnato a livello di Programma Operativo un ammontare pari al 27,77% delle risorse complessive a disposizione, corrispondenti a 378.165.224,75 euro.

Dalla nota sopra richiamata, si rileva che al 31 marzo 2017 le risorse complessivamente disponibili erano di 266.445.828,49 euro.

Nell'allegato al rendiconto n. 19.4 relativo ai fondi di rotazione e assimilati è indicato un importo di 365.009.204,91 euro al 31 dicembre 2017 in capo alla SFIRS.

Sul punto si osserva che si tratta di importi molto rilevanti che, come dichiarato dell'Amministrazione regionale, sono gestiti al di fuori del bilancio.

Diversamente dai fondi di cui si è detto in precedenza, queste gestioni non sono state istituite con legge, ma con atti di affidamento tra gli Assessorati competenti e la SFIRS in qualità di società regionale in house interamente partecipata. Nei casi di specie si tratta di attività a

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

carattere finanziario che si inserisce nella gestione di fondi comunitari. Quanto rilevato necessita di ulteriori approfondimenti da effettuare successivamente, al fine di valutare la compatibilità di tali gestioni con le regole dell'armonizzazione contabile, che non ammettono in linea di principio gestioni separate. In ogni caso, la presenza di una giacenza così elevata alla fine dell'esercizio, potrebbe essere sintomo di una gestione non efficiente del fondo e ciò potrebbe imporre all'Amministrazione regionale ulteriori riscontri sulla congruità delle assegnazioni finanziarie in essere.

Si richiama, infatti, quanto affermato dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti nella relazione sul rendiconto dello Stato del 2015, che hanno evidenziato[130] la necessità di un più penetrante monitoraggio da parte delle Amministrazioni vigilanti, le quali sono chiamate a operare anche con indicatori di efficienza, al fine di valutare l'attualità degli strumenti di agevolazione, il grado di realizzazione rispetto alle finalità indicate dalle leggi istitutive e i tempi di erogazione delle risorse delle gestioni stesse rivedendo, se del caso, le convenzioni in scadenza.

Nell'adunanza pubblica del 18 febbraio 2019 l'Assessore della Programmazione ha dichiarato che, da oltre un anno, la Regione è in attesa del provvedimento di chiusura del fondo interessato, relativo alla Programmazione 2007-2013, da parte della Commissione Europea e che l'importo delle giacenze a fine anno è segno che il fondo di rotazione ha girato bene, in quanto indica che le somme erogate sono rientrate.

5.4.3 Ratei e Risconti attivi e passivi

I risconti attivi ammontano a 213.621 euro e si riferiscono a fitti passivi pagati anticipatamente, di competenza dell'esercizio 2018.

5.4.4 Patrimonio netto

Il patrimonio netto ammonta a 1.448.352.297 euro e presenta un incremento percentuale del 29,89% rispetto al 2016, quando il valore era di 1.115.055.267 euro. E' costituito dal Fondo di dotazione per 402.261.202 euro, dalle Riserve per 910.056.916 euro e dal risultato economico di esercizio pari a 136.034.179 euro.

[130] Relativamente ai fondi di cui all'articolo 23 della legge n. 59 del 1993 - fondi di rotazione per i quali è previsto un Ministero vigilante sull'attività svolta dal Gestore esterno all'Amministrazione statale

Tabella 102 – Patrimonio netto

Voci	Valore 31/21/2017	Incrementi	Decrementi	Valore 31/21/2016
Fondo di dotazione	402.261.202,00	197.883.482,00		204.377.720,00
Risultato econom.esercizi precedenti	267.986.223,00	901.719.362,00	- 633.733.139,00	-
Riserve indisponibili beni demaniali	397.020.643,00	397.020.643,00		-
Riserve indisponibili beni patrim.indisp.	153.631.352,00	153.631.352,00		-
Riserve indisponibili beni culturali	43.545.845,00	43.545.845,00		-
Riserve indisp.enti senza valore liq.ne	3.116.755,00	3.116.755,00		-
Altre riserve indisp.(utili partecipate)	44.756.098,00	36.418.544,00	- 620.631,00	8.958.185,00
Risultato economico dell'esercizio	136.034.179,00	136.034.179,00	- 901.719.362,00	901.719.362,00
Totale	**1.448.352.297,00**	**1.869.370.162,00**	**- 1.536.073.132,00**	**1.115.055.267,00**

Il Fondo di dotazione iniziale, come riportato in nota integrativa, risulta movimentato per:

- cancellazione di residui perenti iscritti nello stato patrimoniale all'1/01/2016.
  In nota integrativa la Regione afferma, nella parte che tratta dei debiti, che per gli stralci di residui perenti *"si è ritenuto corretto procedere alla diminuzione del debito per residui perenti, rilevando in contropartita un incremento del valore del Fondo di dotazione iniziale. In alternativa si sarebbe potuto rilevare un componente economico positivo straordinario, incrementando però in modo ingiustificato il risultato economico dell'esercizio per euro 142.091.212.* Si ricorda che i due metodi alternativi di contabilizzazione sono consentiti per l'esercizio 2017, mentre dal 2018 in poi, ossia dal terzo esercizio di entrata in vigore della contabilità armonizzata, si dovrà procedere a contabilizzare l'eventuale cancellazione come sopravvenienze della gestione straordinaria
- rettifiche di valori iscritti nello stato patrimoniale all'1.1.2016 per errata imputazione del valore di un conto corrente bancario. Secondo il principio contabile 4/3 punto 4.29 tali partite dovrebbero essere contabilizzate correttamente come insussistenze dell'attivo, anche se i due metodi di contabilizzazione sono ancora possibili per l'esercizio 2017, mentre dal 2018 in poi tale alternativa non sarà più possibile
- inserimento di immobilizzazioni materiali imputate nell'esercizio 2017 per beni la cui proprietà era riconducibile alla Regione fin dall'1.1.2016. In base al punto 9.2 del principio contabile applicato 4/3, la contabilizzazione con il Fondo di dotazione come contropartita

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

poteva essere effettuata per i primi 2 esercizi; per le nuove immobilizzazioni acquisite a titolo gratuito è corretta invece la contropartita "Altre sopravvenienze attive".

Tabella 103 - Movimentazione del fondo di dotazione

Voci	Valore 31/21/2017	Incrementi	Decrementi	Valore 31/21/2016
Cancellazione residui perenti		142.091.212		
Errata registrazione LR 1/1975			-500.000	
Inserimento beni demaniali		1.894.298		
Inserimento altri beni		54.397.972		
Totale	**402.261.202**	**198.383.482**	**-500.000**	**204.377.720**

Le Riserve. Con riferimento alle modifiche introdotte al punto 6.3 del Principio contabile applicato 4/3 dal DM 18 maggio 2017, l'Amministrazione ha proceduto alla costituzione delle Riserve indisponibili relative ai beni demaniali, patrimoniali indisponibili, culturali e agli enti senza valore di liquidazione. A fronte della costituzione di tali riserve, è stata impiegata la riserva denominata "risultato economico di esercizi precedenti". Si rileva al riguardo che per alimentare le riserve, come anche il fondo di dotazione, mediante risultati economici positivi di esercizio occorre – ai sensi del principio contabile 4/3 punto 6.3 – che in occasione dell'approvazione del rendiconto della gestione il Consiglio adotti un'apposita delibera.

In sede di controdeduzioni, la Regione ha evidenziato che la proposta di destinazione dei risultati economici dei due esercizi verrà recepita nella legge di approvazione del Rendiconto della gestione da parte del Consiglio Regionale.

Per quanto riguarda le Riserve indisponibili per utili delle partecipate, si presentano variazioni relative a:

- adeguamenti degli utili dell'esercizio 2016 valori definitivi dei bilanci di esercizio al 31/12/2016, definitivamente approvati dai rispettivi organi decisionali.
- utilizzi in conseguenza di perdite d'esercizio 2017, nei casi in cui è presente una specifica riserva vincolata nel bilancio al 31/12/2016.

Nel bilancio di esercizio 2017 sono state applicate le modifiche introdotte al punto 6.1.3 del citato principio contabile dal DM 18 maggio 2017, modifiche che prevedono l'imputazione al conto economico dei risultati di esercizio delle partecipate, utilizzando come contropartita il valore iscritto nell'attivo dello stato patrimoniale; nell'esercizio 2018, a seguito

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

dell'approvazione del bilancio d'esercizio 2017, gli utili derivanti dall'applicazione del metodo del patrimonio netto saranno iscritti nell'apposita riserva vincolata del patrimonio.

Per quanto riguarda le Riserve indisponibili relative alla partecipazione in enti senza valore di liquidazione, sono state considerate le partecipazioni nella Fondazione Sardegna Film Commission e nella Fondazione Teatro lirico di Cagliari, per la quota di partecipazione della RAS.

Le riserve suddette sono state costituite mediante utilizzo della Riserva da risultato economico di esercizi precedenti, che presentava capienza sufficiente, in assenza di delibera di destinazione.

5.4.5 Fondi per Rischi e Oneri

Il Fondo è costituito da accantonamenti destinati alla copertura di perdite o debiti aventi natura determinata, esistenza certa (Fondi di oneri) o probabile (Fondi rischi) ma il cui ammontare o la cui data di sopravvenienza siano indeterminati alla chiusura dell'esercizio. Il totale è pari a 802.446.734 euro, con un aumento rispetto al 2016 del 76,42%.

In nota integrativa si evidenzia che, secondo quanto previsto al punto 4.22 del Principio contabile applicato 4/3, gli accantonamenti confluiti nel risultato di amministrazione finanziario devono presentare lo stesso importo dei corrispondenti accantonamenti effettuati in contabilità economico-patrimoniale, tuttavia, la Regione ha chiarito che "la citata corrispondenza non è ritenuta applicabile alle seguenti voci:

- il Fondo crediti di dubbia esigibilità (che trova corrispondenza nel Fondo svalutazione crediti iscritto nell'attivo quale posta rettificativa dei crediti);
- la parte corrente e in conto capitale dei residui perenti, inclusi per intero alla voce debiti;
- il Fondo per perdite reiterate delle società partecipate, più propriamente, in luogo di detto fondo è stato iscritto l'intero importo del deficit al 31.12.2017 di competenza della Regione
- il Fondo anticipazione di liquidità dei mutui assunti per il finanziamento dei debiti di cui al D.L. n. 78/2015, non rilevante ai fini economici".

La tabella seguente riporta il dettaglio del Fondo per rischi ed oneri con le relative variazioni voce per voce rispetto al 2016.

Tabella 104 - Movimentazione del Fondo per rischi ed oneri

Voci	31/12/2017	Incrementi	Decrementi	31/12/2016
F.do per imposte	1.322.911	1.322.911		0
F.do soppressione fondi di garanzia	41.543.224	5.000.000		36.543.224
F.do contenzioso legale	11.201.000	7.301.792		3.899.208
F.do passività diverse	32.512			32.512
F.do copertura deficit partecipazioni	3.619.187	118.387	-10.255.855	13.756.655
F.do perdite aziende sanitarie	680.712.119	433.056.969	-150.000.000	397.655.150
F.do debiti fuori bilancio	0		-2.960.043	2.960.043
F.do rinnovi contrattuali	6.816.695	6.816.695		0
F.do oneri futuri personale	19.366.998	19.366.998		0
F.do rischi personale	1.681.915	1.681.915		0
F.do Irap personale	108.805	108.805		0
F.do rischi fiscale (conciliazione fisc.)	36.041.368	36.041.368		0
Totale	**802.446.734**	**510.815.840**	**-163.215.898**	**454.846.792**

Nel dettaglio, i Fondi per rischi ed oneri iscritti in bilancio riguardano:

- imposte stimate relative ad Irap su oneri del personale;
- rischi di escussione derivanti da garanzie fideiussorie prestate dalla Regione a tutela di crediti accesi da imprese con fondi bancari (Fondi di garanzia);
- rischi per passività potenziali collegate a spese legali, liti arbitrati e contenziosi;
- rischi per passività diverse relative a spese non ancora realizzate per entrate vincolate già incamerate;
- rischi di copertura del deficit delle partecipazioni in società che presentano un patrimonio netto negativo al 31.12.2017, quantificati sulla base dei bilanci di esercizio disponibili. Il fondo presenta variazioni in aumento per perdite dell'esercizio (Fase 1 srl) e in diminuzione per assorbimento (Nuova Mineraria Silius Spa in Concordato Preventivo e Sogeaor Spa in Liquidazione).

Nel caso della Sogeaor Spa in Liquidazione, il decremento è dovuto all'estinzione del rischio a seguito della cessione della partecipazione. Nel caso della Nuova mineraria Silius, il deficit patrimoniale considerato per la quantificazione del Fondo per rischi ed oneri è al netto delle somme per le quali la società è debitrice nei confronti della Regione (€ 207.864.563) e di quelle di cui la stessa è creditrice (€ 492.434), in quanto facenti parte del deficit stesso. Il Consorzio 3C

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Scrl in Liquidazione coatta amministrativa non è stato considerato ai fini della quantificazione del Fondo per rischi ed oneri;

• rischi di copertura di perdite delle aziende sanitarie, calcolati in base alle perdite dell'esercizio 2016, alle perdite per ammortamenti non sterilizzati relativi a esercizi precedenti e alle perdite dell'esercizio 2017; queste ultime sono determinate sulla base dei risultati economici dei modelli CE trasmessi al Ministero (i bilanci non erano stati ancora approvati al momento della compilazione dello Stato patrimoniale). Inoltre, sono stati imputati accantonamenti per perdite pregresse (anteriori al 2011) derivanti dalla mancata sterilizzazione degli ammortamenti nei conti economici delle aziende sanitarie;

• oneri relativi a compensi al personale e relative imposte dirette non ancora liquidate;

• rischi connessi alla conciliazione in corso con l'Agenzia delle entrate in merito a dichiarazioni fiscali dell'ex Esaf.

Analizzando le voci del Fondo per rischi ed oneri si nota che il Fondo perdite aziende sanitarie rappresenta da solo circa l'85% del Fondo rischi ed oneri, la nota integrativa specifica che i valori relativi alle perdite effettive e a quelle stimate sono stati verificati in modo approfondito dalle aziende sanitarie, con il coordinamento della DG Sanità, e ciò ha comportato:

- la modifica di accantonamenti già imputati in esercizi precedenti (2015 e 2016), in aumento e in diminuzione;
- la ripartizione alle specifiche annualità di una somma presente nel bilancio d'esercizio 2016 imputata in unica voce a rettifica del fondo complessivo;
- l'accantonamento di perdite pregresse derivanti dalla mancata sterilizzazione degli ammortamenti relativi ad anni antecedenti il 2011.

Inoltre, sono stati imputati i pagamenti effettuati nel 2017 per perdite iscritte nel bilancio di esercizio 2016 e accantonamenti di nuove perdite presunte dell'esercizio 2017.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 105 - Movimentazione Fondo rischi per copertura perdite aziende sanitarie

Voci	31/12/2017	Incrementi	Decrementi	31/12/2016
Perdite es. prec.amm.ti non sterilizzati	265.920.000	265.920.000		0
Perdite d'esercizio 2014	0		-121.975.409	121.975.409
Perdite d'esercizio 2015	0		-344.307.000	344.307.000
Perdite in residui passivi al 31.12.15	0	2.143.000		-2.143.000
Perdite d'esercizio 2016	297.625.119	20.444.134	-12.403.015	289.584.000
Pagamenti dell'esercizio 2016	0	356.068.259		-356.068.259
Perdite d'esercizio 2017	117.167.000	117.167.000		0
Totale	**680.712.119**	**761.742.393**	**-478.685.424**	**397.655.150**

I valori riportati nelle colonne degli incrementi e dei decrementi totali per tutte le righe della tabella sopra esposta risultano superiori in totale a quelli della tabella di sintesi relativa a tutti i Fondi rischi e oneri, in quanto includono i giroconti effettuati per rettifiche di classificazione dei valori al 31.12.2016.

Nella Nota Integrativa si specifica anche che, per la quantificazione dei Fondi per rischi e oneri, sono stati considerati tutti gli elementi noti fino alla data di redazione del Rendiconto della gestione (così come previsto dal Principio contabile applicato 4/3 al punto 2, lett. b dell'ultimo periodo).

5.4.6 Trattamento di fine rapporto

Nello stato patrimoniale non è iscritto un Fondo per il trattamento di fine rapporto, per il motivo che esso viene corrisposto dall'Inps sulla base dei versamenti mensili effettuati dalla Regione.

5.4.7 Debiti

I debiti ammontano a 3.890.952.074 euro con una diminuzione del 5,1% rispetto al 2016. Sono suddivisi in debiti da finanziamento per 1.341.618.383 euro, debiti verso fornitori per 46.924.961 euro, debiti per trasferimenti e contributi per 1.241.189.215 euro e altri debiti per 1.261.219.515 euro.

Tabella 106 – I debiti

Voci	31/12/2017	31/12/2016	Var	
1 Debiti da finanziamento	1.341.618.383	1.338.032.677	3.585.706	0%
a Prestiti obbligazionari	725.139.173	752.770.477	-27.631.304	-4%
b V/ altre amministrazioni pubbliche	208.910.474	215.657.793	-6.747.319	-3%
c Verso banche e tesoriere	0	0	0	-
d Verso altri finanziatori	407.568.736	369.604.407	37.964.329	10%
2 Debiti verso fornitori	46.924.961	15.491.492	31.433.469	203%
3 Acconti	0	0	0	-
4 Debiti per trasferimenti e contributi	1.241.189.215	1.174.593.883	66.595.332	6%
a Enti finanziati dal servizio sanitario naz.	0	0	0	-
b Altre amministrazioni pubbliche	1.092.741.049	1.008.700.838	84.040.211	8%
c Imprese controllate	38.670.589	83.738.724	-45.068.135	-54%
d Imprese partecipate	3.877.977	3.695.105	182.872	5%
e Altri soggetti	105.899.600	78.459.216	27.440.384	35%
5 Altri debiti	1.261.219.515	1.572.730.826	-311.511.311	-20%
a Tributari	2.181.750	1.009.398	1.172.352	116%
b Verso istituti di previdenza e sicurezza soc.	7.300.805	0	7.300.805	-
c Per attività svolta per c/terzi	0	0	0	-
d Altri	1.251.736.960	1.571.721.428	-319.984.468	-20%
D Totale Debiti	**3.890.952.074**	**4.100.848.878**	**-209.896.804**	**-5,1%**

Da evidenziare la voce "Altri debiti" che si riferisce a debiti tributari di diversa natura e debiti diversi, questa voce comprende i debiti per residui perenti pari a 1.083.312.147 euro.

I debiti dello stato patrimoniale derivano dai residui passivi, ma includono anche le seguenti voci:

a) quote capitale non ancora scadute relative a mutui passivi e debiti finanziari di ogni genere;

b) residui perenti.

La differenza del punto "a" deriva da espressa previsione del principio della competenza finanziaria potenziata.

La differenza del punto "b" deriva dal Principio contabile applicato 4/3 punto 9.3 (Passivo).

Con riferimento alle perenzioni, si rileva che nel corso dell'esercizio si sono verificate:

- riassegnazioni di residui perenti che riguardano spese correnti e in conto capitale. Ciò ha comportato la rilevazione di una scrittura contabile volta a neutralizzare il doppio debito generato dall'impegno assunto in competenza e del costo correlato per 136.448.962 euro.

Si osserva che la riassegnazione dei residui perenti non dovrebbe comportare alcuna movimentazione nella contabilità economico patrimoniale, non due registrazioni che si neutralizzano;

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

- stralci di residui perenti. In questo caso, l'Amministrazione ha ritenuto corretto procedere alla riduzione del debito per residui perenti, rilevando in contropartita un incremento del valore del Fondo di dotazione iniziale. Tale criterio è stato scelto perché l'alternativa di rilevare un componente economico positivo straordinario, avrebbe incrementato in modo ingiustificato il risultato economico dell'esercizio per 142.091.212 euro. Si ribadiscono le perplessità formulate con riferimento al fondo di dotazione.

I residui passivi non liquidati al 31/12/2017 non sono pervenuti alla contabilità economico patrimoniale attraverso la matrice di correlazione, ma sono stati riportati a fine anno quali scritture di rettifica per aggregati omogenei. Ciò in quanto i relativi componenti economici sono di competenza dell'esercizio.

Nella Nota integrativa sono riportate le seguenti tabelle con la suddivisione per natura e la tabella di riconciliazione.

Tabella 107 - Debiti analisi per natura

Voci	31/12/2017	Variazioni	31/12/2016
Residui passivi	1.466.021.544	65.057.664	1.400.963.880
Debiti per mutui non scaduti	1.341.618.383	3.585.706	1.338.032.677
Debiti per residui perenti	1.083.312.147	-278.540.174	1.361.852.321
Totale	**3.890.952.074**	**-209.896.804**	**4.100.848.878**

Tabella 108 - Riconciliazione dei debiti

Voci	Debiti 31/12/2017	Debiti non compresi nei residui	Residui passivi 31/12/2017
Debiti da finanziamento	1.341.618.383	1.341.618.383	0
Debiti verso fornitori	46.924.961	0	46.924.961
Acconti		0	
Debiti per trasferimenti e contributi	1.241.189.215	0	1.241.189.215
Altri debiti	1.261.219.515	1.083.312.148	177.907.367
Totale	**3.890.952.074**	**2.424.930.531**	**1.466.021.543**

5.4.8 Ratei e risconti passivi

Il rateo passivo è la quota di costo di competenza dell'esercizio, che avrà la propria manifestazione finanziaria in un esercizio successivo. I Ratei passivi riguardano quote di

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

polizze assicurative pagate posticipatamente, parzialmente di competenza dell'esercizio, e fitti passivi pagati in via posticipata.

Tabella 109 - Ratei passivi

Voci	31/12/2017	Variazioni	31/12/2016
Indennità risultato dirigenti	0	-3.635.000	3.635.000
Indennità rendimento dipendenti	0	-6.292.696	6.292.696
Adeguamento contrattuale	0	-1.591.000	1.591.000
Polizze assicurative	102.369	-3.034	105.403
Franchigie su risarcimenti	0	-49.050	49.050
Fitti passivi	140.137	-124.520	264.657
Totale	**242.506**	**-11.695.300**	**11.937.806**

I risconti passivi (ricavi anticipati) sono dei ricavi già ottenuti, ma di competenza di uno o più esercizi successivi. In particolare si riferiscono a quote del Fondo pluriennale vincolato e dell'avanzo di amministrazione che misurano proventi da trasferimenti già incamerati, ma con vincolo di destinazione, la cui maturazione è vincolata all'esito della procedura di spesa.

Tabella 110 - Risconti passivi

Voci	31/12/2017	Variazioni	31/12/2016
Proventi in avanzo vincolato	256.367.899	25.228.660	231.139.239
Proventi in FPV da avanzo vincolato	5.708.817	-3.982.603	9.691.420
Proventi in FPV	93.717.940	28.258.723	65.459.217
Totale	***355.794.656***	***49.504.781***	***306.289.875***

5.4.9 Conti d'ordine

Tra i conti d'ordine è stata registrata la somma complessiva di 4.951.462.543 euro. Si tratta dei conti per "memoria" e che al momento non costituiscono costo, ricavo, attività e passività. Nel caso della Regione si tratta soprattutto di impegni su esercizi futuri pari a 1.831.596.236 euro (obbligazioni giuridicamente perfezionate, per le quali, sulla base del principio della competenza finanziaria potenziata, l'imputazione della spesa interessa esercizi successivi al 2017).

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

6 IL SISTEMA DEI CONTROLLI INTERNI

Con delibera n. 42/2018/FRG del 22 novembre 2018 la Sezione di controllo ha approvato la relazione sui controlli interni della Regione nel 2017, nella quale sono state richiamate integralmente le osservazioni formulate nella verifica sul sistema dei controlli interni 2016 della Regione autonoma della Sardegna, approvata con deliberazione n. 26/2018/FRG del 12 giugno 2018, rappresentando la permanenza di tutte le criticità segnalate con riguardo al controllo strategico, al controllo sugli organismi partecipati e alla mancata istituzione del Collegio dei Revisori dei conti della Regione, invitando nuovamente la Regione ad adottare tutte le necessarie iniziative correttive[131].

In tale sede è stato segnalato che la Regione ha recentemente adottato i controlli sulla qualità della legislazione (art. 8 della L.R. 20 ottobre 2016, n. 24. "Norme sulla qualità della regolazione e di semplificazione dei procedimenti amministrativi)" e che nel corso del 2017 il Servizio Affari legislativi ha analizzato i 27 disegni di legge e ha redatto le relazioni di analisi tecnico normativa, con l'eccezione di alcuni pareri preliminari. Secondo quanto comunicato, tuttavia *"non tutti i disegni di legge approvati sono stati sottoposti all'attenzione del Servizio competente per l'espressione della relazione di analisi tecnico normativa"*.

La Giunta regionale con la deliberazione n. 3/1 del 23 gennaio 2018 ha emanato direttive in proposito (operative dal 2018).

---

[131] Il sistema dei controlli interni della Regione Autonoma della Sardegna risulta tuttora non compiutamente delineato, con particolare riguardo al controllo strategico e all'istituzione del Collegio dei revisori.

- La Regione autonoma della Sardegna ha istituito con proprie leggi il controllo interno di gestione della Regione (art. 10 della legge regionale n. 31/1998), il controllo di regolarità amministrativa e contabile (art. 58 della legge regionale n. 11/2006), la valutazione delle performance dei dirigenti regionali (art. 8 bis della legge regionale n. 31/1998, come introdotto dalla legge regionale n. 24/2014). Con deliberazione della Giunta regionale n. 39/17 del 10 ottobre 2014 sono stati individuati gli Assessorati competenti ad esercitare il controllo sugli organismi partecipati.
- Non risulta disciplinato a livello normativo il controllo strategico. Nel 2015 era stato istituito, presso la Direzione Generale della Presidenza, il Servizio di Coordinamento del Controllo Strategico (DPGR n. 43 del 22 aprile 2015), successivamente soppresso con decreto del Presidente della Regione n. 10 del 6 febbraio 2016. La Sezione sottolinea il ruolo cruciale della valutazione dell'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione di piani, programmi e altri strumenti di determinazione dell'indirizzo politico da assumersi nell'ambito della programmazione strategica e di indirizzo politico-amministrativo intestata alla Giunta, anche in considerazione della necessità di fornire una adeguata informazione al Consiglio regionale.
- Non risulta istituito il Collegio dei Revisori dei Conti.
- La regolamentazione della gestione delle partecipazioni societarie regionali, dei rapporti finanziari con le società partecipate e delle funzioni di indirizzo e controllo sugli organismi partecipati, non appare adeguata, con conseguente ridotta efficacia dell'esercizio del controllo sulle attività degli organismi partecipati. Come già rilevato per gli esercizi 2014 e 2015, la Regione non si è ancora dotata di un'apposita struttura dedicata al controllo sugli organismi partecipati, e il controllo è affidato agli Assessorati individuati quali struttura competente. La Sezione segnala, nuovamente, che l'attuale configurazione dei controlli pregiudica l'esercizio di un controllo realmente efficace sulle attività di detti organismi.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Un'ulteriore recente innovazione del sistema regionale dei controlli interni è rappresentata dai controlli sull'impatto della regolazione (art. 9 della L.R. 20 ottobre 2016, n. 24) sulle tipologie di proposte di provvedimenti della Giunta regionale. La Giunta regionale, con la deliberazione n. 4/1 del 30 gennaio 2018, ha adottato le "Direttive sul procedimento per l'elaborazione dell'Analisi di impatto della regolazione (AIR)", in cui sono state individuate le tipologie di atti che possono essere assoggettate ad analisi di impatto della regolazione e il procedimento per lo svolgimento dell'AIR. Nel corso del 2017 i controlli sull'impatto della regolazione non sono stati effettuati.

Il Rapporto di Gestione per l'esercizio 2017 è stato approvato con ritardo (deliberazione Giunta regionale n. 47/4 del 25 settembre 2018), il documento è strutturato in maniera da presentare, a integrazione e completamento dei dati contabili di cui è espressione il Rendiconto generale, informazioni sull'attività complessivamente svolta dalle Direzioni Generali/partizioni amministrative dell'Amministrazione regionale, in particolare, sul processo di programmazione e sul grado di raggiungimento degli obiettivi definiti.

L'Ufficio di controllo interno ha formulato critiche e richieste di adeguamento del sistema dei controlli interni ai quadri delineati dalla normativa nazionale (D.lgs. n. 286/1999 e n. 150/2009) e di un collegamento più pregnante fra gli atti di programmazione regionale.

Nel corso del 2017, hanno avuto esecuzione - in attuazione del D.lgs. n. 150/2009 e della L.R. n. 24/2014 - le linee guida e i criteri generali per il nuovo ciclo di programmazione e del "Piano della prestazione organizzativa" (deliberazione Giunta regionale n. 50/12 del 20 settembre 2016), poi concretizzate nel "Piano della prestazione organizzativa", approvato con deliberazione della Giunta regionale n. 44/20 del 22 settembre 2017. Nelle more, è stato fatto riferimento alle disposizioni della deliberazione della Giunta regionale n. 39/10 del 5 agosto 2015 sul ciclo di programmazione e pianificazione dell'Amministrazione regionale e alla c.d. Agenda del Presidente per la definizione delle priorità strategiche per l'anno.

La valutazione dei dirigenti è stata introdotta nell'ordinamento regionale dalla L.R n. 24/2014; le valutazioni dei Direttori Generali con riferimento alle prestazioni organizzative del 2016 sono state effettuate dall'O.I.V. nel 2017, utilizzando i risultati delle verifiche del controllo interno di gestione. La valutazione ha riguardato sia le prestazioni organizzative sia quelle individuali. Il contratto applicato è quello 2006-2009 che, ai fini dell'attribuzione dell'indennità

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

di risultato, prevede quattro fasce (ottimo, buono, adeguato, non adeguato). Il 97% dei dirigenti è inserito nella prima fascia.

La Regione si è adeguata agli obblighi di pubblicazione in materia di trasparenza amministrativa, previsti dal del decreto legislativo n. 33/2013 e s.m.i., tuttavia, si deve evidenziare che, nonostante l'ampiezza delle informazioni contenute nella sezione "Amministrazione Trasparente" presente sul sito *web* istituzionale della Regione autonoma della Sardegna, non sono presenti, nella pagina "Controlli e rilievi sull'Amministrazione", numerose relazioni della Corte dei conti, tra cui quelle inerenti alle verifiche sul funzionamento del sistema regionale dei controlli interni nel corso del 2015 e del 2016, approvate con le deliberazioni Sezione controllo Sardegna n. 17/2016/VSGC e n. 26/2018/FRG.

Nella delibera sopra richiamata la Sezione raccomanda che si provveda alla pubblicazione della verifica relativa al 2017 e di quelle precedenti, nonché di tutte le delibere e relazioni della Sezione regionale di controllo nelle quali siano stati formulati rilievi o anche osservazioni.

Nell'ambito dei controlli sulla gestione del SSR, la Regione ha verificato il raggiungimento degli obiettivi assegnati ai Direttori generali delle Aziende sanitarie per l'esercizio 2016 e che, con deliberazioni n. 22/23 del 2017 e 39/5 del 2017 sono stati attribuiti gli obiettivi per il 2017, la cui valutazione è prevista nel secondo semestre 2018.

Con riguardo alle strutture sanitarie accreditate la Sezione rileva ancora la mancata conclusione delle procedure per l'accreditamento istituzionale definitivo (art. 2, comma 35 D.L. n. 225/2010).

Sottolinea, inoltre, che la Regione non programma e non effettua controlli sistematici sulla qualità ed appropriatezza delle prestazioni sanitarie rese dalle strutture accreditate, pur disponendo che tutte le strutture pubbliche e private attivino un'adeguata funzione di monitoraggio, prevenzione e gestione del rischio sanitario.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

7 LE SPESE PER IL PERSONALE

7.1 Il personale dell'Amministrazione Regionale

7.1.1 Dotazione organica e consistenza numerica

La dotazione organica del personale regionale è definita dalla Giunta regionale conformemente a quanto previsto dall'articolo 15 della L.R. 31/1998, modificata dalla L.R. n. 24/2014, secondo il quale "La Giunta regionale, su proposta dell'Assessore competente in materia di personale, sentiti gli assessori competenti, determina e aggiorna le dotazioni organiche dell'Amministrazione regionale e, di concerto con l'Assessore competente in materia ambientale, del Corpo forestale e di vigilanza ambientale. Sulla base delle dotazioni organiche così determinate, la Giunta regionale approva il Piano triennale del fabbisogno del personale...".

L'Amministrazione regionale con la Deliberazione n. 17/20 del 13 maggio 2014 ha avviato una riorganizzazione dell'apparato regionale e un graduale ridimensionamento delle funzioni dirigenziali, prevedendo interventi da realizzarsi attraverso strumenti di tipo amministrativo e altri di tipo legislativo[132]. Il suddetto processo di riorganizzazione risulta ancora in corso.

Con la Deliberazione n. 37/17 del 1° agosto 2017 la Giunta regionale ha approvato il Piano triennale del fabbisogno di personale riferito al 2017-2019[133] ai sensi dell'articolo 15 della L.R. 31/1998. A seguito dell'art. 4 del D.lgs. n. 75/2017 che ha modificato l'art. 6 del D.lgs. n. 165/2001 il Piano, che ha un'estensione temporale triennale, deve essere aggiornato annualmente dalle pubbliche amministrazioni per poter essere adattato agli eventuali mutamenti legislativi, alla programmazione delle attività regionali e ai risultati da raggiungere.

Il Piano citato dà conto, tra l'altro, della dotazione organica e della consistenza del personale dirigente e non dirigente alla data del 24 luglio 2017, specificandone le relative scoperture. Le

[132] L.R. n. 24 del 25/11/2014; L.R. n. 37 del 22 dicembre 2016 - Norme per il superamento del precariato nel sistema Regione; L.R. n. 21 del 18/06/2018 - Misure urgenti per il reclutamento di personale nel sistema Regione. Modifiche alla legge regionale n. 31 del 1998, alla legge regionale n. 13 del 2006, alla legge regionale n. 36 del 2013 e alla legge regionale n. 37 del 2016 e altre disposizioni in materia di personale.

[133] Il suddetto Piano è stato integrato con le deliberazioni n. 13/17 del 13.03.2018 e n. 20/7 del 20.4.2018.
Con Deliberazione n. 36/9 del 17.07.2018 è stato approvato il piano triennale del fabbisogno di personale 2018-2020.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

dotazioni organiche regionali esposte nelle tabelle seguenti non si differenziano rispetto all'anno 2016 per quanto riguarda il personale non dirigente, la situazione risulta infatti immutata rispetto a quanto statuito dalla delibera della Giunta regionale n. 23/9 del 29 maggio 2012, mentre mostrano una variazione in aumento di 2 unità nel confronto con le posizioni dirigenziali, che passano da 147 a 149 unità. Tale differenza peraltro non è confortata da una delibera di Giunta di rideterminazione della dotazione organica, successiva alla Delibera G.R. n. 8/21 del 24 febbraio 2015, che prevedeva 151 posizioni dirigenziali. Nella deliberazione n. 28/13 del 5 giugno 2018 (Nuova rideterminazione della dotazione organica dirigenziale), l'Assessore degli Affari Generali, Personale e Riforma della Regione, tra l'altro, nel richiamare la precedente Delibera n. 8/21 del 2015, precisa che..."*sono stati adottati altri atti di riorganizzazione, riguardanti l'istituzione o la soppressione di direzioni generali, servizi e unità di progetto resisi necessari per consentire all'Amministrazione di far fronte ai nuovi compiti e adempimenti richiesti dalla normativa nazionale e comunitaria. Tali interventi hanno dato luogo ad una situazione organizzativa in essere che deve trovare riscontro nella dotazione organica dirigenziale*".

Dalla citata delibera si evince che la situazione al 31 marzo 2018 prevede 149 posizioni dirigenziali da ridurre a 137.

Al fine di una uniforme esposizione dei dati si è confrontata la consistenza del personale regionale, così come rappresentata nel Piano triennale del fabbisogno di personale 2017-2019, facente riferimento alla data del 24 luglio 2017, con l'equivalente situazione alla data del 30 settembre 2016 esposta nel Piano triennale del fabbisogno di personale 2016-2018 (Delibera G.R. n. 64/9 del 2/12/2016).

Tabella 111 - Dotazione organica e copertura del Personale Dirigente al 24.07/2017

Tipologia	Dotazione organica	Posizioni attribuite a Dirigenti RAS	Posizioni attribuite a Dirigenti del sistema regione	Posizioni attribuite a dirigenti esterni al sistema regione	Posizioni attribuite a funzionari	Posizioni attribuite a dirigenti già titolari di altro incarico	Posizioni attribuite ad interim	Posizioni vacanti
Direzioni generali	**23**	15	2	3				3
Direzioni uffici speciali	**1**	1						
Direzioni di servizio	**114**	66	13	7	9		3	16
Unità di progetto	**7**	2		1		3		1
Ispettori	**4**	3						1
TOTALE	**149**	**87**	**15**	**11**	**9**	**3**	**3**	**21**

Fonte: Dati forniti dalla Regione

Tabella 112- Dotazione organica e copertura del Personale Dirigente al 30.09.2016

Tipologia	Dotazione organica	Posizioni attribuite a Dirigenti RAS	Posizioni attribuite a Dirigenti del sistema regione	Posizioni attribuite a dirigenti esterni al sistema regione	Posizioni attribuite a funzionari	Posizioni attribuite a dirigenti già titolari di altro incarico	Posizioni attribuite ad interim	Posizioni vacanti
Direzioni generali	22	14	2	5			1	0
Direzioni uffici speciali	1	1						0
Direzioni di servizio1	114	77	13	7	8		9	0
Unità di progetto	6	2		1		2	1	0
Ispettori	4	4						0
TOTALE	**147**	**98**	**15**	**13**	**8**	**2**	**11**	**0**

Fonte: Dati forniti dalla Regione

Complessivamente il personale dirigente in servizio si è ridotto di 19 unità (128 nel 2017 a fronte di 147 nel 2016).

Tabella 113 - Dotazione organica e copertura del personale non dirigente al 24/07/2017 e al 30/09/2016

Personale amministrativo	Dotazione organica	Personale a tempo indeterminato 2017	Scoperture 2017	Personale a tempo indeterminato 2016	differenza 2017/2016
Categoria A	170	170	-	174	-4
Categoria B	497	430	- 67	440	-10
Categoria C	763	453	- 110	667	- 214
Categoria D	1.310	1.039	- 271	1.071	-32
Totale	**2.740**	**2.292**	**- 448**	**2.352**	**- 60**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Tabella 114 - Personale non Dirigente ex SRA al 30/09/2016 e al 24/07/2017

Personale amministrativo ex SRA in forza presso le agenzie agricole	Dotazione organica	Personale a tempo indeterminato 2017	Personale a tempo indeterminato 2016	differenza 2017/2016
Categoria A	10	2	2	-
Categoria B	54	55	56	-1
Categoria C	90	80	81	- 1
Categoria D	97	62	69	- 7
Totale	**251**	**199**	**208**	**- 9**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Tabella 115 - Personale non Dirigente CFVA al 30/09/2016 e al 24/07/2017

Personale del C.F.V.A.	Dotazione organica	Personale a tempo indeterminato 2017	Scoperture 2017	Personale a tempo indeterminato 2016	differenza 2017/2016
Area A	975	938	- 37	945	-7
Area B	325	297	- 28	299	-2
Area C	80	61	- 19	61	-
Totale	**1.380**	**1.296**	**- 84**	**1.305**	**-9**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

La consistenza numerica del personale non dirigente in servizio è tendenzialmente in diminuzione in tutte le categorie. Si ravvisa infatti una riduzione complessiva di 78 unità di personale tra il 30/09/2016 e il 24/07/2017.

Nel corso dell'istruttoria l'Amministrazione regionale ha inviato ulteriori dati relativi alla consistenza del personale al 31/12/2017 che sono esposti nelle tabelle seguenti, distinte tra personale dell'Amministrazione regionale e del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale e "Altro Personale".

Tabella 116 - Personale Dirigente - Situazione al 31/12/2017

DIRIGENTI	Direttore generale *	Direttore di servizio	Direttore di unità di progetto	Ispettore	TOTALE in forza	Dirigente in aspettativa/ comando e/o assegnazione temporanea OUT	COMPLESSIVO
Dirigenti R.A.S. a tempo indeterminato	18	63	2	2	85	7	92
Dirigenti R.A.S. - ex SRA - in forza ad ARGEA					0	2	2
Dirigenti con contratto a t.d. e/o in comando IN (provenienti da Enti e/o Agenzie non rientranti nel Sistema Regione)	4	6	1		11		11
Dirigenti in mobilità temporanea IN (provenienti da Enti e/o Agenzie del Sistema Regione)	2	13			15		15
COMPLESSIVO	24	82	3	2	111	9	120

*È compreso il direttore dell'Ufficio speciale ENPI-CBC Bacino del Mediterraneo, equiparato ad un DG
Fonte: Dati forniti dalla Regione

Tabella 117 - Personale non dirigente - Situazione al 31/12/2017

PERSONALE NON DIRIGENTE A TEMPO INDETERMINATO	CAT. A	CAT. B	CAT. C	CAT. D **	Giornalisti	TOTALE
in forza	164	391	626	985	4	2170
in comando - assegnazione temporanea - distacco OUT	4	29	16	29		78
ex SRA in forza c/o uffici R.A.S.		2	1	2		5
ex SRA in forza ad ARGEA	2	52	77	56		187
ex SRA in comando - assegnazione temporanea OUT		1	2			3
COMPLESSIVO	170	475	722	1072	4	2443

** Nella categoria D sono comprese 3 unità che svolgono funzioni di Direttore di Servizio
Fonte: Dati forniti dalla Regione

Tabella 118 - Personale Forestale - Situazione al 31/12/2017

PERSONALE FORESTALE A TEMPO INDETERMINATO	AREA A	AREA B	AREA C ***	TOTALE
in forza (anche c/o altra D.G. della RAS)	926	282	59	1267
in comando OUT e/o distacco c/o Procure della Repubblica	10	12		22
COMPLESSIVO	936	294	59	1289

*** Nell'area C sono comprese 7 unità che svolgono funzioni di direttore di servizio.
Fonte: Dati forniti dalla Regione

I dati esposti nelle tabelle che precedono confermano la tendenza alla riduzione del personale in servizio; si osserva, infatti, alla data del 31/12/2017 una contrazione ulteriore delle unità di

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

personale in servizio che interessa tutti i settori, rispetto al 24/07/2017: il personale dirigente diminuisce di altre 8 unità mentre il personale non dirigente subisce un calo di 55 unità complessive, compreso il CFVA.

Risulta, inoltre, ragguardevole la molteplicità di soggetti raggruppati sotto la voce "Altro Personale".

In base a quanto comunicato dalla Regione alla voce "Altro Personale", al numero dei Dirigenti in Servizio si aggiunge il Personale Qualificato del Centro Regionale di Programmazione (CPR) che ha una posizione equiparata alla posizione dirigenziale e che conta 18 unità.

Per quanto concerne il personale non dirigente l'Amministrazione regionale sotto la medesima voce "Altro Personale" ha evidenziato ulteriori 53 unità delle quali 36 provenienti da Enti o Agenzie del sistema regionale e 17 da Amministrazioni che non rientrano nel sistema regionale. Questi dipendenti si trovano in posizione di comando e/o in assegnazione temporanea presso l'Amministrazione Regionale e sono destinati alle Direzioni Generali.

Presso gli Uffici Politici, inoltre, risultano assegnate 83 unità provenienti da personale esterno in posizione di comando (34 unità) o per le quali è stato stipulato apposito contratto/convenzione (49 unità) così come rappresentato nella tabella seguente.

Tabella 119- Personale esterno presso Uffici Politici

PERSONALE IN FORZA C/O UFFICI DI SUPPORTO ALL'ORGANO POLITICO	CONTRATTO/ CONVENZIONE	COMANDO	TOTALE
CAPO UFFICIO STAMPA	1		1
PORTAVOCE	1		1
ADDETTO STAMPA	12		12
CAPO DI GABINETTO	11	2	13
SEGRETARIO PARTICOLARE	11	2	13
CONSULENTE	10	2	12
ADDETTO DI GABINETTO/ SEGRETERIA	3	19	22
AUTISTA PRESIDENTE/ ASSESSORE		3	3
COMPITI DI STUDIO E RICERCA		6	6
TOTALE	49	34	83

Fonte: Dati forniti dalla Regione

Infine, si riscontrano 381 unità provenienti dal personale iscritto alla lista speciale ad esaurimento istituita presso l'Assessorato competente in materia di Formazione Professionale ai sensi delle leggi regionali n. 42/89 e n. 3/2008.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

7.1.2 La spesa per il personale

La spesa per il personale nel 2017 è stata ripartita per missioni e programmi nei documenti del bilancio di previsione e del consuntivo, come previsto dal comma 1 dell'articolo 14 del D.lgs. n. 118/2011, superando così la collocazione temporanea utilizzata precedentemente sotto il programma "Risorse umane" all'interno della missione "Servizi istituzionali generali e di gestione" (art. 14, comma 3 bis, D.lgs. n. 118/2011) e garantendo in tal modo una migliore leggibilità e una rappresentazione più trasparente del bilancio.
La tabella che segue espone la disaggregazione della spesa per il personale per missioni, facente parte del Macroaggregato 1.01 denominato "Redditi di lavoro dipendente".

Tabella 120 - La spesa per il personale suddivisa per missioni

MISSIONE	TOTALE IMPEGNI	TOTALE LIQUIDATO
AGRICOLTURA, POLITICHE AGROALIMENTARI E PESCA	13.579.526,13	13.579.056,17
ASSETTO DEL TERRITORIO ED EDILIZIA ABITATIVA	5.597.571,09	5.597.571,09
DIRITTI SOCIALI, POLITICHE SOCIALI E FAMIGLIA	1.758.105,06	1.758.105,06
ENERGIA E DIVERSIFICAZIONE DELLE FONTI ENERGETICHE	478.654,96	478.654,96
ISTRUZIONE E DIRITTO ALLO STUDIO	1.721.296,75	1.721.296,75
POLITICHE GIOVANILI, SPORT E TEMPO LIBERO	410.575,10	410.575,10
POLITICHE PER IL LAVORO E LA FORMAZIONE PROFESSIONALE	16.339.084,64	16.339.084,64
RELAZIONI CON LE ALTRE AUTONOMIE TERRITORIALI E LOCALI	617.946,37	617.946,37
RELAZIONI INTERNAZIONALI	1.259.431,48	1.259.431,48
SERVIZI ISTITUZIONALI, GENERALI E DI GESTIONE	92.443.386,75	86.804.959,31
SOCCORSO CIVILE	2.950.213,08	2.950.213,08
SVILUPPO ECONOMICO E COMPETITIVITÀ	2.321.031,10	2.321.031,10
SVILUPPO SOSTENIBILE E TUTELA DEL TERRITORIO E DELL'AMBIENTE	73.042.971,01	73.042.971,01
TRASPORTI E DIRITTO ALLA MOBILITÀ	2.377.441,24	2.377.441,24
TURISMO	1.837.011,52	1.837.011,52
TUTELA DELLA SALUTE	3.146.627,32	3.146.627,32
TUTELA E VALORIZZAZIONE DEI BENI E ATTIVITÀ CULTURALI	3.885.803,27	3.885.803,27
TOTALE	**223.766.676,87**	**218.127.779,47**

Fonte: Dati forniti dalla Regione

La spesa per il personale impegnata in conto competenza, risultante dal Macroaggregato 101, si attesta complessivamente a 223.766.676,87 euro, mentre la parte liquidata ammonta a 218.127.779,47 euro. L'importo impegnato comprende:

- Retribuzioni lorde 167.764.017.59 euro;

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

- Altre spese per il personale (contributi per asili nido, ricreative o di vacanza messe a disposizione dei lavoratori dipendenti e delle loro famiglie e altre spese per il benessere del personale) 2.222.841,34 euro;
- Contributi sociali a carico dell'Ente 52.973.368,58 euro;
- Contributi sociali figurativi 986.449,36 euro;

Nel paragrafo che segue e nelle tabelle in esso contenute saranno illustrate tutte le tipologie di spesa da imputare a "Spesa di Personale" e da valutare ai fini della verifica del rispetto dei limiti di spesa.

7.1.3 Verifica dei limiti alla spesa per il personale

La Direzione generale dei Servizi Finanziari[134] ha trasmesso una sintetica relazione predisposta dalla Direzione Generale dell'Organizzazione del Personale relativa alla spesa per il personale dell'Amministrazione e degli Enti, unitamente ai prospetti riepilogativi concernenti la riduzione della spesa per il personale 2017 rispetto al valore medio della spesa sostenuta nel triennio 2011-2013.

La Regione dichiara di aver rispettato i limiti di spesa per il personale di cui all'articolo 1, commi 557 e 557 quater, della Legge n. 296/2006, dando dimostrazione della riduzione conseguita con l'esposizione particolareggiata delle componenti di spesa da comprendere e da detrarre.

L'aggregato di spesa esaminato, ammontante a 254.969.818,37 euro, tiene conto del personale a tempo indeterminato e a tempo determinato, del personale esperto del Centro regionale di programmazione - i cui oneri erano[135] a carico della specifica contabilità separata del Piano di Rinascita (Legge 11 giugno 1962 n. 588 e Legge 24 giugno 1974 n. 268) - dei contratti di collaborazione continuata e continuativa, dell'IRAP, e dell'acquisto di servizi connessi alla gestione del personale quali missioni, formazione, accertamenti sanitari e spese per commissioni e comitati dell'Ente.

[134] Con le note n. 20733 e n. 23127 rispettivamente del 21/06/2018 e dell'11/07/2018.
[135] Con la L.R. n. 40 del 5 novembre 2018 è stato abrogato il comma 21 dell'art. 1 della L.R. n. 1 del 2009. Gli oneri di funzionamento del CRP graveranno sulla missione 01 - programma 12 - titolo1 e titolo 2.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Come riportato nella citata relazione allegata alla nota 20733 e nella Relazione sulla gestione allegata al rendiconto 2017, le voci sottratte dall'importo complessivo della spesa sono le seguenti:

- la spesa a carico di finanziamenti comunitari e privati;
- la spesa per il lavoro straordinario per attività elettorale rimborsate dallo Stato;
- la spesa per servizi connessi alla gestione del personale non costituente retribuzione;
- gli incentivi della progettazione, i cui oneri sono ricompresi nei costi delle opere;
- la spesa per il personale in quiescenza, in quanto si tratta di importi riferiti ad anzianità di servizio pregresse a quella regionale;
- la spesa per le categorie protette (quota obbligatoria); .
- la spesa sostenuta per il personale regionale "comandato/temporaneamente assegnato out". Gli importi oggetto di sottrazione si riferiscono sia alla spesa anticipata da rimborsarsi da parte delle amministrazioni utilizzatrici, sia a quella relativa agli oneri che non costituiscono oggetto di rimborso da parte di queste ultime per effetto di particolari diposizioni di leggi regionali miranti a compensare le anticipazioni con corrispondenti riduzioni del contributo di funzionamento;
- la spesa sostenuta, ai sensi del comma 17 dell'art. 3 della L.R. n. 6/2012, per il personale ex SRA reinquadrato nell'Amministrazione regionale per effetto dell'art. 7 della L. R. n. 16/2011 assegnato alle Agenzie agricole. Detta spesa è sottratta in considerazione del fatto che il personale in questione non opera presso l'Amministrazione regionale e che è compensata dalla corrispondente riduzione del contributo di funzionamento delle Agenzie;
- la quota di spesa sostenuta per le unità di personale della C.d. lista speciale ex L.R. n. 42/1989 e s.m.i. non prestante servizio presso la Regione da rimborsarsi da parte delle amministrazioni utilizzatrici, come comunicata dall'Assessorato al lavoro;
- gli importi impegnati per le progressioni professionali nel 2011 ma relativi a incrementi retributivi di competenza delle annualità 2007-2010. La sottrazione di tali oneri riduce la spesa del 2011, e perciò anche la spesa media del triennio di riferimento (2011-2013), e impedisce che nelle annualità successive al 2013 possa evidenziarsi un'ingiustificata virtuosità.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

- La Regione dichiara inoltre che tra le componenti da escludere dall'importo complessivo della spesa non sono contemplate quelle relative al personale iscritto nella c.d. "lista speciale ad esaurimento ex L.R. 42/1989" gestita dall'Assessorato al lavoro, secondo le indicazioni formulate dalla Corte dei conti in sede di parifica del rendiconto 2015. È invece da decurtare la quota di spesa sostenuta per le unità di personale (facente parte della suddetta lista) che non presta servizio presso la Regione, da rimborsarsi da parte delle amministrazioni utilizzatrici. Tenendo conto di quanto sopra rappresentato, il totale delle componenti da sottrarre, ai fini della verifica del rispetto dei limiti di spesa, è di 27.493.237,61 euro. Le tabelle che seguono consentono la verifica del rispetto del suddetto vincolo.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 121 - Dimostrazione della riduzione della spesa di personale ai sensi del comma 557 e seg. dell'art. 1 della L. 296/2006. Componenti da includere

SPESE PER IL PERSONALE	2011	2012	2013	2015	2016	2017
Retribuzioni lorde	193.330.377,77	192.155.149,82	183.861.887,39	178.484.201,16	172.802.110,90	167.764.017,59
Arretrati per anni precedenti corrisposti al personale a tempo indeterminato	*22.680,35*	*106.881,11*	*53.413,33*	*17.083,82*	*254.319,22*	*107.600,92*
Voci stipendiali corrisposte al personale a tempo indeterminato	*174.482.734,21*	*171.220.064,73*	*158.311.337,05*	*148.139.792,84*	*139.665.757,53*	*134.755.322,59*
Straordinario per il personale a tempo indeterminato	*2.483.657,16*	*1.485.607,68*	*1.583.215,80*	*1.038.547,41*	*1.202.231,98*	*1.271.138,70*
Indennità e altri compensi, esclusi i rimborsi spesa per missione, corrisposti al personale a tempo indeterminato	*15.039.162,62*	*17.360.088,66*	*22.435.145,86*	*25.471.441,33*	*27.203.301,94*	*27.586.304,95*
Arretrati per anni precedenti corrisposti al personale a tempo determinato					*26.314,18*	*0,00*
Voci stipendiali corrisposte al personale a tempo determinato				*3.007.326,85*	*3.491.209,49*	*3.157.832,95*
Straordinario per il personale a tempo determinato	*1.302.143,43*	*1.982.507,64*	*1.478.775,35*	*50.020,98*	*72.655,05*	*66.939,91*
Indennità e altri compensi, esclusi i rimborsi spesa documentati per missione, corrisposti al personale a tempo determinato				*759.987,93*	*886.321,51*	*818.877,57*
Altre spese per il personale	4.147.398,00	3.490.264,19	2.455.024,40	2.132.173,46	3.116.566,21	2.222.841,34
Contributi per asili nido e strutture sportive, ricreative e di vacanza messe a disposizione dei lavoratori dipendenti e delle loro famiglie e altre spese per il benessere del personale		*91.352,21*				*580,80*
Buoni pasto	*3.267.023,22*	*3.375.872,40*	*2.431.819,71*	*2.103.741,81*	*2.446.555,44*	*2.210.099,72*
Altre spese per il personale n.a.c.	*880.374,78*	*23.039,58*	*23.204,69*	*28.431,65*	*670.010,77*	*12.160,82*
Contributi sociali a carico dell'ente	62.605.993,05	58.740.100,34	57.675.976,87	56.224.782,74	54.780.180,31	52.793.368,58
Contributi obbligatori per il personale	*62.595.226,42*	*58.740.100,34*	*57.675.976,87*	*55.594.706,03*	*52.763.268,25*	*51.848.923,31*
Contributi previdenza complementare				*86.585,97*	*97.426,03*	*99.333,69*
Contributi per indennità di fine rapporto	*10.766,63*			*543.490,74*	*1.919.486,03*	*776.230,70*
Altri contributi sociali effettivi n.a.c.						*68.880,88*
Contributi sociali figurativi	339.943,17	7.382.444,55	17.292.266,47	683.532,51	872.014,02	986.449,36
Assegni familiari (1)				*625.013,37*	*735.751,80*	*737.800,03*
Equo indennizzo	*29.862,89*	*29.727,64*	*55.616,94*	*39.332,66*		
Indennità di fine servizio erogata direttamente dal datore di lavoro				*19.186,48*	*136.262,22*	*248.649,33*
Oneri per il personale in quiescenza: pensioni, pensioni integrative e altro	*310.080,28*	*7.352.716,91*	*17.236.649,53*			
Imposta regionale sulle attività produttive	16.737.240,61	16.320.194,37	5.808.495,98	15.288.165,67	14.954.582,59	14.329.226,71
Imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) - esclusa quota relativa ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa	*16.737.240,61*	*16.320.194,37*	*5.808.495,98*	*15.288.165,67*	*14.954.582,59*	*14.329.226,71*
Acquisto di servizi	3.101.844,02	2.529.194,28	2.272.502,00	1.422.816,10	2.105.936,85	2.015.213,53
Rimborso per viaggio e trasloco	*2.243.371,41*	*2.060.180,32*	*1.407.304,68*	*936.194,57*	*858.748,42*	*971.020,21*
Indennità di missione e di trasferta				*64.991,16*	*20.480,26*	*72.701,18*
Acquisto di servizi per formazione specialistica	*494.457,67*	*155.971,35*	*357.204,09*	*27.200,68*	*289.479,00*	
Acquisto di servizi per formazione generica				*35.600,00*	*552.189,74*	
Acquisto di servizi per addestramento del personale ai sensi della legge 626				*23.520,00*	*129.630,00*	

SPESE PER IL PERSONALE	2011	2012	2013	2015	2016	2017
Acquisto di servizi per altre spese per formazione e addestramento n.a.c.				*37.383,83*	*33.313,40*	*635.605,22*
Spese per accertamenti sanitari resi necessari dall'attività lavorativa	*295.222,43*	*312.899,61*	*504.923,95*	*297.925,86*	*131.072,28*	*335.886,92*
Spese per commissioni e comitati dell'Ente	*68.792,51*	*143,00*	*3.069,28*		*91.023,75*	
Rimborsi per spese di personale	868.982,26	780.273,54	2.419.046,73	2.703.074,45	5.547.096,73	6.516.105,88
Rimborsi per spese di personale (comando, distacco, fuori ruolo, convenzioni, ecc.)	*868.982,26*	*780.273,54*	*2.419.046,73*	*2.703.074,45*	*5.547.096,73*	*6.516.105,88*
Oneri per il personale esperto del Centro regionale di programmazione (a carico della contabilità separata)	3.488.079,49	3.639.578,37	3.665.322,44	3.222.198,95	3.109.106,72	3.105.102,40
Arretrati per anni precedenti corrisposti al personale a tempo indeterminato		*42.733,86*				
Voci stipendiali corrisposte al personale a tempo indeterminato	*2.579.394,73*	*2.712.578,01*	*2.702.648,95*	*1.890.737,10*	*1.890.737,10*	*1.881.719,17*
Indennità e altri compensi, esclusi i rimborsi spesa per missione, corrisposti al personale a tempo indeterminato				*457.383,84*	*402.812,88*	*397.713,70*
Buoni pasto						*12.950,00*
Contributi obbligatori per il personale	*852.297,16*	*871.674,29*	*943.772,14*	*820.092,57*	*801.034,04*	*796.120,34*
Contributi per indennità di fine rapporto	*50.435,04*			*40.161,64*		
Rimborso per viaggio e trasloco	*5.952,56*	*12.592,21*	*18.901,35*	*13.823,80*	*14.522,70*	*16.599,19*
Spese per i contratti di collaborazione coordinata e continuativa	5.670.138,00	5.354.918,17	7.051.111,78	3.864.072,21	4.888.004,58	5.237.492,98
Spese per contratti di collaborazione coordinata e continuativa (compresi oneri riflessi e IRAP)	*5.670.138,00*	*5.354.918,17*	*7.051.111,78*	*3.864.072,21*	*4.888.004,58*	*5.237.492,98*
TOTALE SPESE PER IL PERSONALE	**290.289.996,37**	**290.392.117,63**	**282.501.634,06**	**264.025.017,25**	**262.175.598,91**	**254.969.818,37**

Fonte: Dati forniti dalla Regione

Tabella 122 - Dimostrazione della riduzione della spesa di personale ai sensi del comma 557 e seg. dell'art. 1 della L. 296/2006. Componenti da escludere

COMPONENTI DA SOTTRARRE DALLE SPESE PER IL PERSONALE	2011	2012	2013	2015	2016	2017
Spese totalmente a carico di finanziamenti comunitari o privati (non detratte in altre voci)	1.144.984,73	1.242.342,09	2.967.714,13	1.608.285,11	2.142.016,42	2.844.933,66
Straordinario per il personale a tempo indeterminato					*16.811,56*	
Indennità e altri compensi, esclusi i rimborsi spesa per missione, corrisposti al personale a tempo indeterminato	*13.560,00*	*29.520,00*	*29.350,00*	*90.357,99*	*112.700,66*	*144.298,50*
Contributi obbligatori per il personale						*43.044,98*
Lavoro flessibile, quota lsu e acquisto di servizi da agenzie di lavoro interinale	*70.000,00*		*47.390,00*	*0,00*		
Altre spese per il personale n.a.c.	*2.600,00*			*0,00*		
Spese per contratti di collaborazione coordinata e continuativa interamente fondi UE	*1.058.824,73*	*1.212.822,09*	*2.890.974,13*	*1.517.927,12*	*1.994.728,87*	*2.645.324,79*
Rimborsi per spese di personale (comando, distacco, fuori ruolo, convenzioni, ecc.)					*17.775,33*	*0,00*
Imposta regionale sulle attività produttive (IRAP)						*12.265,39*
Spese per lavoro straordinario attività elettorale rimborsate dallo Stato	0,00	0,00	110.000,00	33.177,50	47.814,77	59.934,71
Spese per il lavoro straordinario elettorale con rimborso Stato			*110.000,00*	*33.177,50*	*47.814,77*	*59.934,71*
Spese non costituenti retribuzioni o oneri per il personale in servizio	3.107.796,58	2.432.786,49	2.225.403,35	1.351.648,74	2.044.979,29	1.896.659,39
Acquisto di servizi per formazione specialistica	*494.457,67*	*155.971,35*	*357.204,09*	*27.200,68*	*289.479,00*	*0,00*

Verifica del Rendiconto Generale della Regione – Es. 2017

Capitolo VII

COMPONENTI DA SOTTRARRE DALLE SPESE PER IL PERSONALE	2011	2012	2013	2015	2016	2017
Acquisto di servizi per formazione generica				*35.600,00*	*552.189,74*	*0,00*
Acquisto di servizi per addestramento del personale ai sensi della legge 626				*23.520,00*	*129.630,00*	*0,00*
Acquisto di servizi per altre spese per formazione e addestramento n.a.c.				*37.383,83*	*33.313,40*	*635.605,22*
Spese per commissioni e comitati dell'Ente	*68.792,51*	*143,00*	*3.069,28*	*0,00*	*91.023,75*	
Spese per accertamenti sanitari resi necessari dall'attività lavorativa	*295.222,43*	*312.899,61*	*504.923,95*	*297.925,86*	*131.072,28*	*335.886,92*
Rimborso per viaggio e trasloco- esclusa quota ex SRA. LR 42 e esperti CRP in quanto detratte in righe successive	*2.172.356,66*	*1.221.032,06*	*1.314.814,28*	*910.688,60*	*792.394,67*	*891.567,59*
Rimborso per viaggio e trasloco - esperti CRP	*5.952,56*	*12.592,21*	*18.901,35*	*13.823,80*	*14.522,70*	*16.599,19*
Rimborso per viaggio e trasloco (LR42/89)	*71.014,75*	*730.148,26*	*26.490,40*	*5.505,97*	*11.353,75*	*17.000,47*
Incentivi per la progettazione	1.182.964,04	17.525,38	28.254,42	26.542,96	0,00	671,49
Incentivi progettazione	*845.620,61*	*12.527,70*	*21.094,36*	*18.973,76*	*0,00*	*480,00*
Quota oneri riflessi incentivi progettazione	*265.465,68*	*3.932,82*	*6.622,15*	*5.956,43*	*0,00*	*150,69*
Quota IRAP incentivi progettazione	*71.877,75*	*1.064,85*	*537,91*	*1.612,77*	*0,00*	*40,80*
Oneri per il personale in quiescenza (riferiti ad anzianità pregresse quella regionale)	310.080,28	7.352.716,91	17.236.649,53	0,00	0,00	0,00
Altri oneri per il personale in quiescenza	*310.080,28*	*7.352.716,91*	*17.236.649,53*			
Spese per le categorie protette (quota obbligatoria)	6.937.312,77	5.744.404,48	5.436.652,66	4.914.991,30	4.682.686,18	6.388.698,64
Retribuzioni categorie protette	*4.959.013,51*	*4.106.284,43*	*4.058.930,04*	*3.513.393,31*	*3.347.334,16*	*4.566.846,55*
Quota oneri riflessi categorie protette	*1.556.783,11*	*1.289.085,87*	*1.274.219,91*	*1.102.959,56*	*1.050.828,61*	*1.433.670,14*
Quota IRAP categorie protette	*421.516,15*	*349.034,18*	*103.502,72*	*298.638,43*	*284.523,40*	*388.181,96*
Spese per il personale comandato out (non prestante servizio presso la Regione)	5.553.158,85	5.575.520,86	4.405.486,86	4.541.903,09	5.172.921,02	5.093.186,83
Arretrati per anni precedenti corrisposti al personale a tempo indeterminato				*5.755,37*		
Voci stipendiali corrisposte al personale a tempo indeterminato				*2.790.754,56*	*3.036.271,89*	*3.115.754,46*
Straordinario per il personale a tempo indeterminato	*4.338.000,00*	*4.181.000,00*	*3.364.254,43*	*15.099,38*	*15.937,27*	*19.285,71*
Indennità e altri compensi, esclusi i rimborsi spesa per missione, corrisposti al personale a tempo indeterminato				*414.863,99*	*636.793,45*	*671.928,54*
Assegni familiari				*6.633,04*	*9.127,22*	*12.889,66*
Contributi obbligatori per il personale	*846.428,85*	*1.039.135,86*	*955.443,94*	*1.034.546,52*	*1.105.342,19*	*1.140.000,00*
Contributi per indennità di fine rapporto					*55.883,78*	*0,00*
Imposta regionale sulle attività produttive (IRAP)	*368.730,00*	*355.385,00*	*85.788,49*	*274.250,23*	*313.565,22*	*133.328,46*
Spese per il personale ex SRA assegnato alle agenzie agricole (non prestante servizio presso la Regione)	0,00	12.712.793,52	12.048.917,54	11.585.883,08	11.036.879,13	10.388.400,85
Voci stipendiali corrisposte al personale a tempo indeterminato				*7.308.425,81*	*6.793.800,28*	*6.406.839,63*
Straordinario per il personale a tempo indeterminato				*86.354,19*	*103.995,72*	*91.389,31*
Indennità ed altri compensi, esclusi i rimborsi spesa per missione, corrisposti al personale a tempo indeterminato		*9.084.417,44*	*8.819.324,28*	*725.715,22*	*755.060,51*	*724.501,20*
Assegni familiari				*43.666,15*	*45.338,77*	*43.000,16*
Buoni pasto		*64.787,89*	*117.018,23*	*95.080,22*	*107.590,10*	*94.537,54*
Rimborso per viaggio e trasloco		*109.000,00*	*66.000,00*	*20.000,00*	*55.000,00*	*62.452,15*
Indennità di missione e di trasferta				*0,00*		*0,00*
Contributi obbligatori per il personale		*2.682.412,71*	*2.821.682,26*	*2.614.425,12*	*2.426.562,86*	*2.374.185,77*
Contributi per indennità di fine rapporto					*96.804,06*	*1.646,26*
Imposta regionale sulle attività produttive (IRAP)		*772.175,48*	*224.892,77*	*692.216,37*	*652.726,83*	*589.848,83*
Quota spese sostenute per il personale della lista speciale ex L.R. 42/1989 (non prestante servizio presso da Regione) da rimborsare dalle amministrazioni utilizzatrici	897.905,56	872.342,92	801.526,90	1.062.790,28	1.247.527,67	820.752,04

COMPONENTI DA SOTTRARRE DALLE SPESE PER IL PERSONALE	2011	2012	2013	2015	2016	2017
Retribuzioni fisse/accessorie/oneri previdenziali irap	*897.905,56*	*872.342,92*	*801.526,90*	*1.062.790,28*	*1.247.527,67*	*820.752,04*
Impegni oneri per progressioni professionali relative ad annualità 2007-2010	10.850.733,32	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Quota retribuzioni	*7.739.432,71*					
Quota oneri riflessi	*2.453.448,83*					
Quota IRAP	*657.851,78*					
TOTALE COMPONENTI DA SOTTRARRE	29.984.936,13	35.950.432,65	45.260.605,39	25.125.222,06	26.374.824,48	27.493.237,61
Totale spese per il personale al netto della componenti da sottrarre	**260.305.060,24**	**254.441.684,98**	**237.241.028,67**	**238.899.795,19**	**235.800.774,43**	**227.476.580,76**
Totale spese per il personale al netto della componenti da sottrarre e dell'IRAP	**245.087.795,31**	**239.599.150,13**	**231.847.254,57**	**224.878.347,32**	**222.097.007,30**	**214.271.019,49**

*non è stata esclusa l'IRAP relativa ai co.co.co.

1-Fino al 2015 il dato degli assegni familiari è incluso tra le voci stipendiali; dal 2015 gli assegni familiari sono esposti a parte ai sensi del D.lgs. n. 118/2011

Tabella 123 - Riepilogo riduzione spesa personale

	Spesa media 2011-2013	Spesa 2015	Spesa 2016	Spesa 2017
Spesa per il personale (al netto delle componenti da sottrarre)	250.662.591,30	238.899.795,19	235.800.774,43	227.476.580,76
	Spesa media 2011-2013	**Spesa 2015**	**Spesa 2016**	**Spesa 2017**
Spesa per il personale (al netto delle componenti da sottrarre e dell'IRAP) (*)	238.844.733,34	224.878.347,32	222.097.007,30	214.271.019,49

(*) non è stata esclusa l'IRAP relativa ai co.co.co.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Da quanto sopra rappresentato si evince che la spesa dell'anno 2017, detratte le componenti ritenute ammissibili in base alla normativa vigente, risulta inferiore alla spesa sostenuta nel triennio di riferimento. A fronte di una spesa complessiva di 254.969.818,37 euro sono state quantificate spese da decurtare per 27.493.237,61 euro, per cui si determina un ammontare netto di 227.476.580,76 euro, mentre la spesa media 2011-2013 era pari a 250.662.591,30 euro. Complessivamente nel 2017 si osserva una diminuzione progressiva della spesa, in valore assoluto, sia con riferimento all'esercizio 2015 (meno 11,42 milioni di euro) sia rispetto all'esercizio 2016 (meno 8,32 milioni di euro).

L'Amministrazione regionale pone in evidenza il risultato che si ottiene escludendo l'IRAP (214.271.019.49 euro al netto dell'IRAP) precisando che nelle annualità 2013-2014 (238.844.733,34 euro al netto dell'IRAP) la stessa è stata sostenuta in misura ridotta per effetto del comma 1 dell'art. 2 della L.R. 12/2013.

La Regione puntualizza, altresì, che la spesa rappresentata non comprende gli oneri relativi al C.C.R.L. 2016-2017 del personale dipendente che, essendo stato sottoscritto in data 4.12.2017, ha avuto regolare esecuzione solo nell'esercizio 2018.

La Regione ha trasmesso, inoltre, un allegato nel quale il calcolo della spesa 2017 è stato impostato inserendo tra le componenti da detrarre già elencate anche le spese sostenute per il personale della lista speciale ad esaurimento ex L.R. 42/1989 e s.m.i., giustificando l'esclusione con il fatto che *"l'intervento del legislatore è riconducibile a misure di ammortizzatore sociale/politiche attive del lavoro piuttosto che alla copertura del fabbisogno di personale, connesso alla dotazione organica, necessario per il funzionamento delle strutture regionali"*.

Il totale delle componenti da sottrarre ammonta in quest'ipotesi a 41.158.407,04 euro.

Il risultato conseguito è rappresentato sinteticamente nei prospetti che seguono.

Tabella 124 - Spesa del personale con detrazione delle spese lista speciale ex L.R. 42/1989

	Spesa media 2011-2013	Spesa 2015	Spesa 2016	Spesa 2017
Spesa per il personale (al netto delle componenti da sottrarre)	237.679.086,04	225.486.495,60	222.077.938,98	213.811.411,33
	Spesa media 2011-2013	Spesa 2015	Spesa 2016	Spesa 2017
Spesa per il personale (al netto delle componenti da sottrarre e dell'IRAP) (*)	226.739.561,42	212.322.544,27	209.262.711,41	201.461.018,97

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

7.1.4 La spesa per il lavoro flessibile

La spesa relativa ai contratti di collaborazione coordinata e continuativa ammonta per il 2017 a 5.237.492,98 euro, comprensiva di oneri riflessi e IRAP, e risulta inserita tra le componenti che determinano la spesa complessiva per il personale 2017 conformemente a quanto disposto dall'art. 1, comma 557 bis, della L. n. 296/2006.

La Regione ha trasmesso numerosi allegati che rappresentano la spesa complessiva indistinta e la spesa disaggregata in base alla provenienza dei finanziamenti e alla spesa finanziata nell'ambito dei programmi di stabilizzazione.

Tabella 125- Spesa complessiva indistinta per lavoro flessibile 2017 – Fondi FR/AS/UE

Struttura (Direzioni generali)		n. incarichi	Impegni conto competenza 2017	Pagamenti	Riacc. Impegni (1)
00.01.01	Presidenza	6	190.845,85	184.211,21	
00.01.05	Idrografico	2	75.991,67	65.791,02	
00.01.61	Enpi	24	1.056.360,31	1.057.315,98	43.219,52
00.01.08	Comunicazioni	4	174.516,96	173.577,11	
00.01.73	Progetto Iscola	3	99.329,15	101.872,91	8.202,52
00.03.01	Servizi finanziari	2	97.361,04	97.361,04	962,69
00.03.60	CRP	26	1.156.811,03	1.155.755,52	35.006,28
00.04.02	Urbanistica	28	678.909,81	662.347,00	
00.05.01	Ambiente	9	318.166,80	310.868,34	53,27
00.06.01	Agricoltura	1	22.204,00	22.204,00	15.860,00
00.07.01	Turismo	6	199.215,33	198.129,40	27.061,63
00.08.01	Lavori pubblici	6	234.294,20	234.210,61	
00.09.01	Industria	5	209.415,40	200.120,23	1.871,01
00.10.01	Lavoro	2	74.029,03	68.784,86	
00.11.01	Beni culturali	3	90.975,43	92.486,01	23.946,69
00.11.02	Pubblica istruzione	4	170.508,68	146.727,64	2.000,00
00.12.02	Politiche sociali	1	41.495,81	41.237,84	7,16
00.13.01	Trasporti	10	347.062,48	336.262,03	4.978,59
TOTALE		142	5.237.492,98	5.149.262,75	163.169,36

Impegni assunti nel 2017 ma riaccertati con imputazione all'esercizio 2018 e perciò non ricompresi fra gli impegni in c/competenza 2018
Fonte: Dati forniti dalla Regione

Come si evince dalla tabella su esposta, sono stati conferiti 142 incarichi di collaborazione coordinata e continuativa per una spesa di 5.237.492,28 euro, dei quali sono stati pagati 5.149.262,75 euro. Tale importo è superiore rispetto a quello del 2016 (4.888.004,58 euro per 176 contratti) sebbene il numero degli incarichi sia inferiore di 34 contratti.

La ripartizione della spesa in base alle fonti di finanziamento mostra che 2.506.309,38 euro sono a carico dei Fondi Comunitari, 1.329.148,01 euro (di cui 939.673,84 euro per programmi di stabilizzazione) provengono da Fondi Statali, mentre 1.214.883,51 euro sono finanziati con Fondi regionali, destinati interamente al personale da stabilizzare. Risulta assegnato al

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

programma di stabilizzazione anche l'ulteriore importo di 187.152,08 euro di finanziamenti misti dei quali 32.472,51 euro a carico della Regione, 15.664,16 euro a carico dello Stato e 139.015,41 euro di quota UE.

Con riferimento all'applicazione dei limiti previsti dalla normativa vigente riguardanti questa tipologia di spesa, l'art. 9 comma 28 del D.L. 78/2010 e s.m.i. stabilisce che la spesa per il lavoro flessibile, a decorrere dall'anno 2011, non può superare il 50% di quella sostenuta per le stesse finalità nell'anno 2009. La norma precisa, inoltre, che tali disposizioni costituiscono principi generali ai fini del coordinamento della finanza pubblica e che il mancato rispetto dei suddetti limiti costituisce illecito disciplinare e determina responsabilità erariale.

L'Amministrazione regionale ha comunicato[136] di aver rispettato il limite previsto dalla normativa citata come illustrato nel seguente prospetto:

Tabella 126- Verifica rispetto dei limiti di spesa art 9 c. 28 D.L. 78/2010 al netto degli stabilizzandi

Importo totale della spesa impegnata per il lavoro flessibile nell'anno 2009 ovvero la spesa media del triennio 2007-2009	Limite di spesa art. 9, comma 28, del D.L. n. 78/2010	Spesa impegnata anno 2017, secondo i criteri stabiliti con la delibera G.R. n.37/17 dell'1/08/2017	Incidenza percentuale	Differenza
(A)	(B)	(C)	(C/A*100) < 50%	B - C
4.509.287,26	**2.254.643,63**	**389.474,17**	**8,64%**	**1.865.169,46**

Fonte: Dati forniti dalla Regione

L'importo di 389.474,17 euro esprime l'ammontare della spesa impegnata per il lavoro flessibile nell'anno 2017 dopo aver provveduto alla detrazione totale della spesa a valere su fondi dell'Unione Europea e alla detrazione della spesa finanziata con fondi regionali e/o statali destinata agli stabilizzandi.

La Regione sostiene infatti che nel limite "non deve essere ricompresa la spesa per la proroga o il rinnovo, ai sensi dell'art. 4 della L.R. n. 37/2016, dei contratti dei soggetti interessati alle procedure di stabilizzazione di cui alle lettere a), b) e c) del comma 2 dell'art. 3 della medesima legge. Infatti, come indicato nella deliberazione della Giunta regionale n. 37/17 dell'1.8.2017, a seguito dell'approvazione della c.d. riforma Madia di giugno 2017, è mutato il quadro normativo di riferimento poiché i commi 3 e 4 dell'art. 20 del D.lgs. n. 75/2017 riferiscono gli oneri conseguenti alla predetta prosecuzione dei contratti alle risorse utilizzabili per

[136] Con la nota n. 20733 del 21/06/2018, integrata successivamente con la nota n. 23127 dell'11/07/2018, la Direzione generale dei servizi finanziari ha trasmesso la relazione predisposta dalla Direzione Generale dell'Organizzazione del Personale relativa alla spesa per il personale corredata di allegati esplicativi.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

l'assunzione di personale a tempo indeterminato, pertanto, tali oneri non devono essere assoggettati al limite di spesa per il lavoro flessibile previsto dall'art. 9, comma 28, del D.L. n. 78/2010 (limiti assunzioni per lavoro flessibile entro il 50% della spesa sostenuta nel 2009)."

L'Amministrazione regionale prospetta anche la soluzione che si otterrebbe se si includesse la parte di spesa sostenuta per le proroghe dei contratti del personale ammesso alle procedure di stabilizzazione, con il risultato che segue:

Tabella 127- Verifica rispetto limiti di spesa art. 9 c. 28 D.L. 78/2010 compresi stabilizzandi

Importo totale della spesa impegnata per il lavoro flessibile nell'anno 2009 ovvero la spesa media del triennio 2007-2009 (A)	Limite di spesa art. 9, comma 28, del D.L. n. 78/2010 (B)	Spesa impegnata anno 2017 (C)	Incidenza percentuale (C/A*100) < 50%	Differenza B - C
4.748.887,14	2.374.443,57	2.592.168,19	54,59%	-217.724,62

Fonte: Dati forniti dalla Regione

L'importo di 2.592.168,19 euro rappresenta la spesa impegnata nel 2017 per lavoro flessibile, compresi gli stabilizzandi, diminuita degli importi finanziati dall'Unione Europea.

In quest'ultimo caso il limite di spesa non risulterebbe rispettato per 217.724,62 euro.

L'Assessore degli Affari Generali, Personale e Riforma della Regione in occasione dell'approvazione del Piano triennale del fabbisogno del personale 2017-2019 (Deliberazione G.R. n. 37/17 del 01.08.207) ha posto in evidenza che *"fatta salva la possibilità di prorogare i contratti di collaborazione coordinata e continuativa unicamente per le finalità del Piano di stabilizzazione di cui alla L.R. n. 37/2016, questa tipologia di lavoro flessibile non può essere più utilizzata dalle amministrazioni del Sistema Regione. Infatti, l'art. 2, comma 2, della citata legge dispone che le amministrazioni del Sistema Regione "possono assumere personale con contratti a termine, previa selezione pubblica, ed esclusivamente con contratti di lavoro subordinato a tempo determinato, solo per rispondere a motivate esigenze di carattere temporaneo o eccezionale, nel rispetto delle limitazioni finanziarie vigenti ed entro la misura del 3% delle dotazioni organiche". Da tali norme deriva innanzitutto l'abrogazione tacita dell'art. 6-bis della L.R. n. 31/1998, nella parte in cui disciplina i contratti di collaborazione coordinata e continuativa in quanto forme contrattuali a termine incompatibili con le finalità e con l'impianto complessivo della medesima legge, come sopra delineato. A partire dall'entrata in vigore della L.R. n. 37/2016, si possono stipulare soltanto contratti di lavoro subordinato a tempo determinato per sopperire a motivate esigenze di carattere temporaneo o eccezionale,*

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

quale unica forma di contratto a termine utilizzabile nell'ordinamento regionale, imposto, dalla legge citata, con carattere di esclusività rispetto alle altre forme flessibili.

L'art. 6-bis resta comunque in vigore per quanto attiene al lavoro autonomo di natura occasionale e alle altre forme di lavoro flessibile e atipico in quanto queste, per loro natura, non generano aspettative di stabilizzazione e non alimentano pertanto il fenomeno del precariato la cui riduzione è il principale obiettivo del legislatore regionale".

In relazione al rispetto del limite di spesa di cui al comma 2[137], art. 14, del D.L. 66/2014 (secondo cui a decorrere dal 2014 le amministrazioni pubbliche non possono stipulare contratti di collaborazione coordinata e continuativa quando la spesa complessiva per tali contratti è superiore, rispetto alla spesa del personale dell'amministrazione che conferisce l'incarico come risultante dal conto annuale del 2012, al 4,5% per le amministrazioni con spesa di personale pari o inferiore a 5 milioni di euro, e all'1,1% per le amministrazioni con spesa di personale superiore a 5 milioni di euro), la Regione ha allegato le tabelle seguenti.

Tabella 128- Verifica rispetto limite di spesa comma 2 art.14 D.L. 66/2014 al netto stabilizzandi

Spesa per il personale anno 2012 (dati conto annuale) (A)	Limite di spesa 1,1% della spesa per il personale anno 2012 (per le Amministrazioni con spesa per il personale superiore a 5 milioni di Euro) (B)	Spesa impegnata anno 2017, secondo i criteri stabiliti con la delibera G.R. n. 37/17 del 1/08/2017 (C)
231.951.046,80	2.551.461,51	389.474,17

Fonte: Dati forniti dalla Regione

Tabella 129- Verifica rispetto limite di spesa comma 2 art.14 D.L. 66/2014 compresi stabilizzandi

Spesa per il personale anno 2012 (dati conto annuale) (A)	Limite di spesa 1,1% della spesa per il personale anno 2012 (per le Amministrazioni con spesa per il personale superiore a 5 milioni di Euro) (B)	Spesa impegnata anno 2017 (C)
231.951.046,80	2.551.461,51	2.592.168,19

Fonte: Dati forniti dalla Regione

Come si evince dai dati sopra evidenziati il limite di spesa è stato rispettato solo escludendo le spese per gli stabilizzandi, mentre se si comprendessero il limite non sarebbe rispettato per 40.706,68 euro.

In ogni caso, a seguito della Sentenza della Corte costituzionale n. 43/2016 che ha dichiarato l'illegittimità delle disposizioni di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 14 del D.L. 66/2014 nella

[137] La Corte costituzionale, con sentenza 10 febbraio-3 marzo 2016, n. 43 ha dichiarato, tra l'altro, l'illegittimità costituzionale del presente comma, nella parte in cui si applica "a decorrere dall'anno 2014", anziché "negli anni 2014,2015 e 2016".

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

parte in cui si applicano "a decorrere dall'anno 2014" anziché "negli anni 2014, 2015 e 2016", è da ritenere che la predetta disposizione non sia più vigente a decorrere dal 2017.

Circa il rispetto delle prescrizioni sulla spesa per gli incarichi di consulenza, studio, ricerca e per i contratti di collaborazione coordinata e continuativa di cui all'art. 14 del D.L. n. 66/2014, nel questionario relativo al consuntivo 2017 (trasmesso in data 27/09/2018) la Regione ha risposto che "*Nel 2017 sono stati rispettati i limiti di spesa previsti dalla normativa vigente per gli incarichi di consulenza e per i contratti di collaborazione coordinata e continuativa. In particolare, per i contratti di collaborazione coordinata e continuativa nella spesa non è stata conteggiata quella relativa ai lavoratori interessati alle procedure di stabilizzazione in conformità al mutato quadro normativo (D.lgs. n. 75/2017, art. 20 commi 3 e 4) che ha riferito detta spesa alle risorse per l'assunzione di personale a tempo indeterminato*".

7.1.5 La spesa per incarichi di studio e consulenza

La Regione ha comunicato che la spesa impegnata nel 2017 per incarichi di studio, ricerca e consulenza ammonta complessivamente a 316.416,69 euro di cui 299.296,69 euro finanziata con Fondi regionali e 17.20,00 euro finanziata con fondi comunitari e statali. Nel primo caso sono stati conferiti 18 incarichi e 2 nel secondo.

La spesa per incarichi individuali con contratti di lavoro autonomo conferiti ai sensi dell'articolo 7, comma 6, del D.lgs. n. 165/2001 è soggetta anche per l'anno 2017 al limite previsto dall'art. 6, comma 7, del D.L. 78/2010 "*Al fine di valorizzare le professionalità interne alle amministrazioni, a decorrere dall'anno 2011 la spesa annua per studi ed incarichi di consulenza, inclusa quella relativa a studi ed incarichi di consulenza conferiti a pubblici dipendenti, sostenuta dalle pubbliche amministrazioni di cui al comma 3 dell'articolo 1 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, incluse le autorità indipendenti, escluse le università, gli enti e le fondazioni di ricerca e gli organismi equiparati nonché gli incarichi di studio e consulenza connessi ai processi di privatizzazione e alla regolamentazione del settore finanziario, non può essere superiore al 20 per cento di quella sostenuta nell'anno 2009. L'affidamento di incarichi in assenza dei presupposti di cui al presente comma costituisce illecito disciplinare e determina responsabilità erariale...* ".

La spesa oggetto dell'intervento di riduzione è stata individuata in quella impegnata nell'anno 2009, finanziata esclusivamente con risorse regionali, escludendo le spese finanziate dallo Stato e dell'Unione europea, conformemente a quanto chiarito dalle Sezioni Riunite in sede di

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Controllo con la Delibera n. 7/2011. Il 20% della spesa complessiva del 2009 (€ 2.179.861,94) determina il limite di spesa in 435.972,39 euro; la spesa impegnata nel 2017, pari a 299.296,69 euro, dimostra il rispetto del vincolo previsto dalla suddetta normativa nonostante la spesa risulti superiore rispetto a quella sostenuta nell'ultimo triennio.

Tabella 130 - Verifica rispetto limite di spesa per incarichi di consulenza, studio e ricerca (art.6, comma 7, D.L. n. 78/2010 e art.1, comma 5 D.L. n. 101/2013)

2009	2013		2014		2015		2016		2017	
	Limite di spesa		Limite di spesa		Limite di spesa		Limite di spesa		Limite di spesa	
Spesa impegnata	20% della spesa sostenuta nel 2009	Spesa impegnata	80% del limite di spesa per il 2013 (16% della spesa nel 2009)	Spesa impegnata	75% del limite di spesa per il 2014 (15% della spesa nel 2009)	Spesa impegnata	20% della spesa nel 2009	Spesa impegnata	20% della spesa nel 2009	Spesa impegnata
2.179.861,94	435.972,39	501.000,44	348.777,91	115.285,15	326.979,29	156.636,25	435.972,39	273.740,10	435.972,39	299.296,69

Fonte: Dati forniti dalla Regione

L'articolo 14, comma 1, del D.L. 66/2014 (convertito con la L. n. 89/2014), fermi restando i limiti derivanti dalle vigenti disposizioni e in particolare l'art. 6, comma 7, del D.L. 78/2010 e l'art. 1, comma 5, D.L. 101/2013, dispone inoltre che le amministrazioni pubbliche a decorrere dall'anno 2014, non possono conferire incarichi di consulenza, studio e ricerca quando la spesa complessiva sostenuta nell'anno per tali incarichi è superiore rispetto alla spesa per il personale dell'amministrazione che conferisce l'incarico, come risultante dal conto annuale del 2012, al 4,2% per le amministrazioni con spesa di personale pari o inferiore a 5 milioni di euro, e all'1,4% per le amministrazioni con spesa di personale superiore a 5 milioni di euro.
La Regione ha presentato la tabella seguente che attesta il rispetto del limite

Tabella 131- verifica rispetto art. 14, comma 1, D.L. n. 66/2014

Spesa per il personale anno 2012 (dati conto annuale)	Limite di spesa 1,4% della spesa per il personale anno 2012 (per le Amministrazioni con spesa di personale superiore a 5 milioni di Euro)	Spesa impegnata per studi e consulenze anno 2017
231.951.046,80	3.247.314,66	299.296,69

Fonte: Dati forniti dalla Regione

La sentenza della Corte costituzionale n. 43/2016 che ha dichiarato l'illegittimità delle disposizioni nella parte in cui si applicano "a decorrere dall'anno 2014", anziché "negli anni 2014, 2015 e 2016" riguarda anche questo limite. Conseguentemente si può ritenere che anche la predetta disposizione non sia più vigente a decorrere dall'anno 2017.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

7.2 Il personale degli Enti, Istituti e Agenzie regionali

La L.R. n. 14 del 15 maggio 1995 disciplina l'attività di indirizzo, controllo, vigilanza e tutela degli Enti, Istituti e delle Agenzie regionali inseriti nella tabella A) allegata alla medesima legge. Di seguito si riporta l'elenco dei suddetti organismi suddivisi in base agli Assessorati competenti per materia preposti a verificare la conformità dell'attività degli enti alle direttive impartite dalla Giunta regionale.

Tabella 132 - Enti, Istituti e Agenzie regionali L.R. 14/1995

Assessorati	N.	Nominativo Enti
Presidenza	1	Osservatorio Economico (**Ente soppresso** con L.R. n. 1/2011)
	2	Sardegna Ricerche (ex Consorzio 21 trasformato in Agenzia con L.R. 20/2015)
Programmazione, Bilancio, Credito e assetto del territorio	2- bis	Agenzia Sardegna ricerche (ex Consorzio 21 trasformato in Agenzia con L.R. 20/2015
	3	Agenzia della Regione autonoma della Sardegna per le entrate (**soppressa** con art.11 L.R. 1/2011)
Difesa dell'Ambiente	4	Agenzia Forestale regionale per lo sviluppo del territorio e l'ambiente della Sardegna (FoReSTAS)- (L.R. 24/1999 e L.R. 8/2016)
	5	Conservatoria delle Coste della Sardegna (L.R. 2/2007 art. 16)
	6	Agenzia regionale per la protezione dell'Ambiente in Sardegna (ARPAS)- (L.R. 6/2006)
	6 bis	Agenzia regionale bonifica aree minerarie (ARBAM Sardegna) L.R. 4/2014
Agricoltura e Riforma agro-pastorale	7	Agenzia regionale sarda per la gestione e l'erogazione degli aiuti in agricoltura (ARGEA Sardegna)- L.R. 13/2006 art.20 e ss.
	8	Agenzia per la ricerca in agricoltura (AGRIS Sardegna) L.R. 13/2006
	9	LAORE Sardegna (L.R. 13/2006)
Turismo, Artigianato e Commercio	10	Sardegna Promozione (L.R. 4/2006 **Ente soppresso** con L.R. 1/2015)
Lavori Pubblici	11	Ente acque Sardegna (ENAS) L.R. 19/2006
	12	Azienda regionale per l'edilizia abitativa (AREA) L.R. 12/2006
Lavoro	13	Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro ASPAL (istituita con L.R. 9/2016 sostituisce l'Agenzia regionale per il lavoro istituita con L.R. 20/2005)
Pubblica Istruzione, beni culturali, informazione, spettacolo e sport	14	Enti regionali per il diritto allo studio universitario (ERSU Sassari) L.R. 37/1987
		Enti regionali per il diritto allo studio universitario (ERSU Cagliari) L.R. 37/1987
	15	Istituto superiore regionale etnografico (ISRE) L.R. 26/1972
Igiene, Sanità e assistenza sociale	16	Istituto zooprofilattico sperimentale della Sardegna (IZS) L.R. n. 15/1986 e n. 12/2008

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Si deve ricordare che taluni enti riportati nella tabella precedente sono stati successivamente soppressi: L'Osservatorio Economico con Legge regionale n. 1/2011, l'Agenzia della Regione autonoma della Sardegna per le entrate con l'articolo 11 della L.R. n. 1/2011 e l'Agenzia "Sardegna Promozione" con Legge regionale n. 1/2015.

L'Agenzia regionale bonifiche aree minerarie (ARBAM) non ha mai operato, poiché la Corte Costituzionale con sentenza n. 26 del 30/01/2015 ha ritenuto illegittimo l'art. 13, comma 3 della L.R. 4/2014 che prevedeva il passaggio del personale in servizio presso IGEA ad ARBAM. Non risultano pertanto trasferimenti di risorse a favore della stessa.

Con la legge regionale n. 25 del 28 ottobre 2016 è stata istituita l'Agenzia Sarda delle Entrate (ASE)[138], che ha iniziato ad operare solo nel 2018.

Al fine di esaminare correttamente i dati inseriti nelle tabelle che seguono è opportuno illustrare la situazione di ASPAL.

7.2.1 L'Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro (ASPAL)

L'Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro (ASPAL) è stata istituita con la L.R. n. 9 del 17 maggio 2016 e sostituisce l'Agenzia regionale per il lavoro (L.R. n. 20/2005) della quale assume il ruolo, i compiti, le funzioni e il personale (art. 40 L.R. 9/2016).

All'ASPAL è attribuita l'erogazione dei servizi per il lavoro e la gestione delle misure di politica attiva connesse alle funzioni e ai compiti della Regione disciplinati dalla L.R. 17 maggio 2016 n. 9, nonché, tutti gli altri compiti in materia di lavoro ad essa affidati dalla Giunta regionale.

L'ASPAL è articolata in uffici territoriali aperti al pubblico denominati Centri per l'impiego.

La dotazione organica dell'ASPAL, definita ai sensi dell'articolo 16 della L.R. n. 31 del 1998, e successive modifiche ed integrazioni, è approvata dalla Giunta regionale (articolo 11, comma 4, L.R. 17 maggio 2016 n. 9). In sede di prima applicazione, la dotazione organica dell'ASPAL è stata determinata in 800 unità (art. 37 comma 9 della L.R. 9/2016).

Con Deliberazione n. 54/24 del 7 ottobre 2016 la Giunta regionale ha approvato l'articolazione interna in categorie della dotazione organica, composta complessivamente di 792 unità di personale più 7 dirigenti e il Direttore Generale.

[138]Le vicende relative all'ASE sono esaminate nel capitolo relativo alla vertenza entrate.

In data 1° luglio 2016, come previsto dall'art. 36 della L.R. 9/2016, e in ottemperanza al Piano di subentro, il personale impiegato per lo svolgimento delle funzioni e dei compiti di cui all'art. 6 della L.R. 20/2005 è stato trasferito all'ASPAL. In particolare, l'art. 37 della L.R. 9/2016 fornisce il dettaglio del personale interessato:

a) il personale del Ministero del lavoro e della previdenza sociale, già trasferito alle province ai sensi dell'articolo 7 del D.lgs. n. 180 del 2001, dell'articolo 17, comma 1, della L.R. 21 aprile 2005, n. 7 (legge finanziaria 2005), e in servizio alla data di entrata in vigore della presente legge;

b) il personale di ruolo delle province effettivamente impiegato, in via esclusiva, nel sistema dei servizi e delle politiche attive del lavoro, alla data di entrata in vigore della legge n. 56 del 2014, e continuativamente fino alla data di entrata in vigore della presente legge, con esclusione del personale appartenente al ruolo dirigenziale.

L'ASPAL è subentrata, inoltre, fino alla scadenza naturale del contratto, nei rapporti di lavoro del personale delle province a tempo determinato che, alla data del trasferimento delle funzioni, era impiegato, in via esclusiva, nelle funzioni di cui all'art. 6 della L.R. 20/2005. Si considera altresì il personale con altre tipologie di contratti di lavoro o con rapporti di collaborazione coordinata e continuativa stipulati in via esclusiva, e in corso, per lo svolgimento delle attività relative all'esercizio delle funzioni trasferite dalla L.R. 9/2016 (comma 3 L.R. 9/2016)

Dal piano annuale delle attività 2016 elaborato dall'Agenzia risulta che la stessa "ha attuato una ricognizione presso le Province del personale rientrante nelle fattispecie di cui sopra. Ottenuti gli elenchi certificati dal Segretario Generale della Provincia, li ha acquisiti con Determinazione n. 470 del 12 luglio 2016. Ha, quindi, provveduto all'inquadramento provvisorio di tale personale con la Determinazione n. 530 del 25 luglio 2016". La Giunta regionale ha approvato il piano di subentro preliminarmente con Delibera n. 38/3 del 28/06/2016 e definitivamente con Delibera n. 39/1 del 30/06/2016.

L'ASPAL dispone, inoltre, come stabilito dal comma 4 dell'articolo 37 della L.R. 9/2016, del personale già impiegato a valere sulle misure 3.1, 3.4 e 3.10 del POR Sardegna 2000/2006 operante presso gli ex CSL, gli ex CESIL e le agenzie di sviluppo locale e assunto dall'Agenzia regionale per il lavoro con contratto di lavoro subordinato a tempo determinato con scadenza nei mesi di agosto e settembre 2016, in attuazione dell'articolo 5 della L.R. 8 febbraio 2013, n. 3,

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

già in servizio presso l'Agenzia regionale per il lavoro, in forza dell'articolo 1 della legge regionale 23 settembre 2014, n. 17.

La Determinazione n. 969/ASPAL del 25 ottobre 2016, con la quale è stata approvata la Programmazione triennale del fabbisogno di personale - Piano triennale delle assunzioni 2017-2019, ha definito tempi e modalità di acquisizione del personale necessario alla copertura delle posizioni vacanti nella dotazione organica dell'Ente; in essa si afferma, tra l'altro, che *"al momento attuale il personale a tempo indeterminato alle dipendenze di ASPAL è pari a 322 unità"*.

Il primo contingente di personale, 296 dipendenti, risulta reclutato a seguito della Determinazione n. 970/ASPAL del 25 ottobre 2016 (Approvazione Avviso pubblico per l'attuazione delle procedure di cui all'art. 1, comma 529, della l. 27 dicembre 2013, n. 147 e s.m.i. per il superamento del precariato di cui al comma 5, art. 37 della L.R. 17 maggio 2016 n. 9) e della Determinazione n. 1566/ASPAL del 29.12.2016 con la quale sono stati resi noti gli esiti delle suddette procedure.

Successivamente con la L.R. n. 37 del 22 dicembre 2016, rubricata *Norme per il superamento del precariato nel sistema Regione e altre disposizioni in materia di personale,* è stato modificato l'articolo 37 della L.R. 9/2016 con l'inserimento del comma 5 bis ed è stato sostituito l'articolo 7. Le modifiche apportate dalla L.R. 37/2016 hanno esteso la platea dei destinatari delle procedure di stabilizzazione del personale precario di cui alla L.R. 9/2016 e di ciò si è tenuto conto nella programmazione triennale del fabbisogno di personale già approvata con Determinazione n. 969/2016, che è stata pertanto aggiornata con Determinazione n. 220 del 27 febbraio 2017.

Nella suddetta determinazione n. 220 si afferma, tra l'altro, che *"allo stato attuale il personale a tempo indeterminato alle dipendenze di ASPAL è pari a 618 unità"*. Tale numero corrisponde al personale già acquisito (322 unità) sommato al personale (296 dipendenti) reclutato a seguito della Determinazione 969/ASPAL del 25 ottobre 2016.

In sede istruttoria[139], l'agenzia ASPAL ha dichiarato di avere, alla data del 31/12/2017, 622 unità di personale amministrativo a tempo indeterminato più un dirigente.

La L.R. n. 40 del 5 novembre 2018 ha inserito un ulteriore articolo alla Legge n. 9 del 2017 (art. 33 bis) che autorizza l'ASPAL, nei limiti delle risorse disponibili nel suo bilancio interno in conto della missione 01 - programma 10 - titolo 1 e nei limiti delle vigenti facoltà assunzionali, ad assumere personale dotato di specifiche competenze per l'espletamento di

[139] la documentazione istruttoria è stata trasmessa dall'Amministrazione regionale con nota n. 20733 del 21/06/2018.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

attività in favore di soggetti a rischio di esclusione o in condizione di fragilità socio-lavorativa. Con deliberazione della Giunta regionale è definito il numero e i profili professionali necessari ed è, conseguentemente, rideterminata la dotazione organica ai sensi dell'art. 11, comma 4, della Legge n. 9 del 2017.

7.2.2 La dotazione organica degli Enti, Istituti e Agenzie regionali

L'Amministrazione regionale ha trasmesso i dati relativi al personale degli Enti, Istituti e Agenzie regionali, sulla base di prospetti predisposti in sede istruttoria e compilati dai singoli organismi interessati.

Per quanto attiene alla consistenza del personale, i dati forniti sono rappresentati nella tabella che segue.

Tabella 133 - Dotazione organica e personale dirigente e non dirigente in servizio

DENOMINAZIONE ENTE	Dotazione organica al 1/1/2017		Personale a tempo indeterminato in servizio al 31/12/2017		Personale a tempo indeterminato in servizio al 31/12/2016	
	Dirigente	Non dirigente	Dirigente	Non dirigente	Dirigente	Non dirigente
Sardegna ricerche	4	56	1	52	0	52
FoReSTAS	13	6476	8	4978	8	4999,5
Conservatoria delle coste della Sardegna	3	33	0	7	0	7
Agenzia regionale per la protezione dell'ambiente della Sardegna (Arpas)*	43	525	31	320	36	317
Agenzia regionale per la gestione e l'erogazione degli aiuti in agricoltura (Argea Sardegna)	14	580	10	274	10	283
Agenzia per la ricerca in agricoltura (AGRIS Sardegna)	10	457	10	443	10	457
LAORE Sardegna	13	866	11	536	11	545
Ente acque Sardegna (ENAS)	12	310	5	259	5	274
Azienda regionale per l'edilizia abitativa (AREA)	15	183	20	165	20	171
Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro - ASPAL	8	792	1	622	0	323
Ente regionale per il diritto allo studio universitario di Cagliari	4	127	1	80	1	84
Ente regionale per il diritto allo studio universitario di Sassari	3	79	3**	67***	3****	68*****
Istituto superiore regionale etnografico (ISRE)	3	44	1	30	1	30
Istituto zooprofilattico sperimentale della Sardegna (IZS)	66	263	41	215	43	218
TOTALE	211	10791	143	8048	148	7828,5

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati forniti dagli Enti

* L'Arpas ha precisato che:
- nella colonna "personale a tempo indeterminato in servizio al 31/12/2016 è compreso il personale in comando presso altre Amministrazioni. Personale Dirigente "out" n. 4; Personale non Dirigente "out" n. 0. Non è compreso il personale in comando presso ARPAS: Personale Dirigente "in" n. 2; Personale non Dirigente "in" n. 1.
- nella colonna "personale a tempo indeterminato in servizio al 31/12/2017 è compreso il personale in comando presso altre Amministrazioni. Personale Dirigente "out" n. 4; Personale non Dirigente "out" n. 1. Non è compreso il personale in comando presso ARPAS: Personale Dirigente "in" n. 2; Personale non Dirigente "in" n. 5.

** L'Ente ha dichiarato che: Il numero indicato si riferisce ai tre dirigenti in servizio presso l'ERSU in posizione di comando, di cui uno con incarico di Direttore generale dipendente di ruolo dell'agenzia Argea, uno con incarico di Direttore di Servizio dipendente di ruolo dell'agenzia Area e uno con incarico di Direttore di Servizio dipendente di ruolo dell'Amministrazione regionale sarda.

*** L'Ente ha dichiarato che: Il numero indicato include anche un funzionario di ruolo dell'ERSU in posizione di comando presso l'Ufficio di gabinetto dell'Assessorato all'Industria della Regione Sardegna e tre funzionari dipendenti di ruolo dell'Amministrazione regionale sarda in servizio presso l'ERSU in posizione di comando.

**** L'Ente ha dichiarato che: Il numero indicato si riferisce ai tre dirigenti in servizio presso l'ERSU in posizione di comando, di cui uno con incarico di Direttore generale dipendente di ruolo dell'agenzia Argea, uno con incarico di Direttore di Servizio dipendente di ruolo dell'agenzia Area e uno con incarico di Direttore di Servizio dipendente di ruolo dell'Amministrazione regionale sarda.

***** L'Ente ha dichiarato che: Il numero indicato include un funzionario di ruolo dell'ERSU in posizione di comando presso l'Ufficio di gabinetto dell'Assessorato all'Industria della Regione Sardegna, due funzionari dipendenti di ruolo dell'Amministrazione regionale sarda in servizio presso l'ERSU in posizione di comando e due funzionari dipendenti di ruolo di enti locali in servizio presso l'ERSU in posizione di comando.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Come si può rilevare, la dotazione organica del personale dirigente è di 211 unità, con un grado di copertura al 31/12/2017 del 67,77% (pari a 143 unità) in diminuzione rispetto alla percentuale del 70,14% (148 unità) riscontrata nell'esercizio precedente.

Dalla tabella si rileva che l'Azienda regionale per l'edilizia abitativa (AREA) indica un numero di dirigenti in servizio al 31/12/2017 di 20 unità, superiore al numero previsto nella dotazione organica (15 unità). L'Azienda ha precisato che si tratta di 1 Direttore Generale e 19 Dirigenti di cui 8 in comando OUT e 2 in comando IN.

Per il personale non dirigente in servizio a tempo indeterminato si osserva che la copertura al 31/12/2017 è del 74,58% (corrispondente a 8.048 unità) in aumento rispetto al 72,54% (pari a 7.828 unità) rilevato nell'anno precedente.

Dal raffronto tra la pianta organica e il personale in servizio 2016-2017 emerge che in nessun caso l'organico è completo e non risultano aumenti di personale rispetto all'anno precedente, con le sole eccezioni riscontrate per l'Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro (ASPAL) e per l'Agenzia regionale per la protezione dell'Ambiente (ARPAS). Nel primo caso si osserva una variazione consistente del personale che aumenta da 323 unità del 2016 a 622 unità del 31/12/2017, mentre nel secondo caso la crescita è limitata a 3 unità al 31/12/2017.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

7.2.3 La spesa complessiva del personale degli Enti

Tabella 134- Spesa complessiva personale Enti

Spesa complessiva personale enti				
DENOMINAZIONE ENTE	Impegni 2017	Impegni 2016	Pagamenti 2017	Pagamenti 2016
Sardegna ricerche	3.224.270,95	3.076.823,56	3.005.039,84	2.860.810,59
FoReSTAS	147.377.501,19	146.152.086,79	151.178.336,26	141.218.651,37
Conservatoria delle coste della Sardegna	351.982,62	414.258,39	364.254,68	412.671,74
Agenzia regionale per la protezione dell'ambiente della Sardegna (Arpas)	17.322.065,82	19.755.300,50	18.403.022,04	18.865.554,34
Agenzia regionale per la gestione e l'erogazione degli aiuti in agricoltura (Argea Sardegna)	17.719.702,00	18.020.757,00	17.209.858,00	17.716.640,00
Agenzia per la ricerca in agricoltura (AGRIS Sardegna)	22.372.490,27	22.867.635,63	21.739.922,73	23.547.655,30
LAORE Sardegna	32.574.710,45	32.479.317,82	31.756.711,03	32.610.125,68
Ente acque Sardegna (ENAS)	17.007.141,84	16.306.244,02	16.527.217,04	16.246.388,44
Azienda regionale per l'edilizia abitativa (AREA)	13.069.844,00	11.297.579,00	10.608.204,00	10.564.240,00
Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro - ASPAL	25.353.073,51	18.101.870,93	25.353.073,51	18.101.870,93
Ente regionale per il diritto allo studio universitario di Cagliari	4.679.156,00	4.548.478,00	4.419.855,00	4.190.778,00
Ente regionale per il diritto allo studio universitario di Sassari	3.371.834,00	3.151.809,00	2.651.175,00	2.958.794,00
Istituto superiore regionale etnografico (ISRE)	2.172.798,89	2.021.494,56	1.911.707,36	1.761.733,83
Istituto zooprofilattico sperimentale della Sardegna (IZS)	13.062.636,30	12.995.772,70	13.062.636,30	12.995.772,70
TOTALE	319.659.207,84	311.189.427,90	318.191.012,79	304.051.686,92

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati forniti dagli Enti

A proposito dei dati suesposti alcuni organismi hanno fornito ulteriori precisazioni:

- Azienda Regionale per l'edilizia abitativa (AREA) - ha dichiarato che l'importo degli impegni del 2017 ammonta a € 13.069.844,00, puntualizzando che si sta procedendo al riaccertamento ordinario dei residui.
- Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro (ASPAL) - ha sottolineato che il costo indicato è dato da: stipendi + contributi a carico dell'Ente e non comprende le quote INAIL. Inoltre, l'importo comprende anche stipendi e oneri del personale in comando esterno.
- Ente regionale per il diritto allo studio universitario di Sassari (ERSU SS) - ha evidenziato che la spesa complessiva indicata comprende anche la spesa sostenuta per il personale di ruolo di altre amministrazioni in servizio presso l'ERSU in posizione di comando, mentre non include quella sostenuta per il personale di ruolo dell'ERSU in posizione di comando presso altre amministrazioni in quanto successivamente rimborsata.
- Istituto zooprofilattico sperimentale della Sardegna (IZS) - ha dichiarato che "*L'Istituto Zooprofilattico sperimentale della Sardegna è un Ente sanitario di diritto pubblico che opera in regime di contabilità economico-patrimoniale, per cui la rilevazione in esame è stata effettuata*

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

tenendo conto di questa peculiarità. Le tabelle relative alla spesa complessiva del personale, alla spesa per il lavoro flessibile e per gli incarichi di studio e consulenza riportano i dati dei costi economici, ricavati dal bilancio d'esercizio 2016 (approvato con Delibera del Consiglio di Amministrazione n. 5.4 del 24.11.2017 e del bilancio preconsuntivo 2017). Si precisa inoltre che i dati del conto annuale coincidono in parte con la presente rilevazione, che comprende dati aggregati in maniera diversa".

L'esame dei dati esposti nella precedente tabella dimostra che tra gli esercizi 2016/2017 si è registrato un incremento complessivo degli impegni e dei pagamenti pari rispettivamente al 2,72% e al 4,65%. Considerati gli Enti singolarmente, spiccano gli importi di spesa riguardanti l'Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro (ASPAL), incrementati del 40,06% (sia impegni che pagamenti, che risultano in termini assoluti esattamente coincidenti nelle rispettive annualità). L'incremento risulta avvalorato dall'eccezionale variazione del personale, cresciuto di circa 300 unità, come già rilevato sopra.

La spesa per il lavoro flessibile degli Enti, Istituti e Agenzie regionali ammonta in termini di impegni a 5.027.143,87 euro e a 4.889.079,29 euro di pagamenti. Gli impegni rispetto al 2016 sono incrementati del 16,53% mentre i pagamenti del 13,97%. Nonostante gli incrementi di spesa, risulta in diminuzione il numero degli incarichi conferiti che si attestano a n. 165 contro i 173 del 2016.

Nella tabella che segue sono esposti il numero degli incarichi assegnati raffrontati con gli impegni e i pagamenti dichiarati per gli anni 2016-2017.

Tabella 135- Spesa per il lavoro flessibile negli Enti regionali

SPESA PER IL LAVORO FLESSIBILE NEGLI ENTI REGIONALI						
DENOMINAZIONE ENTE	N. incarichi 2017	N. incarichi 2016	Impegni 2017	Impegni 2016	Pagamenti 2017	Pagamenti 2016
Sardegna ricerche	54	50	1.928.357,00	1.163.383,00	1.822.839,00	1.114.239,00
FoReSTAS	3	4	41.073,34	79.873,58	41.073,34	79.873,58
Conservatoria delle coste della Sardegna	-	8	-	-	-	60.591,00
Agenzia regionale per la protezione dell'ambiente della Sardegna (Arpas)	11	10	378.864,59	215.875,16	358.862,43	202.390,70
Agenzia regionale per la gestione e l'erogazione degli aiuti in agricoltura (Argea Sardegna)	-	-	-	-	-	-
Agenzia per la ricerca in agricoltura (AGRIS Sardegna)	25	34	593.264,72	653.771,71	580.720,30	631.562,80
LAORE Sardegna	-	1		7.215,59		7.215,79
Ente acque Sardegna (ENAS)		-		4.301,22		4.301,22
Azienda regionale per l'edilizia abitativa (AREA)	-	-	-	-	-	-
Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro - ASPAL	2	2	37.316,75	74.326,00	37.316,75	74.326,00
Ente regionale per il diritto allo studio universitario di Cagliari	6	5	210.736,00	111.476,00	210.736,00	111.476,00
Ente regionale per il diritto allo studio universitario di Sassari	2	1	39.869,00	43.171,00	39.869,00	43.171,00
Istituto superiore regionale etnografico (ISRE)	-	-	-	-	-	-
Istituto zooprofilattico sperimentale della Sardegna (IZS)	62	58	1.797.662,47	1.960.545,33	1.797.662,47	1.960.545,33
TOTALE	**165**	**173**	**5.027.143,87**	**4.313.938,59**	**4.889.079,29**	**4.289.692,42**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati forniti dagli Enti

L'Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro ASPAL ha comunicato che i costi indicati sono dati da: stipendi + contributi a carico dell'Ente + IRAP mentre non sono compresi i costi INAIL. Dichiara altresì che non è stato incluso il costo di n. 24 collaboratori in quanto la spesa grava su progetti comunitari.

Per quanto riguarda l'Istituto zooprofilattico sperimentale della Sardegna (IZS) si richiamano le osservazioni già formulate sopra in merito alla contabilità economico patrimoniale per cui si riportano i dati dei costi economici.

Gli incarichi di studio e consulenza negli Enti regionali sono aumentati in maniera considerevole nell'ultimo anno attestandosi a n. 405 incarichi contro i 165 del 2016. Di conseguenza la spesa registra un incremento del 125%, 1.764.834,16 euro nel 2017 a fronte di 781.846,18 euro nel 2016.

La situazione è rappresentata dal prospetto successivo, dal quale si evince che gli incrementi registrati, sia per il numero di incarichi che per l'ammontare degli impegni, sono accentrati essenzialmente nell'Agenzia sarda per le politiche del lavoro (ASPAL) e in Sardegna ricerche. La prima ha conferito 217 incarichi contro i 24 del 2016, con impegni pari a 993.492,79 euro

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

contro 280.779,31 euro del 2016 (+253%). La seconda ha conferito 137 incarichi contro gli 88 del 2016, con impegni pari a 417.994,24 euro contro 245.493,18 euro del 2016 (+70,27%).

Tabella 136- Spesa per incarichi di studio e consulenza negli Enti regionali

SPESA PER INCARICHI DI STUDIO E CONSULENZA NEGLI ENTI REGIONALI						
DENOMINAZIONE ENTE	n. incarichi 2017	n. incarichi 2016	Impegni 2017	Impegni 2016	Pagamenti 2017	Pagamenti 2016
Sardegna ricerche	137	88	417.994,24	245.493,18	295.009,25	126.279,78
FoReSTAS	0	1	-	3.900,00	-	3.900,00
Conservatoria delle coste della Sardegna	3	2	22.880,80	7.168,00	29.140,80	5.319,98
Agenzia regionale per la protezione dell'ambiente della Sardegna (Arpas)	6	1	120.410,20	1.537,60	600,00	1.537,60
Agenzia regionale per la gestione e l'erogazione degli aiuti in agricoltura (Argea Sardegna)	0	0	-	-	-	-
Agenzia per la ricerca in agricoltura (AGRIS Sardegna)	2	2	15.339,45	22.789,33	20.851,12	25.132,00
LAORE Sardegna	0	1		1.830,00		1.830,00
Ente acque Sardegna (ENAS)	3	2	37.825,00	51.038,07	30.000,00	31.135,18
Azienda regionale per l'edilizia abitativa (AREA)	0	0	-	-	-	-
Agenzia sarda per le politiche attive del lavoro - ASPAL	217	24	993.492,79	280.779,31	393.515,10	219.653,58
Ente regionale per il diritto allo studio universitario di Cagliari	1	3	36.363,00	18.548,00	36.363,00	18.548,00
Ente regionale per il diritto allo studio universitario di Sassari	2	1	20.606,40	245,82	19.545,61	-
Istituto superiore regionale etnografico (ISRE)	4	4	2.650,00	1.750,00	2.650,00	1.750,00
Istituto zooprofilattico sperimentale della Sardegna (IZS)[140]	30	36	97.272,28	146.766,87	97.272,28	146.766,87
TOTALE	405	165	1.764.834,16	781.846,18	924.947,16	581.852,99

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati forniti dagli Enti

[140] Si richiamano le considerazioni già espresse su l'Istituto Zooprofilattico sperimentale della Sardegna (IZS) - *L'Istituto Zooprofilattico sperimentale della Sardegna è un Ente sanitario di diritto pubblico che opera in regime di contabilità economico-patrimoniale, per cui la rilevazione in esame è stata effettuata tenendo conto di questa peculiarità. Le tabelle relative alla spesa complessiva del personale, alla spesa per il lavoro flessibile e per gli incarichi di studio e consulenza riportano i dati dei costi economici, ricavati dal bilancio d'esercizio 2016 (approvato con Delibera del Consiglio di Amministrazione n. 5.4 del 24/11/2017 e del bilancio preconsuntivo 2017). Si precisa inoltre che i dati del conto annuale coincidono in parte con la presente rilevazione, che comprende dati aggregati in maniera diversa.*

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

8 GLI ORGANISMI PARTECIPATI

8.1 Le società partecipate

Con la delibera n. 69/2017 VSGF la Sezione regionale di controllo ha approvato la relazione sul "*Piano operativo di razionalizzazione delle partecipazioni societarie della Regione Sardegna e della Relazione sui risultati conseguiti predisposti dalla Regione Sardegna ai sensi dell'art. 1, commi 611 e 612, della L. n. 190/2014*".

Nelle conclusioni, la Sezione ha preso atto che la Regione, al fine di conformarsi al vigente quadro normativo e alle prescrizioni sempre più rigorose in esso contenute, ha proseguito l'attività di ricognizione delle partecipazioni societarie detenute direttamente ed indirettamente, è pervenuta alla decisione di dismettere alcune partecipazioni (BIC Sardegna S.p.A., Fase1 S.r.l., oltre ad alcune partecipazioni dirette della SFIRS S.p.A.), ha fissato indirizzi per il contenimento dei costi di funzionamento, che in alcuni casi hanno raggiunto apprezzabili risultati (ARST S.p.A.), ha impartito indicazioni per accelerare la conclusione delle procedure liquidatorie risalenti nel tempo e tuttora in corso.

L'attività di riordino e razionalizzazione, ripetutamente sollecitata dalla Sezione in occasione di specifiche indagini riguardanti la gestione del comparto delle partecipazioni e in sede di controllo degli ultimi rendiconti, ha portato a risultati che sono stati illustrati dalla Regione nel *Piano operativo di razionalizzazione* predisposto ai sensi dell'art. 1, commi 611/612, L. n. 190/2014. Tuttavia, la Sezione, nell'esame del *Piano* predisposto dalla Regione ha evidenziato talune criticità e in particolare, l'assenza della relazione tecnica che, ai sensi dell'art. 1, comma 612, della L. n. 190/2014, avrebbe dovuto corredare il *Piano*.

Con tale relazione la Regione avrebbe dovuto fornire un quadro analitico, comprensivo di tutti i dati tecnico-finanziari di ogni società partecipata (direttamente e indirettamente), tra i quali la descrizione dell'attività societaria raffrontata con le funzioni già svolte dall'Amministrazione e dai suoi organi strumentali, i costi di funzionamento, la composizione e il costo degli organi di amministrazione e controllo, il numero dei dipendenti, il costo del personale, i risultati degli ultimi esercizi, il tipo di controllo svolto da parte della Regione. Si tratta di elementi che l'Ente partecipante deve necessariamente considerare al fine di addivenire alla decisione del mantenimento/dismissione della partecipazione societaria.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Infatti, una scelta di mantenimento o di dismissione, un'azione di contenimento dei costi, può ritenersi ponderata solo se fondata su analisi analitiche e comparative. La mancanza di tale quadro informativo potrebbe non avere consentito alla Regione una corretta valutazione e non ha reso chiaro quale sia stato l'iter motivazionale che ha sostenuto le scelte operate attraverso il *Piano operativo di razionalizzazione.*

La Sezione ha rilevato, inoltre, che il *Piano,* secondo lo spirito della norma che lo ha introdotto, accanto ad un contenuto di tipo ricognitivo di decisioni già assunte, seppure in linea con le finalità di razionalizzazione, dovrebbe avere necessariamente un contenuto *operativo/programmatico;* ciò in quanto deve rappresentare lo strumento per fare nuove valutazioni, per addivenire a nuove scelte, fossero anche di tipo conservativo, attivando i necessari raccordi con la Giunta e il Consiglio.

L'Amministrazione partecipante, valutata l'opportunità della conservazione o della dismissione delle partecipazioni societarie, deve dare conto delle decisioni assunte, motivandole congruamente, all'interno del *Piano* e, successivamente, dei risultati conseguiti in apposita distinta *Relazione.* Dall'esame del contenuto del *Piano* e della *Relazione sui risultati conseguiti* trasmessi dalla Regione è stato possibile individuare le partecipazioni dirette e indirette conservate e quelle liquidate o sottoposte a procedura concorsuale. In alcuni casi le procedure liquidatorie si sono già concluse con la conseguente cancellazione delle società dal Registro delle imprese.

Tuttavia, la Sezione ha riscontrato che con il *Piano* esaminato la Regione non ha adottato alcuna decisione relativa alle dismissioni in esso illustrate, in quanto le decisioni erano state assunte in epoca antecedente all'entrata in vigore della L. n. 190/2014 o, comunque, al di fuori delle valutazioni organiche contenute nel P*iano.*

È risultato, quindi, evidente che il *Piano* ha avuto una funzione meramente ricognitiva rispetto a tutte le partecipazioni che figurano in liquidazione, limitandosi ad illustrare lo stato del procedimento liquidatorio e le cause che ne impediscono la conclusione. Nella *Relazione sui risultati conseguiti,* a distanza di un anno della predisposizione del *Piano,* sono state fornite notizie aggiornate sullo stato delle procedure liquidatorie e concorsuali.

Secondo i parametri enucleati dal Legislatore nell'art. 1, comma 611, della L. n. 190/2014, peraltro non esaustivi, per ogni partecipazione societaria che l'Ente partecipante intende conservare, devono essere indicate nel *Piano* le ragioni che hanno condotto alla decisione della

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

conservazione, da assumere sulla base dei criteri di necessarietà ed indispensabilità per il perseguimento dei fini istituzionali dell'Ente, ovvero alla stregua degli altri criteri individuati dalla richiamata normativa.

Una puntuale motivazione è necessaria sia per giustificare gli interventi di riassetto sia per legittimare il mantenimento della partecipazione.

Conseguentemente, per le rimanenti società e partecipazioni societarie che la Regione ha deciso di conservare, avrebbe dovuto assumere rilievo il *Piano operativo di razionalizzazione* e le valutazioni in esso contenute.

Tali conclusioni risultano essere coerenti con quanto disposto dall'art. 5 del D.lgs. n. 175/2016, così come modificato dal D.lgs. n. 100/2017, che subordina la costituzione o l'acquisto di una partecipazione societaria ad una analitica motivazione con riferimento "*alla necessità della società per il perseguimento delle finalità istituzionali di cui all'art. 4, evidenziando, altresì, le ragioni e le finalità che giustificano tale scelta, anche sul piano della convenienza economica e della sostenibilità finanziaria e in considerazione della possibilità di gestione diretta o esternalizzata del servizio affidato. La motivazione deve anche dare conto della compatibilità della scelta con i principi di efficienza, di efficacia e di economicità dell'azione amministrativa*".

L'esame del *Piano* regionale ha, invece, evidenziato che per tutte le partecipazioni che la Regione ha inteso conservare non è stato adeguatamente rappresentato il processo decisionale che ha condotto al loro mantenimento, così come prescritto dall'art. 1, comma 611 e seguenti, della L. n. 190/2014, con particolare riguardo alla verifica, oltre che della coerenza dell'oggetto sociale con i fini istituzionali dell'Ente, anche dell'indispensabilità della partecipazione.

Come già ricordato, il concetto di indispensabilità dell'attività svolta dalle società partecipate rispetto al perseguimento delle proprie finalità istituzionali implica qualcosa di più rispetto al semplice accertamento della coerenza dell'oggetto sociale con le attività dell'Ente partecipante. L'indispensabilità presuppone, infatti, la verifica con esito positivo della necessità del ricorso allo strumento societario per il perseguimento dei fini istituzionali rispetto ad altre differenti forme organizzative, ovvero un'analisi della scelta di fondo tra internalizzazione ed esternalizzazione, considerando l'impatto della partecipazione sugli equilibri finanziari dell'Ente partecipante.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tali valutazioni, in particolare, avrebbero dovuto riguardare SardegnaIT S.r.l. e IN.SAR. S.p.A. considerata la possibile sovrapposizione tra le attività societarie e quelle di pertinenza dei servizi interni regionali.

Nel *Piano* predisposto dalla Regione è mancata, quindi, una puntuale esplicitazione, per ogni partecipazione che si è inteso conservare, delle ragioni della convenienza economica del mantenimento della partecipazione e della sostenibilità della scelta in termini di costo/opportunità per l'Ente.

A tale proposito, desta particolare attenzione la situazione della società IGEA S.p.A. per la quale è stata decisa, al di fuori del *Piano*, la revoca dello stato di liquidazione che durava dal 2014 (con ammissione al concordato preventivo). Nessuna analisi delle ragioni di tale scelta, con una valutazione dei costi e benefici conseguenti al ribaltamento delle pregresse decisioni, è stata illustrata nel *Piano* e nella successiva *Relazione sui risultati conseguiti*, pur attestandosi in quest'ultima la permanenza di una situazione finanziaria critica a causa di un ammontare considerevole di debiti maturati nel tempo dalla società.

Con riguardo poi agli interventi di contenimento dei costi di funzionamento delle società partecipate, anche mediante la riorganizzazione degli organi amministrativi e di controllo e delle strutture aziendali, nonché attraverso la riduzione delle relative remunerazioni (lett. e, art. 1, comma 611, L. n. 190/2014), si deve precisare che il comma 612 prevede che nel *Piano* vi sia *"l'esposizione in dettaglio dei risparmi da conseguire"*. Il contenimento dei costi di funzionamento richiede, quindi, in via preliminare, l'acquisizione dei dati relativi alla loro entità che devono essere illustrati nella relazione tecnica allegata al *Piano*. Infatti, l'analisi dei costi deve rappresentare la base conoscitiva delle scelte in termini di riorganizzazione.

Come già evidenziato, il *Piano* predisposto dalla Regione non è stato corredato da una relazione tecnica. Con il *Piano* non è stata decisa alcuna misura di razionalizzazione dei costi, ma sono state illustrate le iniziative di contenimento già assunte da alcune società partecipate e i risparmi conseguiti. Sotto questo profilo, quindi, esso ha svolto una funzione meramente ricognitiva di decisioni già assunte i cui risultati sono stati illustrati nella successiva *Relazione*.

Deve, inoltre, segnalarsi che, alla luce di quanto emerso con la delibera della Giunta regionale n. 13/12 del 14 marzo 2017, con il *Piano* esaminato non risulta essere stata effettuata una completa ricognizione e valutazione di tutte le partecipazioni societarie possedute dalla Regione che invece risultano censite, si auspica nella loro interezza, alla data del 31/12/2016.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Pertanto, il *Piano* regionale non ha fornito un quadro completo del comparto delle partecipazioni societarie regionali ai fini della prescritta razionalizzazione.

Delle criticità come sopra evidenziate e degli ulteriori elementi informativi trasmessi successivamente alla predisposizione del *Piano* e della *Relazione sui risultati conseguiti* con le note prot. n. 20023 del 18/11/2016 e prot. n. 8143 del 23/05/2017, la Sezione raccomandava di tenere conto nell'aggiornamento del *Piano operativo di razionalizzazione*, ai sensi dell'art. 24 del D.lgs. n. 175/2016 così come modificato dal D.lgs. n. 100/2017, da predisporre entro il 30/09/2017.

Infine, considerato che il panorama degli organismi partecipati dalla Regione è molto più ampio di quello descritto nel *Piano* e nella delibera della Giunta regionale n. 13/12 del 14/03/2017, la Sezione ribadiva l'opportunità di una definitiva ricognizione dell'intero comparto delle partecipazioni regionali (non solo societarie).

In sede di controdeduzioni, l'Assessorato all'Industria ha precisato la situazione della società IGEA, evidenziando che la Deliberazione della Giunta regionale N. 17/19 del 2014, con la quale era stata disposta la messa in liquidazione ha costituito un atto dovuto (ai sensi dell'art. 2484, comma 1, n. 4 del Codice civile), a causa della totale erosione del patrimonio netto. Fin dalla prima versione del piano operativo era stata prevista la fuoriuscita della società IGEA dallo stato di liquidazione. Con riferimento alla situazione debitoria della Società, è stato inoltre precisato che il piano di rientro ha portato un sostanziale miglioramento della situazione economico – finanziaria di IGEA.

Nella Relazione sulla gestione allegata al Rendiconto 2017 e nel questionario relativo al rendiconto 2017, con riferimento al rispetto delle prescrizioni di cui agli artt. 4, 20 e 26 del D.lgs. n. 175/2016 (TU delle partecipazioni)[141], la Regione ha dichiarato di avere approvato il

[141] "Ai sensi dell'art. 4 del D.lgs. n. 175/2016 (TU società partecipate), non possono essere mantenute partecipazioni dirette o indirette, anche di minoranza, in società aventi per oggetto attività di produzione di beni e servizi non strettamente necessarie per il perseguimento delle finalità istituzionali della Regione (c.d. vincolo di scopo). Nel rispetto di tale limite, la Regione può mantenere partecipazioni in società esclusivamente per lo svolgimento delle seguenti attività: a) produzione di un servizio di interesse generale; b) progettazione e realizzazione di un'opera pubblica sulla base di un accordo di programma; c) realizzazione e gestione di un'opera pubblica ovvero organizzazione e gestione di un servizio di interesse generale attraverso un contratto di partenariato; d) autoproduzione di beni o servizi strumentali all'Amministrazione regionale o allo svolgimento delle sue funzioni; e) servizi di committenza a supporto di enti senza scopo di lucro e di amministrazioni aggiudicatrici (c.d. vincolo di attività).
L'art. 20 del TU indica le misure che l'Amministrazione deve adottare qualora rilevi la presenza delle seguenti condizioni: a) partecipazioni che non rientrino in alcuna delle categorie di cui all'articolo 4; b) società prive di dipendenti o con un numero di amministratori superiore a quello dei dipendenti; c) società che svolgano attività analoghe o similari a quelle svolte da altre società partecipate o enti strumentali; d) partecipazioni in società che nel triennio precedente abbiano conseguito un fatturato medio non superiore a 500.000 euro (un milione di euro a partire dal triennio di riferimento 2017-2019, ai sensi dell'art. 26); e) partecipazioni in società che abbiano prodotto un risultato negativo per quattro dei cinque esercizi precedenti; f) e g) società

Piano di revisione straordinaria delle partecipazioni, dirette e indirette, detenute dalla Regione (alla data del 23/09/02016) con la deliberazione n. 45/11 del 27/09/2017. Tale piano, per espressa previsione legislativa, costituisce aggiornamento del piano di razionalizzazione adottato ai sensi dell'art. 1, comma 612, della legge n. 190/2014.

A differenza della ricognizione operata con la D.G.R. n. 13/12 del 14/03/2017, che nel dar conto delle partecipazioni rilevanti ai fini del bilancio consolidato della Regione si limitava alle società indirette di 1° livello, la deliberazione n. 45/11 del 27/09/2017 (Allegati A e B), benché il Piano di revisione sia riferito allo stesso anno, riporta le partecipazioni basandosi sulla presenza o meno di una situazione di controllo e comprende, di conseguenza, anche partecipazioni indirette di 2° livello, così come previsto dalle istruzioni del MEF.

Nel predisporre il Piano di revisione straordinaria la Regione ha dichiarato di essersi attenuta, altresì, alle indicazioni della deliberazione della Corte dei Conti n. 19/SEZAUT/2017INPR, recante "Linee di indirizzo per la revisione straordinaria delle partecipazioni di cui all'art. 24, D.lgs. n. 175/2016", utilizzando le schede ad essa allegate per procedere alla raccolta unitaria dei dati e degli esiti motivati della ricognizione.

È' stato rappresentato, infatti, che "*la deliberazione della Giunta regionale n. 45/11 del 27/09/2017, con la quale è stato approvato il piano di revisione straordinaria delle partecipazioni detenute dalla Regione, dà conto, attraverso le singole schede che compongono l'allegato A, delle valutazioni e delle scelte effettuate dalla Regione per ogni società partecipata, riconducendole alle fattispecie previste dalla legge in termini di mantenimento senza interventi di razionalizzazione o di razionalizzazione attraverso contenimento dei costi, cessione/alienazione delle quote, liquidazione e fusione/incorporazione.*

Come rappresentato in dettaglio nel piano di revisione straordinaria, le partecipazioni societarie delle quali la Regione ha deciso il mantenimento sono riconducibili alle categorie di cui all'art. 4 del D.Lgs. n. 175/2016, in quanto tali società producono servizi strettamente necessari per il perseguimento delle finalità istituzionali dell'ente (art. 4, comma 1), nonché, a seconda dei casi, servizi di interesse generale (art. 4, comma 2, lett. a) o servizi strumentali all'ente o agli enti pubblici partecipanti o allo svolgimento delle loro funzioni (art. 4, comma 2, lett. d), oppure hanno caratteristiche analoghe a quelle degli enti di ricerca (art. 4, comma 8); in un caso, la società (SFIRS spa) risulta inserita nell'elenco di cui all'allegato A del TU (art. 26, comma 2); in un altro, la Regione si è, invece, avvalsa della facoltà attribuita dal comma 9, secondo periodo, dell'art. 4, escludendo la società a totale partecipazione regionale Carbosulcis

---

che necessitino di un contenimento dei costi di funzionamento o di aggregazione con altre società aventi ad oggetto le attività consentite dall'articolo 4".

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

dall'applicazione delle disposizioni del medesimo articolo; in relazione ad alcune partecipazioni, non di controllo, è stato deciso il mantenimento sebbene ricorrano alcuni dei parametri indicati dall'art. 20, comma 2, in quanto società necessarie per il perseguimento delle finalità della Regione, che assicurano un servizio di interesse generale, producono beni o servizi strumentali all'ente o rientrano nella previsione derogatoria di cui all'art. 26, comma 12-ter, in quanto società aventi caratteristiche analoghe a quelle degli enti di ricerca costituite da meno di 5 anni".

Con riferimento alle prescrizioni contenute nell'art. 26 del TU, la Regione ha dichiarato che procede alla razionalizzazione periodica di cui all'art. 20 a partire dal 2018 con riferimento alla situazione al 31/12/2017 (ai sensi del comma 11 dell'art. 20). Tuttavia, poiché ai sensi dell'art. 20, comma 3, i provvedimenti di razionalizzazione devono essere adottati entro il 31 dicembre di ogni anno, la Regione intende provvedere alla loro adozione entro il 31/12/2018.

Nel questionario è stato dichiarato che nei casi in cui è stato deliberato il mantenimento di partecipazioni societarie sono sempre stati rispettati i vincoli di scopo pubblico di cui all'art. 4, comma 1.

Nel Piano di revisione sono rappresentati gli interventi volti alla dismissione o razionalizzazione delle partecipazioni societarie e la relativa tempistica. I tempi di realizzazione previsti per i singoli interventi sono indicati nel riepilogo delle azioni di razionalizzazione dell'allegato A. Viene precisato al riguardo che, nel caso di alienazione della partecipazione, la norma ha stabilito il termine di un anno dalla conclusione della ricognizione (art. 24, comma 4, del TU). L'Amministrazione regionale sta procedendo al monitoraggio dello stato di attuazione degli interventi previsti dal piano di revisione straordinaria.

Nell'ambito del processo di razionalizzazione/dismissione delle società, anche ai sensi dell'art. 1, co. 611 e 612, L. n. 190/2014, risulta che a seguito della messa in liquidazione della società FASE1 SRL[142] è stato ricollocato il personale. Infatti il ramo d'azienda della società "Linea di ricerca e sperimentazione clinica" è stato acquisito dalla Azienda Ospedaliera Brotzu (art. 17 c. 5 L.R. 17/2016) e i sette dipendenti impiegati sono stati conseguentemente trasferiti alla stessa AO.

[142] Delibera della Giunta regionale n. 20/7 del 12 aprile 2016.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Con riferimento all'ipotesi di società che abbiano conseguito nei tre esercizi precedenti un risultato economico negativo, la Regione ha dichiarato di avere disposto la riduzione del 30% dei compensi degli amministratori ai sensi dell'art. 21, co. 3, D.lgs. n. 175/2016.

Ha precisato, inoltre, che tre società in liquidazione, che non possono avere ricavi ma sostengono solo costi, per cui sono in perdita strutturale, presentano un risultato negativo negli ultimi tre esercizi. Tali società non hanno amministratori, ma sono gestite da un liquidatore, il cui compenso è quello deliberato all'atto della nomina. Un caso peculiare è rappresentato dalla Carbosulcis SpA che non è in liquidazione, ma sta attuando un piano di chiusura della miniera di carbone autorizzato dalla Commissione UE, dalla G.R. e dal Consiglio regionale (L.R. 29/2014). Tale piano prevede il conseguimento di perdite d'esercizio e l'amministratore è chiamato a realizzare il piano evitando di conseguire perdite superiori a quelle previste. La remunerazione dell'amministratore è in parte variabile, commisurata al conseguimento degli obiettivi fissati dalla Giunta regionale.

Non si sono verificati casi di riduzione del Capitale sociale al di sotto del limite legale.

Per quanto riguarda i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra la Regione e le sue società partecipate, è stato dichiarato che il SIBAR consente di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali, ma allo stato non è dato rilevare la scomposizione dei rapporti nelle loro componenti elementari (causali dei flussi finanziari, economici e patrimoniali).

La conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'Ente e gli organismi partecipati[143] ha evidenziato le diverse situazioni di disallineamento. In alcuni casi si tratta di importi non significativi di piccola entità che si riferiscono in particolare a debiti non corrispondenti a crediti degli enti e delle società. La sistemazione di tali partite, che comunque non inficiano la veridicità e la correttezza dei bilanci, richiede impiego di risorse e tempi di attività.

In altri casi si rilevano scostamenti temporali, come nel caso di pagamenti esigibili dopo rendicontazione che costituiscono ricavi (crediti) per le società, ma non un impegno scaduto nell'esercizio per la Regione e anche effetti delle diverse modalità di contabilizzazione fra contabilità finanziaria e contabilità economico patrimoniale (il rispetto del principio di competenza finanziaria non è sufficiente a far coincidere i residui attivi con i debiti).

Inoltre, per le spese del personale in comando alcune voci di costo stipendiale accessorio non sono prevedibili.

[143] Art. 11, co. 6, lett. j, D.lgs. n. 118/2011.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

A tal proposito è stato chiarito che *"Le misure adottate sono state stralciate già in sede di riaccertamento ordinario o cancellazioni di crediti nei bilanci delle società. Le medesime misure saranno adottate nel corso del 2018 per i disallineamenti i cui esiti si sono conclusi dopo la chiusura del riaccertamento"*.

La Giunta regionale ha approvato la deliberazione n. 13/21 del 13 marzo 2018 "Aggiornamento degli elenchi di cui all'Allegato 4/4 "Principio contabile applicato concernente il bilancio consolidato" e verifica dei crediti e dei debiti reciproci ai sensi della lett. J), comma 6, art. 11 del D.lgs. n. 118/2011", che prevede l'implementazione di un sistema informatico e informativo per la gestione dei flussi finanziari all'interno del Gruppo Pubblica Amministrazione della Regione Sardegna.

In ordine a tale adempimento, si osserva che la nota informativa allegata al rendiconto non risulta corredata dalla doppia asseverazione da parte dei rispettivi organi di controllo.

Si riporta di seguito lo stato di attuazione delle misure di razionalizzazione previste dal Piano di revisione straordinaria degli organismi partecipati dalla Regione come riassunto nella Relazione sulla gestione 2017.

- **SO.GE.A.OR. s.p.a. in liquidazione**

Con la deliberazione n. 32/5 del 23 giugno 2015 la Giunta regionale ha disposto la dismissione delle partecipazioni direttamente e indirettamente (per il tramite della Sfirs) possedute nella società di Gestione Aeroporti Oristanesi SO.GE.A.OR. s.p.a., in liquidazione volontaria dall'11 maggio 2011.

Il 3 febbraio 2016 l'assemblea degli azionisti ha deliberato di procedere alla pubblicazione di un bando unitario per la cessione delle azioni della SO.GE.A.OR. detenute dai soci pubblici (oltre a Regione e Sfirs, Provincia di Oristano, Comune di Oristano e Consorzio Industriale Provinciale Oristanese), al fine di addivenire alla completa privatizzazione della società.

A seguito dell'espletamento della relativa procedura di gara e della definizione del contenzioso ad essa connesso, in data 27 novembre 2017, con atto notarile registrato il 28 novembre 2017, la Regione Sardegna e la Sfirs, unitamente agli altri soci, hanno ceduto al RTI "FenAir srl" le rispettive quote di partecipazione detenute nella società SO.GE.A.OR. spa in liquidazione.

- **NUOVA VALRISO s.r.l. in liquidazione**

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

La Regione aveva acquisito la partecipazione diretta e totalitaria nella Nuova Valriso s.r.l. in liquidazione nel 2016 in seguito alla cessazione della società SIPAS s.p.a. in liquidazione.

In data 29 dicembre 2016 è stato approvato il piano finale di liquidazione e in data 1° febbraio 2017 è stato stipulato l'atto notarile di assegnazione alla Regione dei crediti residui e di un lotto di terreno in area industriale. La società è stata, infine, cancellata dal registro della CCIAA.

- **SIGMA INVEST s.p.a. in liquidazione e società controllate**

La società Sigma Invest ad inizio 2016 controllava interamente le seguenti società:

- Nuova Sardamag s.r.l. in liquidazione;
- Palmas Cave s.r.l. in liquidazione;
- Seamag s.r.l. in liquidazione.

Chiusa nel 2016 la liquidazione della Nuova Sardamag srl, con deliberazione n. 6/23 del 31 gennaio 2017, la Giunta regionale ha nominato il liquidatore della Sigma Invest s.p.a. e delle controllate Seamag s.r.l. e Palmas Cave srl conferendogli il mandato di predisporre il progetto di fusione per incorporazione delle società suddette in IGEA s.p.a. entro il 31 luglio 2017.

Con atto notarile del 27 aprile 2017, si è proceduto alla incorporazione in Sigma Invest delle società da essa controllate Palmas Cave e Seamag in liquidazione, che ha avuto effetto il 20 luglio 2017.

In data 5 settembre 2017 è stata deliberata la fusione per incorporazione di Sigma Invest in Igea spa e il relativo atto di fusione è stato stipulato il 9 novembre 2017 (registrato il 16/11/2017).

A seguito di ciò, la Sigma Invest spa in liquidazione risulta cancellata dal registro delle imprese in data 20 novembre 2017.

- **AZIENDE RIUNITE TRASPORTI - ART scarl in liquidazione** (indiretta)

La società ART, partecipata da ARST spa con una quota del 70%, a seguito della chiusura della liquidazione è stata cancellata dal registro delle imprese dal 30 dicembre 2016.

- **SISTEMA TURISTICO LOCALE - STL NORD SARDEGNA scarl** (indiretta)

Il 16 febbraio 2017 la SOGEAAL spa, che partecipava alla società con una quota pari a 1,49%, ha comunicato alla STL Nord Sardegna di recedere dalla medesima società ai sensi dell'art. 2473 c.c.

- **CONSORZIO AUSI (Attività Universitarie Sulcis Iglesiente)** (indiretta)

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Le società Carbosulcis spa e IGEA spa, entrambe detentrici di una partecipazione del 5,88% nel consorzio, hanno comunicato il recesso dal medesimo rispettivamente in data 21 dicembre 2016 e 17 marzo 2017.

- **3R METALS srl in liquidazione** (indiretta)

La società, partecipata da BIC Sardegna spa in liquidazione (4,23%) e da SFIRS spa (3,34%), è stata liquidata ed è stata cancellata dal registro delle imprese in data 18/10/2016.

- **MARINA DI VILLASIMIUS srl (indiretta)**

La quota della società posseduta da SFIRS spa (5%) è stata alienata ad altri soci in data 12 luglio 2017.

- **ASSEGNATARI ASSOCIATI ARBOREA - 3A soc.coop.agricola per azioni** (indiretta)

La quota di partecipazione (0,42%) che la società Bonifiche Sarde - SBS spa in liquidazione deteneva nella cooperativa è stata rimborsata dalla 3A alla Bonifiche Sarde nel mese di giugno 2017.

- **BANCA DI CREDITO COOPERATIVO DI ARBOREA - soc.coop**. (indiretta)

La società Bonifiche Sarde - SBS spa in liquidazione ha comunicato il proprio recesso dalla società Banca di credito cooperativo di Arborea, nella quale deteneva una quota pari allo 0,59%, e il medesimo è stato accettato in data 28 settembre 2017.

Pertanto, stante la precedente cessazione della partecipazione di SBS nella cooperativa 3A, alla data del 31/12/2017 la società Bonifiche Sarde - SBS spa in liquidazione non è più titolare di partecipazioni societarie.

Conseguentemente, a tale data anche l'agenzia regionale LAORE Sardegna risulta essere titolare della sola partecipazione societaria diretta in SBS (99,999%) e non più titolare di partecipazioni indirette.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 137 - Elenco delle partecipazioni dirette in società e percentuale posseduta

ASSESSORATO	SOCIETA' IN LIQUIDAZIONE O IN PROCEDURA CONCORSUALE	ALTRE SOCIETAi	LIVELLO	PROPRIETA'	QUOTA
Presidenza	Hydrocontrol srl in Liquidazione		Diretta	Ras	100,00%
Affari Generali		Janna scrl	Diretta	Ras	49,00%
		Sardegna it Srl	Diretta	Ras	100,00%
		Sfirs Spa	Diretta	Ras	100,00%
		Sotacarbo Spa	Diretta	Ras	50,00%
		Marina di Villasimius Srl	Indiretta 1° livello	Sfirs	5,00%
		Marine oristanesi Srl	Indiretta 1° livello	Sfirs	7,00%
Programmazione		Sarda Factoring Spa	Indiretta 1° livello	Sfirs	38,56%
		Sardaleasing Spa	Indiretta 1° livello	Sfirs	1,63%
		Consorzio Prokemia	Indiretta 1° livello	Sfirs	33,33%
		IM Innovative Materials Srl	Indiretta 1° livello	Bic Sardegna Spa	2,21%
	Bic Sardegna Spa in liquidazione		Diretta	Ras	100,00%
	Fase 1 Srl in liquidazione		Diretta	Ras	100,00%
	3R Metals Srl in liquidazione		Indiretta 1° livello	Bic Sardegna Spa	3,34%
	Gese Srl in liquidazione		Indiretta 1° livello	Sfirs	100,00%
		Carbosulcis Spa	Diretta	Ras	100,00%
		Igea Spa	Diretta	Ras	100,00%
		Consorzio AUSI (Attività Univ.Sulcis Iglesiente)	Indiretta 1° livello	Carbosulcis Igea	5,88% 5,88%
		Crystal research corporation europe (CRC) Srl	Indiretta 1° livello	Progemisa	44,00%
		Sarda basalti Srl	Indiretta 1° livello	Progemisa	30,00%
Industria	Fluorite di Silius Spa in liquidazione		Diretta	Ras	100,00%
	Nuova mineraria Silius Spa in liquidazione		Diretta	Ras	100,00%
	Progemisa Spa in liquidazione		Diretta	Ras	100,00%
	Sarind Srl in liquidazione		Diretta	Ras	100,00%
	Sigma Invest Spa in liquidazione		Diretta	Ras	100,00%
	Nuova Valriso Srl in liquidazione		Diretta	Ras	100,00%
	Consorzio 3C Chilivani in Liq.coatta		Diretta	Ras	100,00%
	Agrosarda Scrl in liquidazione		Diretta	Ras	6,00%

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

ASSESSORATO	SOCIETA' IN LIQUIDAZIONE O IN PROCEDURA CONCORSUALE	ALTRE SOCIETAi	LIVELLO	PROPRIETA'	QUOTA
	Logudoro Mejlogu Scarl in liquidazione		Indiretta 1° livello	Sigma Invest	0,53%
	Sant'angelo Srl in liquidazione		**Indiretta 1° livello**	**Sigma Invest**	**5,12%**
	Veneta sarda prefabbricati cementizi Srl in liquidazione		**Indiretta 1° livello**	**Sigma Invest**	**10,00%**
	Palmas cave Srl in liquidazione		Indiretta 1° livello	Sigma Invest Spa in liq.ne	100,00%
	Seamag Srl in liquidazione		Indiretta 1° livello	Sigma Invest Spa in liq.ne	100,00%
Lavori Pubblici		Abbanoa	Diretta	Ras	68,11%
		Arst Spa	Diretta	Ras	100,00%
		Geasar Spa	Diretta	Ras	1,59%
		Sogaer	Diretta	Ras 0,72% Sfirs 3,4%	4,15%
		Sogeal Spa	Diretta	Ras 23,06% Sfirs 5,69%	28,75%
		Centralabs Soc.Coop.rl	Indiretta 1° livello	Arst	9,00%
		Alisarda real estate Srl	Indiretta 1° livello	Geasar	100,00%
		Cortesa Srl	Indiretta 1° livello	Geasar	100,00%
		Eccelsa aviation Srl	Indiretta 1° livello	Geasar	100,00%
		Romagna energia Scpa	Indiretta 1° livello	Geasar	0,26%
		SO.G.AER. Security spa	Indiretta 1° livello	SO.G.AER.	100,00%
		SOGAEDYN	Indiretta 1° livello	SO.G.AER.	100,00%
		STL Nord Sardegna	Indiretta 1° livello	Sogeaal	1,49%
Trasporti	Saremar Spa in concordato preventivo		Diretta	Ras	100,00%
	Sogeaor Spa in liquidazione		Diretta	Ras 3,36% Sfirs 0,14%	3,50%
	Aziende riunite trasporti Scarl in liquidazione		Indiretta 1° livello	Arst	70,00%
	Mobilità sociale Sardegna Srl in liquidazione		Indiretta 1° livello	Arst	100,00%
		Insar Spa	Diretta	Ras	55,39%
		Le residenze del centro Srl	Indiretta 1° livello	Insar	33,33%
	Gal Barbagia e Mandrolisai Scarl in liquidazione		Indiretta 1° livello	Insar	3,85%
Lavoro	Marina di Porto Corallo Spa in liquidazione		Indiretta 1° livello	Insar	45,00%
	Società promoz. Ind. Nord Sardegna (Promin) Scpa in liquidazione		Indiretta 1° livello	Insar	11,76%

Fonte: Relazione sulla gestione 2017

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Con la deliberazione n. 64/6 del 28 dicembre 2018[144] la Giunta regionale ha rappresentato che nel corso del 2018 è stato effettuato il monitoraggio periodico dello stato di attuazione del piano di revisione straordinaria delle partecipazioni, che ha coinvolto gli Assessorati competenti e le agenzie regionali Sardegna Ricerche, Agris e Laore, e i cui esiti hanno consentito di definire un quadro delle partecipazioni societarie della Regione, aggiornato sia al 31 dicembre 2017 che a fine esercizio 2018, dal quale risulta l'avvenuta dismissione, a vario titolo, di n. 5 partecipazioni dirette (una delle quali - Sogeaal spa - parziale) e di n. 19 partecipazioni indirette (una delle quali - Sogeaal spa - parziale).
In sede di controdeduzioni[145] la Direzione generale della Presidenza, ha fatto presente che la tabella n. 137 deve essere aggiornata tenendo conto di quanto segue:

- le società partecipate Alisarda real estate Srl, Cortesa Srl, Eccelsa aviation Srl, Romagna energia Scpa, SO.G.AER. Security Spa e SOGAEDYN, partecipate indirette di 2° bello, contenute nell'elenco delle partecipazioni societarie regionali dirette e indirette riportato nella tabella 137, a pag. 264 della Relazione, non sono state oggetto della ricognizione operata ai fini del Piano di revisione straordinaria, in quanto partecipate da società, Geasar Spa e SO.G.AER. spa, non controllate dalla Regione;
- la società Hydrocontrol Srl in liquidazione, a seguito dell'approvazione del bilancio finale di liquidazione, è stata cancellata dal registro imprese in data 18 settembre 2018;
- la partecipazione indiretta nella società Marina di Villasimius Srl è stata alienata dalla SFIRS SpA in data 12 luglio 2017;
- la società 3R Metals Srl in liquidazione è stata cancellata dal registro imprese in data 18.10.2016;
- le partecipazioni indirette nel Consorzio AUSI (Attività universitarie Sulcis Iglesiente) sono state dismesse dalle società IGEA e Carbosulcis, controllate dalla Regione, nel corso del 2017;
- la Sigma Invest SpA in liquidazione è stata cancellata dal registro imprese il 20.11.2017;
- la Nuova Valriso SpA in liquidazione è stata cancellata dal Registro delle imprese nel 2017;
- la società Palmas cave Srl in liquidazione e Seamag Srl in liquidazione sono state oggetto, con effetto dal 20.7.2017, di fusione per incorporazione nella Sigma Invest Spa, successivamente cancellata;
- la STL Nord Sardegna scarl, in data 16.5.2018, è stata cancellata dal Registro delle imprese;
- le partecipazioni direttamente e indirettamente (per il tramite della SFIRS) detenute dalla Regione nella Sogeaor Spa in liquidazione sono state interamente cedute nel 2017;

[144] Analisi dell'assetto complessivo delle partecipazioni, dirette e indirette, detenute dalla Regione. Stato di attuazione del piano di revisione straordinaria delle partecipazioni. Decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175 e ss.mm.ii., artt. 20 e 24.
[145] Nota n. 5018 del 14 febbraio 2019

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

- la Aziende riunite trasporti Scarl in liquidazione è stata cancellata dal Registro delle imprese il 30.12.2016;
- la Mobilità sociale Sardegna Srl in liquidazione in data 27 giugno 2018 è stata cancellata dal Registro delle imprese;
- la partecipazione nella società Le residenze del centro srl è stata ceduta dalla controllata Insar Spa in data 8.1.2018.

8.2 Le Fondazioni

Con la Delibera n. 30/2018 VSGO la Sezione regionale di controllo ha approvato la "Ricognizione sulle Fondazioni della Regione Autonoma della Sardegna e analisi dei risultati di bilancio".

Nelle conclusioni la Sezione ha osservato che dall'attività istruttoria svolta e dagli elementi informativi aggiornati trasmessi dalla Regione e dalle Fondazioni, è stato possibile ricostruire il quadro complessivo del comparto delle Fondazioni partecipate dalla Regione in qualità di soggetto fondatore o sostenitore, che sono le seguenti:

1. Fondazione Giorgio Asproni
2. Fondazione Salvatore Cambosu
3. Fondazione Maria Carta
4. Fondazione Giuseppe Dessì
5. Fondazione Costantino Nivola
6. Fondazione Andrea Parodi
7. Fondazione Stazione dell'Arte
8. Fondazione Sardegna Film Commission
9. Fondazione Teatro Lirico di Cagliari

In alcune delle predette Fondazioni, ai sensi delle leggi regionali istitutive, la Regione figura quale soggetto fondatore, anche insieme ad altri soggetti (Fondazione Giorgio Asproni, Fondazione Giuseppe Dessì, Fondazione Costantino Nivola, Fondazione Andrea Parodi, Fondazione Sardegna Film Commission e Fondazione Teatro Lirico di Cagliari);

La Regione ha comunicato la partecipazione al patrimonio esclusivamente della Fondazione Teatro Lirico di Cagliari, nella misura del 19,75% dal 2015, e della Fondazione Sardegna Film

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Commission, nella misura del 100%. Tuttavia, dall'esame degli atti costitutivi sembrerebbe che la Regione partecipi anche al patrimonio della Fondazione Giorgio Asproni.

Nelle rimanenti Fondazioni è stata prevista, con apposite leggi regionali, la partecipazione della Regione alla realizzazione delle finalità perseguite attraverso il conferimento di risorse finanziarie o altri beni (Fondazione Salvatore Cambosu, Fondazione Stazione dell'Arte, Fondazione Maria Carta).

L'indagine ha consentito di individuare per ogni Fondazione la finalità e l'ammontare delle risorse finanziarie trasferite dalla Regione nel periodo 2013/2016, la consistenza del personale e la relativa spesa, la composizione degli organi di amministrazione e controllo e la relativa spesa e, infine, i risultati di bilancio. Con particolare riguardo a questi ultimi, tutte le Fondazioni (ad eccezione della Fondazione Maria Carta) hanno chiuso il 2016 con un risultato di esercizio non negativo.

È risultata particolarmente significativa l'analisi delle risorse finanziarie a carico del bilancio regionale trasferite alle Fondazioni. La Regione ha impegnato in favore del comparto delle Fondazioni l'importo complessivo di 15.490.000,00 euro nel 2013, 10.624.000,00 euro nel 2014, 7.237.400,00 euro nel 2015 e 8.251.500,00 euro nel 2016. Le somme liquidate in favore del medesimo comparto sono state pari a 7.649.530,84 euro nel 2013, 14.933.194,48 euro nel 2014, 11.054.001,75 euro nel 2015 e 8.392.330,77 euro nel 2016. L'importo complessivamente liquidato nell'arco del quadriennio 2013/2016 è stato di 42.029.057,84 euro, di cui 29.682.105,08 euro in conto competenza e 12.346.952,76 euro in conto residui.

Stante l'importo considerevole delle risorse impiegate, La Sezione ha evidenziato la necessità che la Regione abbia piena contezza dell'attività svolta dalle Fondazioni e svolga, quindi, un controllo preventivo e successivo sulle attività e sulla situazione economico patrimoniale delle stesse. In linea generale gli statuti ovvero le leggi regionali istitutive delle Fondazioni prevedono in capo alle stesse l'obbligo di predisporre una relazione sull'attività svolta nell'anno precedente da presentare alla Regione. La Regione ha precisato che le relazioni, preventive e consuntive, sulle attività svolte predisposte dalle Fondazioni nel periodo in esame sono state esaminate nel merito ai fini dell'erogazione dei contributi e hanno costituito il presupposto delle erogazioni.

La Sezione ha segnalato l'opportunità che la Giunta regionale predisponga una relazione annuale complessiva che riassuma le attività svolte dal comparto delle Fondazioni regionali,

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

beneficiario di consistenti risorse a carico del bilancio, da sottoporre al Consiglio regionale, analogamente a quanto previsto dall'art. 2 della L.R. n. 14/1995 con riguardo agli enti regionali.

Ha, poi, evidenziato che la L.R. n. 14/2006, all'art. 20, ha previsto che possano essere erogati contributi annuali a sostegno delle attività e del funzionamento di enti e istituzioni culturali di particolare importanza presenti in ambito regionale. Ai fini dell'ottenimento di tale tipologia di contributo regionale i predetti enti devono, tra gli altri adempimenti, documentare l'attività svolta nel triennio precedente alla richiesta di contributo, nonché presentare i relativi rendiconti annuali approvati dagli organi statutari competenti.

La Regione ha precisato, tuttavia, che la disciplina di cui al citato art. 20, comma 1, lett. i) (presentazione della documentazione del triennio precedente all'anno di richiesta del contributo) si applica solo nell'ambito dei finanziamenti disposti a carico del Fondo unico di cui al comma 3 del medesimo art. 20 della L.R. n. 14/2006 e che i trasferimenti disposti in favore delle Fondazioni nel periodo in esame sono stati autorizzati da leggi di bilancio/finanziarie. Sul punto si osserva che non rileva la provenienza del finanziamento ma la sua finalità, pertanto, in caso di finanziamento ordinario, è necessario seguire la procedura indicata, mentre potrebbe essere opportuno effettuare ulteriori verifiche in caso di finanziamento legato a specifici compiti aggiuntivi.

La **spesa del personale** sostenuta dall'intero comparto delle Fondazioni, per quello a tempo indeterminato è diminuita da 11.894.105,48 euro nel 2013 a 11.498.411,89 euro nel 2016; la spesa complessiva per il personale a tempo determinato si è ugualmente ridotta da 2.815.372,28 euro nel 2013 a 2.364.831,00 euro nel 2016; registra, invece, un incremento la spesa complessiva per gli incarichi di prestazioni professionali occasionali che da 515.818,84 euro nel 2013 aumenta fino a 627.726,29 euro nel 2016.

In ordine all'estensione alle Fondazioni dei vincoli cogenti nei confronti della Regione in materia di spesa per il personale (inclusi quelli vigenti per i contratti di collaborazione coordinata e continuativa e per gli incarichi di consulenza, studi e ricerche), modalità di reclutamento, riduzione dei costi degli apparati amministrativi (gratuità della partecipazione ad organi collegiali anche di amministrazione), la Sezione ha espresso la necessità che la Regione fornisca al comparto delle Fondazioni specifici indirizzi.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

8.3 Verifica dei crediti e debiti reciproci con gli enti strumentali e le società controllate e partecipate.

Nella Relazione sulla Gestione 2017, l'Allegato 19.5 espone mediante una serie di tabelle, gli esiti della verifica dei crediti e dei debiti tra la Regione e i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate, ai sensi del comma 6, lett. j), art. 11, del D.lgs. n. 118/2011. Le tabelle in esso contenute indicano l'entità del rapporto (il debito o il credito) tra la Regione e l'Ente interessato e forniscono la motivazione dell'eventuale disallineamento.

Nel rendiconto 2016 la Regione aveva individuato gli enti sulla base dei requisiti richiesti dal D.lgs. n. 118/2011, provvedendo ad elencarli suddivisi per enti strumentali o società, e aveva comunicato che la mancata conciliazione per la maggior parte dei saldi di bilancio, era dovuta sia al fatto che non tutti i centri di responsabilità avevano avviato il processo di circolarizzazione come richiesto con la nota n. 38385 ai sensi del D.lgs. n. 118/2011, sia al fatto che la maggior parte degli enti e delle società non hanno dato riscontro alle richieste dei centri di responsabilità. Non in tutte le circostanze in cui si è avuto riscontro, l'esito è stato accompagnato dall'asseverazione del Collegio dei revisori. Rispetto agli esiti dell'esercizio 2015, alcune criticità che erano state ripresentate nella relazione al rendiconto sono state superate con la riconciliazione dell'esercizio 2016.

In sede di decisione di parifica la Corte ha rilevato che non era sufficiente il lavoro svolto fino al 2016 e che il disallineamento delle scritture sia degli enti, sia della Regione e il loro carattere di provvisorietà erano suscettibili di riflettersi sull'attendibilità di alcune poste attive e passive sia degli enti (anche in ragione delle mancate asseverazioni da parte dei Collegi dei revisori, come riscontrato in atti), sia della stessa Regione.

Per l'esercizio 2017, nel paragrafo 9.5 della Relazione sulla gestione 2017, la Regione ha dichiarato che l'elenco delle società con cui effettuare la circolarizzazione è stato aggiornato sulla base degli esiti della ricognizione, di cui alla deliberazione della Giunta regionale n. 45/11 del 27.9.2017 - Piano di revisione straordinaria delle partecipazioni, dirette e indirette, detenute dalla Regione, e che, rispetto agli esercizi precedenti, i Centri di Responsabilità hanno effettuato un'incisiva verifica dei crediti e dei debiti nei confronti degli enti e delle società, i quali a loro volta hanno fornito un riscontro dei dati più puntuale.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

L'Amministrazione regionale ha adottato una serie di atti finalizzati a concludere il processo di riconciliazione delle partite debitorie e creditorie, in particolare con la nota n. 42082 del 5.12.2017 la Direzione generale dei Servizi finanziari ha dato indicazione alle Direzioni Generali riguardo alle informazioni contabili necessarie per una puntuale riconciliazione delle poste e alla trasmissione degli esiti della verifica effettuata dai centri di responsabilità, con l'asseverazione da parte dei collegi dei revisori e dei collegi sindacali degli enti e delle società.

Con la deliberazione della Giunta Regionale n. 13/21 del 13.03.2018 sono state impartite direttive che vincolavano l'approvazione dei bilanci degli enti e delle società all'avvenuta riconciliazione delle reciproche situazioni creditorie e debitorie.

Nonostante vi sia stato un riscontro alle richieste dell'Amministrazione regionale da tutti i soggetti, permangono, una serie di criticità. Secondo l'Amministrazione[146] la criticità più rilevante deriva dal fatto che non tutti i debiti della Regione, così come definiti dal D.lgs. n. 118/2011, corrispondono a crediti delle società, e viceversa, per le diverse regole fra contabilità finanziaria ed economico patrimoniale e che il rispetto del principio della competenza finanziaria c.d. potenziata non costituisce elemento sufficiente per far corrispondere le definizioni contabili di debito e di credito tra i diversi soggetti.

Si osserva, tuttavia, che permangono perplessità sulla correttezza delle procedure adottate che la motivazione fornita per giustificare il disallineamento, legata per lo più alla tecnica contabile adottata, non consente di superare; in particolare, si evidenzia che il sistema contabile informatizzato, così come impostato, adotta degli automatismi non appaiono idonei a rappresentare contabilmente in maniera fedele il fatto gestionale.

La Regione ha precisato che il processo di verifica dei crediti e dei debiti reciproci con gli enti e le società controllate e partecipate ha evidenziato difficoltà e molteplici differenti casistiche delle partite da riconciliare con le conseguenti specifiche modalità di contabilizzazione, ma ha portato a riconciliare la quasi totalità dei crediti e dei debiti con gli enti e con le società interessate.

Il procedimento andrebbe modificato, anche a livello informatico, per raccordare meglio le due differenti contabilità, anche consentendo un flusso informativo, tra Regione e Enti e Società controllate e partecipate, per le registrazioni contabili con degli automatismi già in

[146] paragrafo 9.5

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

fase di gestione nel corso dell'esercizio. In tale direzione la Giunta regionale nella deliberazione n. 13/21 del 13.03.2018 ha previsto l'implementazione di un sistema informatico e informativo per la gestione dei flussi finanziari all'interno del Gruppo Pubblica Amministrazione della Regione Sardegna.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

9 LA COPERTURA DELLE LEGGI DI SPESA

Con la delibera n. 32/2018 la Sezione regionale di controllo ha approvato la "Relazione sulla tipologia delle coperture finanziarie adottate dalle leggi della Regione Autonoma della Sardegna nell'anno 2017 e sulle tecniche di quantificazione degli oneri".

Tale relazione, da trasmettere annualmente al Consiglio regionale ai sensi dell'art. 1, comma 2, del D.L. n. 174/2012, alla luce del nuovo art. 81 della Costituzione, contribuisce a garantire il rispetto dei principi costituzionali in materia di pareggio di bilancio, in quanto esamina l'impatto delle decisioni dell'Organo legislativo sul bilancio della Regione.

Nelle precedenti deliberazioni n. 130/2016/RQ e n. 58/2017/RQ[147] era stata esaminata, in termini generali, la rilevanza della relazione sulla quantificazione degli oneri e sulle tecniche di copertura, mutuata da analogo strumento di controllo già operante in ambito statale e si era osservato che la disciplina regionale di contabilità, adottata con la L.R. n. 11/2006, con riferimento alle regole di quantificazione e alle tecniche di copertura dei nuovi oneri finanziari, rifletteva in diverse parti la sua anteriorità rispetto alle regole di contabilità statali (L. n. 196/2009), essendo per alcuni profili disallineata rispetto alle cogenti previsioni statali; si era anche evidenziata l'esistenza di antinomie tra la disciplina finanziaria regionale e quella statale con riguardo a profili di natura tecnica.

Con la L.R. n. 24/2016 *Norme sulla qualità della regolazione e di semplificazione dei procedimenti amministrativi* l'ordinamento regionale è stato adeguato alle previsioni di cui alla L. n. 196/2009 e sono state introdotte norme generali in materia di semplificazione normativa.

Di particolare importanza, per quanto qui rileva, è l'art. 12 "*Obbligo della relazione tecnica sulla quantificazione degli oneri finanziari*" che, modificando l'art. 33 della L.R. n. 11/2006, introduce nell'ordinamento regionale l'obbligo che i disegni di legge e gli emendamenti di iniziativa della Giunta regionale che comportino conseguenze finanziarie, siano corredati da una relazione tecnica predisposta dall'Assessorato regionale competente in materia e verificata dall'Assessorato competente in materia di bilancio e programmazione e da questi trasmessa al Consiglio regionale. La norma prevede, inoltre, che le Commissioni consiliari possano chiedere alla Giunta regionale la relazione tecnica per tutte le proposte legislative e gli emendamenti al loro esame al fine dell'analisi della quantificazione degli oneri da essi recati.

[147] Relative alle leggi emanate nel 2015 e nel 2016.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Nel 2017 il Consiglio regionale ha approvato 26 leggi, delle quali 18 a seguito di disegni di legge presentati dalla Giunta regionale e 8 sulla base di proposte di legge formulate dallo stesso Consiglio. Delle leggi regionali introdotte nel 2017 un numero significativo ha apportato modifiche a leggi preesistenti come illustrato nel seguente prospetto.

Tabella 138 - Le leggi regionali di spesa

Leggi regionali di modifica		
Modifiche alle leggi di bilancio	Modifiche a leggi del 2017	Modifiche a leggi ante 2017
L.R. n. 3 mod. bil. 2016	L.R. n. 20 mod. L.R. 19/2017	L.R. n. 2 mod. L.R. 25/1988
L.R. n. 10 mod. bil. 2016 e bil. 2017	L.R. n. 21 mod. L.R. 16/2017	L.R. n. 7 mod. LL.RR. 2/2016 e 4/2012
L.R. n. 18 mod. bil. 2017		L.R. n. 8 mod. L.R. 28/2016
L.R. n. 22 mod. bil. 2017		L.R. n. 10 mod. LL.RR. 32/2016 e 36/2016
L.R. n. 23 mod. bil. 2017		L.R. n. 11 mod. LL.RR. 23/1985, 45/1989, 8/2015, 28/1998, 9/2006, 22/1984 e 12/1994
		L.R. n. 17 mod. L.R. 17/1999
		L.R. n. 18 mod. L.R. 12/2007
		L.R. n. 25 mod. LL.RR. 4/2015 e 10/2008
		L.R. n. 26 mod. L.R. 33/2016

Elaborazione Corte dei conti

Tre leggi regionali adottate nel 2017 sono state impugnate dal Presidente del Consiglio dei Ministri per questioni di legittimità costituzionale:

– L.R. n. 4/2017 - Ridefinizione dei confini tra i Comuni di Magomadas e Tresnuraghes[148]. La Corte Costituzionale, con sentenza n. 21 del 9 febbraio 2018, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 1;

– L.R. n. 5/2017 - Legge di stabilità 2017[149], art. 11 e art. 2, comma 2. In particolare, l'art. 2, comma 2, per contrasto con l'art. 117, comma 2, lettera l), della Costituzione che attribuisce alla legislazione esclusiva dello Stato la materia dell'ordinamento civile e l'art. 11 per contrasto con l'articolo 81, comma 3, della Costituzione che impone che ogni legge che importi nuovi o maggiori oneri provvede ai mezzi per farvi fronte. A seguito delle successive modifiche introdotte con la L.R. n. 18 del 3.8.2017, con particolare riguardo all'abrogazione del comma 2 dell'art. 2 e all'introduzione nell'art. 11 di specifiche coperture finanziarie delle correlative

[148] Ricorso n. 39 del 23 maggio 2017.
[149] Ricorso n. 45 del 23 giugno 2017.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

autorizzazioni di spesa, il Consiglio dei Ministri ha rinunciato al ricorso e la Corte Costituzionale, con ordinanza n. 100/2018, ha dichiarato estinto il giudizio;

– L.R. n. 11/2017 - Disposizioni urgenti in materia urbanistica ed edilizia[150]. Modifiche alla L.R. n. 23/1985, alla L.R. n. 45/1989, alla L.R. n. 8/2015, alla L.R. n. 28/1998, alla L.R. n. 9/2006, alla L.R. n. 22/1984 e alla L.R. n. 12/1994. La legge è stata impugnata dal Governo nelle parti[151] in cui sono previsti interventi che ecederebbero la competenza statutaria in violazione dell'art. 117 della Costituzione. La Corte Costituzionale con la sentenza n. 178 del 4 luglio 2018 ha dichiarato l'illegittimità costituzionale degli artt. 13, comma 1, 29, comma 1, lettera a), 37, 38 e 39.

Premesso che l'esame della legge regionale che autorizza l'esercizio provvisorio (L.R. n. 1/2017), della legge di stabilità 2017 (L.R. n. 5/2017), della legge che approva il bilancio di previsione 2017/2019 (L.R. n. 6/2017) e delle leggi che introducono variazioni alle previsioni di bilancio (LL.RR. nn. 3/2017, 10/2017, 18/2017, 22/2017, 23/2017) sono svolte in altre parti della presente relazione, la Sezione di controllo, nella relazione approvata con la delibera n. 32/2018 ha rilevato che:

– solo sette leggi[152] approvate nel 2017 individuano espressamente le modalità di copertura delle nuove spese autorizzate[153];

– in nessuna delle leggi introdotte nel 2017 il legislatore regionale ha inserito misure di salvaguardia per fare fronte all'ipotesi di eventuale scostamento della spesa effettiva rispetto a quella prevista;

– le relazioni tecniche sono state predisposte per i disegni di legge di iniziativa della Giunta regionale che espressamente hanno previsto oneri finanziari.

La Sezione ha sottolineato, infine, che permane l'esigenza, già segnalata in precedenza, dell'adozione di misure di tipo organizzativo nell'ambito del Consiglio Regionale al fine di predisporre un quadro completo delle coperture finanziarie del testo di legge approvato, considerato che la relazione tecnica è relativa al solo testo iniziale, spesso modificato in misura rilevante dal Consiglio, anche con emendamenti orali.

---

150 Ricorso n. 72 del 13 settembre 2017.
151 Gli articoli 13 di modifica alla L.R. n. 45/1989; art. 29 di modifica alla L.R. n. 8/2015; artt. 37/38/39 di modifica alla L.R. 12/1994.
152 Non considerando le esclusioni sopra richiamate.
153 LL.RR. nn. 12/14/15/16/17/19/20.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

10 IL PIANO DI RINASCITA

Lo Statuto regionale della Regione Autonoma della Sardegna[154], dispone, all'art. 13, che "Lo Stato col concorso della Regione dispone un piano organico per favorire la rinascita economica e sociale dell'Isola."

La Legge n. 402 del 23 giugno 1994[155], di conversione del D.L. 26 aprile 1994, n. 248, recante provvedimenti urgenti per lo sviluppo economico e sociale della Sardegna, in attuazione dell'articolo 13 dello Statuto speciale, prevedeva uno stanziamento di 910 miliardi di Lire (€ 469.975.778,17).

1. In attesa dell'emanazione di un complesso di norme per la disciplina della formulazione ed attuazione del piano organico previsto dall'articolo 13 della legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 3 , la regione Sardegna dispone provvedimenti urgenti con le risorse finanziarie assegnate dal presente decreto, al fine di favorire lo sviluppo economico e sociale della regione, ed in particolare il recupero delle situazioni di crisi e il sostegno dei livelli occupazionali nelle aree maggiormente colpite.

2. All'attuazione degli interventi previsti dal presente decreto provvede la regione autonoma della Sardegna.

3. La ripartizione delle somme autorizzate dal presente decreto è stabilita nel programma degli interventi formulato dalla regione e approvato dal CIPE.

4. Le somme stanziate saranno versate annualmente alla stessa regione, che istituirà per esse una contabilità speciale, ripartita secondo i titoli di spesa corrispondenti agli interventi autorizzati.

La legge prevedeva, inoltre, che le risorse rese disponibili sarebbero state utilizzate, in particolare, per la promozione delle strutture e delle attrezzature di formazione professionale, per la promozione dello sviluppo delle attività produttive, per il miglioramento quantitativo e qualitativo dei servizi, compresi quelli erogati dalla pubblica amministrazione, per l'adeguamento della dotazione infrastrutturale alle esigenze dello sviluppo economico e sociale, con particolare riferimento al settore dei trasporti e compatibilmente con le esigenze di tutela del patrimonio naturale e per l'erogazione di agevolazioni per interventi nel settore delle attività produttive.

---

[154] Approvato con Legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 3.
[155] Pubblicata nella Gazz. Uff. 25 giugno 1994, n. 147.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

La spesa complessiva (910 miliardi di lire) veniva ripartita in 150 miliardi per l'anno 1994 e 190 miliardi per ciascuno degli anni dal 1995 al 1998.

In base alla previsione normativa, il Consiglio regionale, in data 17 febbraio 1995, provvedeva all'approvazione di un programma di interventi che copriva l'intero periodo 1995-98.

Nelle premesse della delibera numero 135 del 20 novembre 1995, il CIPE evidenziava che "Il Programma non è risultato pienamente rispondente ai requisiti di organicità ed alla esigenza di un'indicazione puntuale dei settori produttivi richiesti dalla legge citata n. 402/1994 (art. 1)".

Con la stessa delibera il CIPE, al fine di dare immediato avvio agli interventi atti a contrastare i gravi problemi di crisi occupazionale nella Regione, approvava un piano stralcio relativamente agli anni 1994-95, che prevedeva i seguenti interventi.

Tabella 139 - Delibera CIPE numero 135, del 20 novembre 1995

Categoria di intervento	Lire	Euro
Promozione delle strutture e delle attrezzature per la formazione scolastica universitaria e post-universitaria	25.000.000.000,00	12.911.422,48
Interventi a favore del settore industriale	104.300.000.000,00	53.866.454,58
Interventi a favore del settore agro-industriale ittico	60.000.000.000,00	30.987.413,95
Interventi a favore del settore turistico	15.000.000.000,00	7.746.853,49
Completamenti funzionali di infrastrutture industriali	60.000.000.000,00	30.987.413,95
Interventi per la continuità territoriale del sistema dei trasporti	65.000.000.000,00	33.569.698,44
Interventi per la soluzione del problema energetico regionale	5.000.000.000,00	2.582.284,50
TOTALE	**334.300.000.000,00**	**172.651.541,37**

Successivamente, preso atto della presentazione, nel novembre 1998, delle relazioni concernenti lo stato di attuazione del programma stralcio 1994-95, nonché del precedente programma relativo agli anni 1988-90, con delibera n. 144 del 22 dicembre 1998, il CIPE approvava la ripartizione delle risorse *ex lege* n. 402/1994 ancora disponibili per la realizzazione del programma degli interventi urgenti per lo sviluppo economico e sociale della regione per gli anni 1998-99, secondo il programma approvato dal Consiglio regionale in data 7 agosto 1998 e presentato dalla Regione Sardegna in data 1° settembre 1998.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 140 - Delibera CIPE numero 144 del 22 dicembre 1998

Titolo	Categoria di intervento	Lire (milioni di £)	Euro
12.2	Progettazioni	10.000,00	5.164.568,99
12.3.01	Incentivi a favore del settore industriale	158.000,00	81.600.190,06
12.3.02 a)	Interventi nel settore agroindustriale	40.000,00	20.658.275,96
12.3.02 b)	Interventi nel settore ittico	35.000,00	18.075.991,47
12.02 c)	Interventi a favore del settore turistico L.R. n. 28/1984)	49.000,00	25.306.388,06
12.3.03	Completamento funzionale infrastrutture industriali	29.000,00	14.977.250,07
12.4	Interventi a favore del lavoro (L.R. n. 28/1984, art. 10)	47.900,00	24.738.285,47
12.5.01	Interventi per la continuità territoriale	98.000,00	50.612.776,11
12.5.02	Problema energetico regionale	100.000,00	51.645.689,91
12.6	Fondo di riserva	p.m.	
12.7	Spese generali - funzionamento organi programmazione	16.000,00	8.263.310,39
TOTALE		**582.900,00**	**301.042.726,48**

L'erogazione delle risorse era subordinata alla completa utilizzazione, da parte della Regione, della precedente assegnazione di 334,3 miliardi di lire disposta dal CIPE il 20 novembre 1995.

Il Decreto-legge n. 41 del 23 febbraio 1995, contenente Misure urgenti per il risanamento della finanza pubblica e per l'occupazione nelle aree depresse, convertito in Legge 22/03/1995, n. 85[156], nell'ambito delle misure per il contenimento della spesa pubblica, ha poi previsto una riduzione del 3% degli stanziamenti di cui alle annualità dal 1995 al 1997, per un importo pari a 5,7 miliardi di lire.

Successive rimodulazioni del programma sono intervenute con la Legge n. 452/96, con la quale si è determinato uno slittamento di 50 miliardi di lire dall'annualità 1996 a quella del 1998 e con la Legge n. 662/1996, che ha fissato il completamento del programma per il 1999 anziché per il 1998.

A seguito delle intervenute rimodulazioni, il programma di spesa per gli esercizi 1994 – 1999 risulta dal seguente prospetto:

Tabella 141 - Quadro finanziario 1994-1999

ANNUALITA'	IMPORTO in milioni di lire	IMPORTO in Euro
1994	150.000,00	7.468.534,86
1995	184.300,00	95.183.006,50
1996	134.300,00	69.360.161,55
1997	100.000,00	51.645.689,91
1998	150.000,00	77.468.534,86
1999	174.300,00	90.018.437,51
TOTALE	**892.900,00**	**461.144.365,18**

[156] Pubblicata nella Gazz. Uff. 23 marzo 1995, n. 69.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Secondo quanto comunicato dal Centro Regionale di programmazione in sede istruttoria[157] *"A seguito della presentazione al CIPE degli stati di attuazione del programma, il CIPE, nel dicembre 2003, ha trasferito alla Regione Sardegna le risorse relative agli anni 1996, 1997 e 1998 per un ammontare complessivo di euro 198.474.386,32 (384,3 miliardi di lire) e ancora da trasferire le risorse relative all'annualità 1999 pari a 90 milioni di euro (174,3 milioni di lire).*

La Regione Sardegna, ha proceduto a impegnare tutte le risorse derivanti dalla riprogrammazione del Programma per gli anni 1998-1999, e, per via del mancato trasferimento dell'ultima annualità, ha utilizzato risorse proprie.

Il 24 giugno 2013 è stata inviata una lettera alla Presidenza del Consiglio, Dipartimento per la Programmazione e il Coordinamento della Politica Economica - Segreteria del CIPE con la quale si è comunicato lo stato di attuazione delle risorse programmate dal CIPE a favore della Regione Sardegna per il programma 1998-99, chiedendo il trasferimento delle disponibilità residuali relative all'annualità 1999 pari a euro 90.018.437,51. Nella stessa nota è stato rimarcato che il mancato trasferimento da parte del Cipe delle suddette somme avrebbe implicato per la Regione Sardegna l'impossibilità di far fronte agli impegni presi.

Con la nota prot. n. 11109 del 30.12.2016 la Regione Sardegna (Centro Regionale di Programmazione) ha trasmesso lo stato di attuazione finale dell'intero programma, per titolo di spesa, al fine di sottoporlo all'approvazione da parte del CIPE e, contestualmente, ha richiesto l'erogazione del saldo.

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze con la nota prot. n. 33458 del 28.02.2017 (ns. prot. 1789 del 08.03.2017) ha subordinato il trasferimento delle risorse ad un'apposita presa d'atto del CIPE sulla relazione della Regione attestante lo stato di attuazione dei lavori e a una successiva richiesta di pagamento da formalizzare al medesimo Ministero, dipartimento Ragioneria Generale dello Stato.

Con la nota prot. DIPE 3801 del 26.07.2017 (Ns. prot. 5636 del 27.07.2017) il Dipartimento per la programmazione e il coordinamento della politica economica ha comunicato che, nella seduta del CIPE del 10 luglio 2017, vi è stata la presa d'atto dell'avvenuto completamento del programma.

Con nota prot. n. 2643 del 04.08.2017 l'Assessore della Programmazione ha richiesto al MEF - dipartimento Ragioneria Generale dello Stato l'attivazione delle procedure di reiscrizione in bilancio delle risorse corrispondenti alla quota di finanziamento relative all'annualità 1999 - pari a euro 90.018.437,51 ed il successivo trasferimento a favore della Regione Sardegna, avvenuto in data 11/12/2017".

[157] Relazione allegata alla nota n. 19839 del 15/06/2018.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

La tabella che segue illustra la situazione contabile al 31 dicembre 2017. Dalla stessa risulta il trasferimento statale della quota di 90.018.437,51 euro al quale si è accennato sopra.

Tabella 142 – Piano di *Rinascita* – Situazione al 31/12/2017

ENTRATA	
CASSA 31 DICEMBRE 2017	8.957.040,10
RESIDUI ATTIVI (PART. GIRO)	621,93
RESIDUO ATTIVO - SALDO TRASFERIMENTO STATALE	90.018.437,51
TOTALE ENTRATA	98.976.099,54
SPESA	
RESIDUO PASSIVO - COMPENSAZIONE CONTABILE - IMPEGNO IN FAVORE DELLA RAS	90.018.437,51
RESIDUI PASSIVI SPESE DI FUNZIONAMENTO DEL CRP	1.461.478,17
AVANZO	7.496.183,86
TOTALE SPESA	98.976.099,54

Fonte: RAS – Direzione Generale dei Servizi Finanziari

Come rappresentato dalla Direzione generale dei servizi finanziari[158], le ulteriori obbligazioni residue sono le spese di funzionamento del Centro regionale di programmazione, comprese le retribuzioni e le relative partite di giro, la cui gestione verrà spostata nella contabilità Ras, previa approvazione delle direttive per la chiusura definitiva della contabilità speciale.

La cassa residua pari a 8.957.040,10 euro e il saldo dei residui attivi e passivi mantenuti evidenziano un avanzo residuo di 7.496.183,86 euro.

A seguito di specifico indirizzo assessoriale (nota n. 4231 del 12/06/2018), in sede di riaccertamento ordinario è stata effettuata, dai competenti centri di responsabilità, la revisione delle obbligazioni giuridicamente vincolanti effettivamente sussistenti a valere sulla contabilità speciale; si è proceduto alla motivata cancellazione di quelle insussistenti e al trasferimento al bilancio regionale di quelle da mantenere (eccettuate quelle relative alle spese di funzionamento), la cui regolazione sul bilancio potrà essere effettuata a seguito dell'abrogazione dell'art. 1 comma 21 della L.R. n. 1 del 14/05/2009, disposta dall'art. 3 della L.R. n. 40 del 5 novembre 2018 - e delle conseguenti direttive assessoriali sull'imputazione della spesa ai pertinenti capitoli del bilancio).

Il sopra citato art. 3 della L. n. 40/2018, rubricato "*Disposizioni sul funzionamento del Centro Regionale di Programmazione*" dispone, come già accennato, l'abrogazione dell'articolo 1, comma 21, della L.R. 14 maggio 2009, n. 1 - *Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale della Regione (legge finanziaria 2009)*, a seguito della chiusura della contabilità

[158] Nota n. 19839 del 15 giugno 2018.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

speciale della L. 402/1994. Il predetto comma 21 dell'art. 1 della L.R. 1/2009 testualmente disponeva che: *"Per la copertura degli oneri di personale e di gestione del Centro regionale di programmazione è autorizzata una spesa valutata in euro 4.500.000 annui; tale somma è riversata in conto del titolo di spesa 12.7.00 della contabilità speciale di cui alla legge 23 giugno 1994, n. 402 (Conversione in legge, con modificazioni, del D.L. 26 aprile 1994, n. 248, recante provvedimenti urgenti per lo sviluppo economico e sociale della Sardegna, in attuazione dell'articolo 13 dello statuto speciale) (UPB S08.02.003)"*. Contestualmente, l'art. 3 della legge n. 40 stabilisce che al Centro Regionale di programmazione siano affidate la predisposizione, l'attuazione e il coordinamento dei piani e programmi delle politiche di coesione e della programmazione unitaria, nonché le altre specifiche competenze attribuite dalle leggi o da disposizioni della Giunta regionale. L'organizzazione e il funzionamento del Centro Regionale di Programmazione sono disciplinati dall'art. 67 della legge regionale n. 12/1985[159] e dai regolamenti dedicati, nonché dagli indirizzi impartiti con deliberazione della Giunta regionale. La Direzione è affidata a un Direttore generale, coadiuvato da un vicedirettore, nominati con Decreto del Presidente della Regione, su proposta dell'Assessore della Programmazione, previa deliberazione della Giunta medesima.

La L. n. 40 stabilisce, infine, che i relativi oneri di funzionamento gravano sulla missione 01 - programma 12 - Titolo 1 e Titolo 2, incrementata per gli anni 2018-2020 con le variazioni di bilancio di cui all'art. 10, comma 2 e, a decorrere dal 2021 con legge di bilancio dei singoli esercizi finanziari.

[159] Art. 67 - Legge Regionale 28 maggio 1985, n. 12 - Disposizioni per la formazione del bilancio annuale della Regione (legge finanziaria 1985).
Funzionamento Centro regionale di programmazione
Nelle more della riorganizzazione degli uffici tecnici della programmazione in coerenza con gli indirizzi di riforma della Regione, il Centro regionale di programmazione, costituito ed ordinato ai sensi della legge regionale n. 7, del 1962, articoli 13, 14 e 15, adempie alle funzioni attribuitegli dalla legislazione vigente. In particolare, il Centro regionale di programmazione, anche utilizzando competenze professionali esterne all'Amministrazione regionale, organizza il sistema informativo regionale, redige, d'intesa con gli Assessorati e gli organismi competenti, il Piano generale di sviluppo economico e sociale, lo schema di assetto territoriale e i programmi generali e di settore.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 143 - Riepilogo dei Titoli di spesa e relativo stanziamento per l'intero programma

TITOLO	CATEGORIA D'INTERVENTO	STANZIAMENTO
12.1	ATTREZZ. FORMAZIONE SCOLAST. ED UNIVERSIT.	12.911.422,48
12.2	PROGETTAZIONI	5.164.568,99
12.3.01	INTERVENTI A FAVORE DEL SETTORE INDUSTRIALE	128.081.310.97
12.3.02 a)	INTERVENTI NEL SETTORE AGRO-INDUSTRIALE	51.645.689,91
12.3.02 b)	INTERVENTI NEL SETTORE ITTICO	18.075.991,00
12.3.02 c)	INTERVENTI NEL SETTORE TURISTICO (L.R.28/94 art.9)	33.053.241,54
12.3.03	COMPL. FUNZ. INFRASTR. INDUSTRIALI	45.964.664,02
12.4.00	INTERVENTI PER IL LAVORO (L.R.28/94 art.10)	24.738.285,47
12.5.01	CONTINUITA' TERRIT. DEL SISTEMA DEI TRASPORTI	81.600.190,06
12.5.02	PROBLEMA ENERGETICO REGIONALE	51.645.690,66
12.7.00	SPESE GENERALI - FUNZIONAMENTO ORGANI PPROGRAMMAZIONE	8.263.310,39
	TOTALE	**461.144.365,20**

Fonte Dati: Centro Regionale di Programmazione -Stato di attuazione del Piano di rinascita

Di seguito si riportano, sinteticamente gli interventi attuati con il Piano di rinascita, contenuti nella relazione elaborata a cura del Centro Regionale di Programmazione.

Titolo di spesa: 12.1

Promozione delle strutture e delle attrezzature per la formazione scolastica, universitaria e post-universitaria[160] - Stanziamento € 12.911.422,48

Titolo di spesa: 12.2

Progettazioni[161] - Stanziamento: € 5.164.568,99

Titolo di spesa: 12.3.01

Interventi a favore del settore industriale[162] - Stanziamento: € 128.081.310,97

---

[160] Lo stanziamento, destinato alla promozione delle strutture e delle attrezzature per la formazione scolastica, universitaria e post-universitaria, è stato utilizzato per finanziare il piano di interventi da realizzare nell'ambito delle quattro Amministrazioni provinciali, distribuendo le risorse secondo le percentuali fissate nel Piano Generale regionale di sviluppo. Gli interventi attuati con le risorse della L. 402 hanno riguardato principalmente l'adeguamento alle norme in materia di prevenzione incendi e messa in sicurezza degli impianti elettrici, risanamento igienico delle strutture, abbattimento barriere architettoniche, sistemazione igienica palestra e auditorium, spazi verdi

[161] L'utilizzo dello stanziamento del presente Titolo è finalizzato a dotare la Regione di un "parco progetti".
Con la legge finanziaria regionale n. 4 del 2000 è stato previsto che lo stanziamento di 10 miliardi di lire (€ 5.164.568,99) del Titolo in oggetto, oltre alle finalità previste, fosse destinato alla copertura degli oneri relativi alla redazione della progettazione esecutiva delle opere di viabilità indicate nell'Intesa Stato - Regione del 21 aprile 1999 e del relativo Accordo di Programma Quadro per la viabilità statale.

[162] Con il Programma per gli anni 1998/1999 sono stanziati € 81.600.190,06 destinati ad incidere maggiormente al sostegno di iniziative imprenditoriali rivolte, in particolare, all'allargamento della base produttiva ed a contribuire all'orientamento generale delle imprese verso l'innovazione tecnologica, incrementando le risorse destinate alle leggi regionali 15/94 e 21/93.
In particolare:
- 97.093.897,03 euro per incrementare le risorse delle LL.RR. 15/94 e 21/93 - 15.493.707 euro per aumento capitale SFIRS
- 15.493.710,00 euro destinati ai Consorzi di Garanzia Fidi, per rafforzare l'azione nei confronti delle imprese operata attraverso gli incentivi diretti (LL.RR. 15/93 e 21/94).
Relativamente alla L.R. 15/1994 sono stati pubblicati due bandi "anno 1999 e "anno 2000" che hanno prodotto:
177 imprese agevolate
71 milioni di euro di contributi concessi
241 milioni di euro di investimenti totale
3836 nuovi occupati.
Per quanto riguarda, invece, i bandi anni 2001 e 2003 della L.R. 15/94 si è provveduto a finanziarli interamente con risorse regionali. Con il Bando 2001 sono state agevolate 94 imprese per un totale di contributi concessi pari a 48,3 milioni di euro, mentre con il Bando 2003 sono state agevolate 99 imprese per un totale di contributi concessi pari a 42,4 milioni di euro.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Titolo di spesa: 12.3.02 lett. a)

Interventi a favore dei settori agro-industriale, ittico[163] *- Stanziamento: € 51.645.689,91*

Titolo di spesa: 12.3.02 lett. b)

Interventi nel settore ittico[164] - Stanziamento: € 18.075.991,00

Titolo di spesa: 12.3.02 lett. c)

Interventi a favore del settore turistico[165] - Stanziamento: € 73.123.340,39

Titolo di spesa: 12.3.03

Completamenti funzionali di infrastrutture industriali[166] - Stanziamento: € 45.964.664,02

Titolo di spesa: 12.4

Investimenti a favore del Lavoro (L.R. n. 28/84, art.10)[167] - Stanziamento: € 24.738.285,47

Relativamente al Bando anno 2006 sono state agevolate 53 imprese per un totale di contributi concessi pari a 24,5 milioni di euro.
Le risorse destinate a favore delle imprese aderenti ai Consorzi di Garanzia Fidi ai sensi dell'art.66 della L.R.11/1988 e della L.R. 2/2001 (contributi c/interessi) per il tramite delle Banche e dei Confidi convenzionati (Sardafidi, Confidi, Consafi e Coop Fidi) sono state interamente impegnate e spese. In particolare, a favore delle Banche e Intermediari convenzionati per l'erogazione dei contributi in conto interesse a favore di imprese titolari di finanziamenti garantiti dai Consorzi Fidi, sono stati erogati ai sensi dell'art.66 della L.R.11/1988 i seguenti importi:
- 52.539 € per le rate di finanziamento anno 1997
- 3.194.818 € per le rate di finanziamento anno 1998
- 15.742.480,14 € per le rate di finanziamento anno 1999
Con risorse regionali /L.R. 2/2001) sono stati concessi ed erogati nel 2002 ulteriori contributi in conto interessi a circa 1.200 imprese garantite dai Consorzi Fidi per euro 4.980.882 ed euro 8.156.885 per l'annualità 2010¬2011.

[163] Gli incentivi previsti sono stati erogati al fine di favorire lo sviluppo e l'ammodernamento delle imprese cooperative, consortili ed associative della provincia di Oristano, che avevano concrete prospettive di affermazione, nonché per consentire il miglioramento della qualità dei prodotti, la possibilità di abbattere i costi economici di lavorazione e di conseguire sempre più incoraggianti risultati economici.
Una quota dello stanziamento è stata riservata all'area programma di Oristano con destinazione specifica al comparto lattiero-caseario, mentre le altre risorse sono state destinate alla restante parte della Sardegna, per il comparto viti-vinicolo e olivicolo-oleario.
Il Titolo prevedeva, inoltre, risorse a favore della pesca, finalizzate all'erogazione di contributi per il rinnovo della flotta peschereccia, per l'acquacoltura e per impianti di produzione e commercializzazione dei prodotti ittici.

[164] L'obiettivo che si è voluto raggiungere con il presente Titolo è stato quello di far decollare il settore della pesca prevedendo interventi specifici nei settori principali del comparto ittico: il rinnovo e l'ammodernamento della flotta peschereccia e la valorizzazione delle potenzialità dell'acquacoltura.

[165] Il programma ha previsto uno stanziamento di circa 7 milioni di euro per il completamento e la gestione dei porti turistici dell'Isola. In linea con gli obiettivi del programma si è favorito il diportismo nautico.
Sono stati previsti, pertanto, interventi per la realizzazione di una rete efficiente ed integrata di porticcioli turistici capaci di fornire servizi qualificati, così da rendere competitiva l'offerta del Mediterraneo, favorendo l'incremento delle presenze diportistiche lungo tutto l'arco dell'anno.
Il Programma ha previsto, inoltre, interventi finalizzati ad erogare incentivi a società e cooperative a prevalente composizione giovanile, operanti nel campo turistico ai sensi dell'art. 9 della L.R. 28/84.

[166] Il Titolo di spesa ha previsto interventi per il completamento operativo dei porti industriali, nonché il finanziamento di interventi per assicurare la dotazione minima di movimentazione nelle banchine, indispensabili per assicurare la necessaria integrazione degli attuali agglomerati industriali e quindi del sistema delle imprese con il mercato esterno alla regione.
La funzionalità dei porti all'interno delle aree industriali rappresentava, infatti, uno dei maggiori fattori di attrazione per la localizzazione di nuove imprese.
Il Programma ha previsto, inoltre, interventi in agglomerati industriali e il completamento e l'ampliamento di aree attrezzate per piccole imprese in zone esterne ai principali agglomerati industriali, anche ai fini di un riequilibrio territoriale delle aree insediative per le attività produttive.

[167] Lo stanziamento del Programma ex L. 402 è stato destinato al finanziamento degli interventi previsti dall'art. 10 della succitata L.R. 28, concernenti iniziative nel settore della produzione di beni e servizi a favore delle società e cooperative

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Titolo di spesa 12.05.01

Interventi per la continuità territoriale del sistema dei trasporti[168] *- Stanziamento: € 81.600.190,06*

Titolo di spesa: 12.5.02

Interventi per la soluzione del problema energetico[169] *- Stanziamento: € 51.645.690,66*

---

giovanili costituite ai sensi della medesima legge. Le misure agevolative prevedevano contributi in conto capitale sino al 60%, contributi in conto interessi sui mutui e contributi in conto gestione nei primi due anni di attività.

[168] Lo stanziamento previsto era finalizzato al miglioramento del sistema dei trasporti intervenendo nel sistema della rete infrastrutturale interna e della mobilità interna alle grandi aree urbane ed elevare la qualità di esercizio dei trasporti urbani, della rete dei collegamenti nazionali (trasporto aereo e marittimo) sia movimentazione merci - opzione intermodale.
Sono state finanziate le metropolitane leggere di Cagliari e Sassari, che hanno avuto un finanziamento ulteriore a valere sui fondi comunitari del Programma POR Sardegna FESR 2007/2013 volti a completare le tratte che non sono state realizzate con i fondi della L. 402/94, e sono stati acquistati treni veloci.

[169] Con la stipula del Protocollo d'intesa n. 193 del 23 aprile 1997 con la Regione Autonoma della Sardegna, il Governo nazionale si è impegnato per la realizzazione di un gasdotto per l'approvvigionamento del metano in Sardegna con le relative reti di distribuzione, stanziando 150 miliardi di Lire a valere su fondi già destinati alla metanizzazione delle aree depresse, a cui si sono aggiunti 100 miliardi di Lire di cofinanziamento regionale.
In data 21 aprile 1999 il Ministero del Tesoro, Bilancio e Programmazione Economica e la Regione Autonoma della Sardegna, visto il protocollo d'intesa sopracitato, hanno stipulato l'Accordo di Programma Quadro relativamente al "Progetto di metanizzazione della Sardegna" con la finalità di esaminare le possibili alternative tecniche ed il sistema economicamente più efficace per l'adduzione del metano.
Tra le soluzioni per l'approvvigionamento del metano, è stato individuato il progetto GALSI che prevedeva l'importazione di circa 8 miliardi di smc/anno attraverso un'unica dorsale di circa 900 chilometri, di cui 600 off-shore
Anche a seguito della deliberazione n. 29/30 del 29 agosto 2002, con la quale la Giunta regionale ha affidato alla Società G&Fint s.r.l. l'incarico di redigere una proposta di piano di metanizzazione per le reti urbane, in data 29 gennaio 2003 è stata costituita la Società GALSI S.p.a. che aveva lo scopo di redigere lo studio di fattibilità del Gasdotto Internazionale Algeria-Sardegna-Italia.
Nel 2010, il progetto GALSI è stato inserito nella Rete Nazionale dei Gasdotti.
Il progetto GALSI entra in una fase di stallo sia per criticità legate alle autorizzazioni amministrative che per ragioni di carattere commerciale.
In seguito alla situazione di stallo nella quale si è trovato il progetto GALSI, con deliberazione n. 17/14 del 13/05/2014 avente ad oggetto "Metanizzazione della Sardegna. Atto di indirizzo" la Giunta Regionale della Sardegna ha stabilito, tra l'altro, di dare mandato all'Assessore della Programmazione, Bilancio, Credito e Assetto del Territorio per autorizzare la SFIRS S.p.A. ad esercitare il diritto di uscita da GALSI S.p.a. con contestuale attivazione della procedura per la cessione delle azioni detenute e avviare un Confronto con il Governo per la definizione degli interventi infrastrutturali a carico dello Stato che permettano in tempi brevi alla Sardegna di avviare la metanizzazione tenuto conto dello stallo del Progetto GALSI.
In attesa dell'implementazione del progetto GALSI, con deliberazione 21/20 del 03/05/2004, la Giunta Regionale ha adottato il piano di metanizzazione per le reti urbane e relative infrastrutture e le relative linee di indirizzo con il quale sono state descritte le direttrici principali di attuazione, diversificando il sistema di adduzione del metano all'isola, dal piano delle reti di distribuzione del gas naturale nei Comuni dell'isola.
Nel 2005 è stato dato avvio al programma di investimenti per la realizzazione delle reti urbane di distribuzione dei capoluoghi di provincia di Cagliari, Oristano, Nuoro e Sassari.
Nel 2006 il Ministero dello Sviluppo Economico e la Regione Autonoma della Sardegna, ritenuto necessario aggiornare il primo Accordo di Programma Quadro, hanno stipulato il nuovo Accordo di Programma Quadro "Metanizzazione della Sardegna" a integrazione e aggiornamento di quanto stipulato in data 21/04/1999, con il quale si confermavano le finalità di progettazione e realizzazione di nuove reti di distribuzione del gas, nonché estensione di quelle esistenti, compresa l'interconnessione delle reti in una visione di sistema integrato.
Nel 2007 il Ministero dello Sviluppo Economico e la Regione Autonoma della Sardegna hanno di seguito stipulato il II Atto integrativo, le cui finalità restavano quelle previste nei precedenti accordi con un riordino delle risorse secondo le risultanze delle procedure concorsuali in atto.
In attesa dell'individuazione della soluzione di approvvigionamento del metano con l'effettiva operatività del progetto GALSI e della conseguente pianificazione degli interventi sulle reti di interconnessione, la Regione ha comunque attivato, dal 2000, una serie di operazioni finanziate con fondi regionali e, laddove possibile, con i finanziamenti comunitari del Fondo Europeo di Sviluppo Regionale.
I predetti interventi hanno riguardato la promozione delle fonti energetiche rinnovabili (in particolare del fotovoltaico, del solare termico e del solare termodinamico), l'efficientamento energetico degli edifici pubblici e delle imprese, l'efficientamento delle reti di distribuzione in MT/BT in ottica "smartgrid". In coerenza con la strategia energetica regionale, i progetti sono

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Titolo di spesa: 12.7.01

Spese per il funzionamento e la gestione del Centro di programmazione[170] *- Stanziamento: € 34.021.148,36.*

stati orientati alla riduzione delle emissioni di CO2. In beneficiari degli interventi sono stati Enti pubblici regionali, piccole e medie imprese con sede operativa in Sardegna, famiglie e privati singoli.

[170] Lo stanziamento era destinato:

a) ad assicurare il finanziamento delle attività svolte dal Centro di Programmazione non rientranti tra le spese occorrenti per l'espletamento delle normali attività;
b) al finanziamento delle attività di documentazione svolte non direttamente dall'Amministrazione regionale, ma attraverso forme di collaborazione con altre istituzioni pubbliche e private, prioritariamente con istituti universitari;
c) a sostenere spese occorrenti per l'organizzazione di incontri di studio, seminari, tavole rotonde e convegni organizzati dall'Assessorato su argomenti riguardanti la programmazione economica, sociale e territoriale;
d) alla predisposizione, pubblicazione e divulgazione di studi, indagini e rilevazioni riguardanti i problemi dello sviluppo socioeconomico regionale nonché degli elaborati dei diversi atti della programmazione.

Le risorse del presente titolo sono state interamente utilizzate per gli obiettivi dello stesso titolo e con risorse del bilancio ordinario sono state implementate al fine di garantire il proseguo delle attività proprie dell'Amministrazione regionale.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

11 IL PATTO PER LO SVILUPPO DELLA REGIONE SARDEGNA

Il Fondo per lo Sviluppo e la Coesione (FSC)[171] è lo strumento finanziario che permette l'attuazione delle politiche per lo sviluppo della coesione economica, sociale e territoriale, nonché la rimozione degli squilibri economici e sociali, secondo quanto dispone l'articolo 119, comma 5, della Costituzione italiana e dell'articolo 174 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea.

Il Fondo ha carattere pluriennale, come i Fondi strutturali dell'Unione europea.

Per il periodo di programmazione 2014-2020, la legge 27 dicembre 2013, n. 147 (legge di stabilità 2014) e sue successive modifiche ed integrazioni, con il comma 6 dell'art. 1, ha individuato le risorse del FSC destinandole a sostenere gli interventi per lo sviluppo, anche di natura ambientale, per l'80% nelle aree del Mezzogiorno e per il 20 % in quelle del centro-nord.

La dotazione finanziaria assegnata alla Regione Sardegna è pari a 1.509,6 milioni di euro.

In data 29 luglio 2016 è stato sottoscritto il Patto per lo Sviluppo della Regione Sardegna tra il Presidente del Consiglio dei Ministri e il Presidente della Regione Sardegna, che ha delineato una serie di interventi da finanziare anche con le risorse del FSC di cui sopra.

L'art. 3 del Patto individua, per l'attuazione degli interventi, il costo totale di 2.905.194.553 euro, dei quali 385.294.553 euro di risorse già assegnate con precedenti programmazioni e provvedimenti, 1.010.300.000 euro di altre risorse disponibili provenienti dal POR, PON e altre fonti nazionali e, infine, le risorse specifiche del Fondo di sviluppo e coesione 2014-2020 pari ai previsti 1.509.600.000 euro. Nel 2017 possono essere finanziate risorse pari a 277.600.000 euro.

Con **Deliberazione n. 46/5 del 10 agosto 2016**, la Giunta regionale ha preso atto del Patto, individuando gli interventi da finanziare secondo le relative aree concordate (allegato A):

1) infrastrutture;
2) ambiente e territorio;
3) sviluppo economico e produttivo;
4) turismo e cultura;

[171] Il Fondo, ex Fondo per le aree sottoutilizzate (FAS), ha assunto l'attuale denominazione con il decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 88, e in particolare l'art. 4, dispone che *"è finalizzato a dare unità programmatica e finanziaria all'insieme degli interventi aggiuntivi a finanziamento nazionale rivolti al riequilibrio economico e sociale tra le diverse aree del paese"*.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

5) infrastrutture sociali;

6) governance.

Si individua il Direttore generale della Presidenza quale responsabile regionale unico per l'attuazione del Patto e Autorità di Gestione della Programmazione FSC, con il compito di coordinare la gestione e realizzare gli interventi.

Con le **Delibere del Comitato Interministeriale per la Programmazione Economica (CIPE) n. 25 e n. 26 del 10 agosto 2016** (pubblicate nella Gazzetta Ufficiale n. 267 in data 15 novembre 2016), a valere sulle risorse del FSC 2014-2020 sono state individuate, rispettivamente, le aree tematiche con le relative dotazioni finanziarie e sono stati assegnati 13,412 miliardi di euro alle regioni e alle città metropolitane del Mezzogiorno (o comuni capoluogo dell'area metropolitana) per l'attuazione di interventi da realizzarsi mediante appositi Accordi interistituzionali denominati «Patti per il sud».

Viene ribadita la dotazione finanziaria pari a 1.509,6 milioni di euro per il patto con la Regione Sardegna. La prima quota, quale anticipazione del 10% dell'importo assegnato per singolo intervento, è trasferita sulla base di semplice richiesta formulata dal rappresentante legale dell'amministrazione o dal competente organismo di certificazione.

Le disposizioni delle delibere del CIPE sono state precisate con la **circolare del Ministro per la Coesione Territoriale e il Mezzogiorno n. 1/2017,** sottolineando che ciascuna Amministrazione può dare l'avvio immediato delle attività necessarie all'attuazione degli interventi, a qualunque tipologia di piano si riferiscano, permettendo, quindi, l'iscrizione in bilancio degli impegni di spesa. L'iscrizione in bilancio terrà conto dei fabbisogni annuali e delle allocazioni pluriennali.

La **Delibera di Giunta regionale n. 5/1 del 24 gennaio 2017** ha indicato nel dettaglio le Linee d'Azione per area tematica, individuato la Direzione Generale competente e assegnato le relative risorse a valere sul ciclo di programmazione FSC 2014-2020.

Il Patto, come già evidenziato, prevede una disponibilità finanziaria per il 2017 pari a 277,6 milioni di euro, che consente di avviare gli interventi programmati.

A questo proposito, nella delibera si precisa che *"i primi 20 milioni di euro di questa dotazione sono stati già utilizzati per corrispondere la prima tranche degli ammortizzatori sociali 2014 agli oltre 12.000 lavoratori in mobilità in deroga e che si sta provvedendo, entro il corrente mese, alla corresponsione di una altra tranche di pari importo".*

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Nella tabella A contenuta nella delibera sono esposte le quote per ogni singolo intervento ammesso (sul totale di 1.509.600.000 euro), escludendo gli interventi 3.1 Interventi di sostegno alla ricerca (30.000.000 di euro), 3.2 Interventi a favore dello sviluppo economico e produttivo (15.000.000 di euro) e 4.3 Salvaguardia e valorizzazione delle zone umide (20.000.000 di euro), per i quali deve essere adottato apposito atto programmatico.

La **Delibera regionale n. 5/3 del 24 gennaio 2017**, ha approvato il modello organizzativo regionale per la gestione del "Patto per lo Sviluppo della Regione Sardegna", con particolare riferimento alla costituzione del Comitato di attuazione del Patto, della rete dei referenti e della segreteria operativa.

Con la **Delibera n. 28/1 del 13 giugno 2017** si intendono avviare le attività necessarie a trasferire le economie derivanti dalla Programmazione FSC 2000-2006 alla Programmazione FSC 2014-2020.

La successiva **Delibera di Giunta regionale n. 52/26 del 22 novembre 2017** ha approvato la riprogrammazione delle risorse disponibili all'interno del Patto, finalizzata all'accelerazione della spesa.

Diverse proposte di rimodulazione del Patto sono state approvate dal Comitato di indirizzo e controllo per la gestione (sedute 11 luglio, 5 ottobre e 20 novembre 2017), ratificate poi con la sottoscrizione del **I atto Modificativo del Patto in data 12 dicembre 2017** da parte del Ministro per la Coesione Territoriale.

La **Delibera del Cipe n. 26 del 28 febbraio 2018** ha aggiornato il quadro finanziario e il riparto tra le aree tematiche individuate con la delibera Cipe n. 25/2016 oltre alle regole di funzionamento, tra le quali è stato fissato il limite temporale dell'articolazione finanziaria delle programmazioni del FSC 2014-2020 all'anno 2025, in luogo del precedente limite riferito all'anno 2023. Per le medesime programmazioni è stato differito al 31 dicembre 2021 il termine per l'assunzione delle obbligazioni giuridicamente vincolanti, stabilito dalle precedenti delibere n. 25 e n. 26 del 2016 al 31 dicembre 2019.

In data **17 maggio 2018** è stato sottoscritto il **II Atto Modificativo del Patto** in seguito a quanto riprogrammato con la Delibera n. 52/26 del 22 novembre 2017, sopra citata.

La **Delibera di Giunta regionale n. 41/9 dell'8 agosto 2018** ha preso atto del nuovo Allegato A del Patto per lo sviluppo della Regione Sardegna del 29 luglio 2016 e approvato la nuova

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

proposta di riprogrammazione. Ciò in seguito alla disponibilità di risorse liberatesi da progetti incidenti sulla precedente programmazione FSC 2007-2013.

Come indicato nella Relazione sulla gestione 2017 e rappresentato dalla Direzione Generale dei Servizi Finanziari[172], il quadro strategico del Patto è stato modificato a seguito delle varie attività di rimodulazione e programmazione sopra descritte, pur restando invariato il totale pari a 1.509.600.000 euro.

Si riporta di seguito la sintesi delle quote regionali distinte per aree tematiche, secondo l'attuale programmazione:

Tabella 144 - Quote regionali per area tematica

Area tematiche	FSC 2014-2020 Quota regionale
1. Infrastrutture	778.222.960
2. Ambiente	399.097.040
3a. Sviluppo economico e produttivo	45.000.000
3b. Agricoltura	35.000.000
4. Turismo, cultura, valorizzazione risorse naturali	199.000.000
5. Occupazione, inclusione sociale e lotta alla povertà, istruzione e formazione	46.280.000
6. Rafforzamento PA	7.000.000
TOTALE PATTO	**1.509.600.000**

Elaborazione Corte dei conti su dati Allegato A alla DGR n. 41/9 del 08.08.2018

Con riferimento alle modalità di trasferimento delle risorse, indicate nella delibera del CIPE n. 26/2016, il Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato provvede mediante anticipazioni, pagamenti intermedi e saldi, articolati come segue:

- anticipazione pari al 10% dell'importo assegnato per singolo intervento;
- pagamenti intermedi fino all'85% dell'importo assegnato a ciascun intervento, a titolo di rimborso delle spese effettivamente sostenute dalle amministrazioni, evidenziate in apposita domanda di pagamento inviata alla Presidenza del Consiglio dei ministri - Dipartimento per le politiche di coesione;
- saldo del 5% per ciascun intervento, a seguito di domanda finale di pagamento inviata alla Presidenza del Consiglio dei ministri - Dipartimento per le politiche di coesione corredata da attestato di chiusura dell'intervento.

La prima quota è trasferita sulla base di semplice richiesta formulata dal rappresentante legale dell'Amministrazione o dal competente Organismo di certificazione.

[172] Con nota n. 16123 del 21 maggio 2018.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Come si è visto, il termine per l'assunzione delle obbligazioni giuridicamente vincolanti per l'affidamento dei lavori, inizialmente fissato al 31 dicembre 2019, è stato differito al 31 dicembre 2021 (Delibera CIPE n. 26/2018).

La Gestione delle entrate relative al FSC è in capo alla Direzione Generale della Presidenza, che provvede all'accertamento in entrata e al coordinamento della gestione dei capitoli di spesa.

Capitoli di entrata:

– *per la parte corrente (relativa alle spese per Assistenza tecnica, Ricerca, ...) «Fondo di Sviluppo e Coesione (FSC) 2014 - 2020: Piano per il Mezzogiorno – Assegnazione risorse statali - Parte corrente - Delibera CIPE n. 26/2016» - EC 231.331*

– *per la parte corrente (relativa alle spese Ammortizzatori sociali) «Fondo di Sviluppo e Coesione (FSC) 2014 - 2020: Piano per il Mezzogiorno - Assegnazione risorse statali - Parte corrente - Delibera CIPE n. 26/2016» - EC 231.332*

– *per la parte investimenti (relativa alle spese per infrastrutturazione, arredi e tutto ciò che non ricade nella parte corrente) «Fondo di Sviluppo e Coesione (FSC) 2014 - 2020: Investimenti diretti a favorire lo sviluppo sociale ed economico della Sardegna - Delibera CIPE n. 26/2016» - EC 421.190*

Capitoli di spesa. È stato creato un capitolo di spesa per ciascuna Linea d'Azione, come individuata con DGR n. 5/1 del 24.01.2017. Ciascun capitolo di spesa ha come intestazione FSC 2014-2020 - Patto per la Sardegna, seguito dalla denominazione specifica del capitolo.

Dai dati comunicati dalla Regione risulta che, nell'esercizio 2017, sono state iscritte e accertate risorse relative al FSC 2014-2020-Patto per la Sardegna pari a 163.452.891,68 euro, mentre gli impegni ammontano a 136.307.853,80 euro[173].

Le restanti risorse verranno iscritte, accertate, impegnate e pagate negli anni successivi al 2017, secondo i nuovi principi di armonizzazione dei bilanci, per cui le risorse da accertare dovranno seguire i cronoprogrammi di spesa.

La Regione ha dichiarato di avere già riscosso circa 98 milioni di euro della prima quota del 10%, trasferita sulla base di semplice richiesta formulata dal rappresentante legale dell'Amministrazione.

[173] Si sottolinea che tale cifra comprende i 20 milioni non transitati nel bilancio regionale ma versati direttamente a favore dell'Inps come già specificato. Tanto si precisa in quanto nel Rapporto di gestione 2017 dell'Ufficio di controllo interno con riferimento allo stato di attuazione del Patto (obiettivo di direzione codice 8000) si espone la cifra pari a € 116.294.760 quali impegni formali sugli stanziamenti finali di € 150.000.000. Il target di 150 milioni non risulta, peraltro, raggiunto nel 2017.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Come sopra riportato, relativamente alla Delibera regionale n. 5/1 del 24 gennaio 2017, 20 milioni di euro della prima quota non sono transitati nel bilancio regionale in quanto il Presidente della Regione ha autorizzato il Capo Dipartimento per le Politiche di Coesione a versare direttamente la somma a favore dell'INPS - Tesoreria Centrale[174].

Per il 2018, rimangono da riscuotere circa 83 milioni di euro a titolo di anticipazione.

[174] Si tratta degli Ammortizzatori sociali, relativi al completamento dei pagamenti a percettori di mobilità e CIG in deroga per il 2014. La stessa delibera n. 5/1 prevedeva la corresponsione di un'altra tranche di pari importo (totale 40 milioni all'INPS). Dall'incontro tecnico tra il Presidente della Regione Sardegna e il Ministro per il Sud, avvenuto a Cagliari il 14 settembre 2018, è emerso che su 632 interventi previsti, 445 (oltre il 70%) sono già avviati e gli altri 187 (circa il 29%) sono in programmazione. In alcuni casi sono già conclusi come gli Ammortizzatori sociali per 40 milioni di euro.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

12 LA SPESA SANITARIA REGIONALE

L'applicazione dei principi dell'armonizzazione contabile al sistema sanitario è rivolta al fine di garantire l'omogeneità dei bilanci per il consolidamento dei conti, inoltre, ai sensi della L.R. n. 5/2015 art. 29, comma 2, a decorrere dall'1/01/2015, le disposizioni di cui al Titolo II del D.lgs. n. 118/2011 trovano applicazione anche per i bilanci delle aziende sanitarie della Sardegna (artt. 25 e 32 del D.lgs. n. 118/2011). Di tale assunto si è preso atto nella relazione di parifica per il rendiconto regionale 2016.

Ai fini dell'applicazione dei suddetti principi, le Regioni, ai sensi dell'art. 20, comma 1, del D.Lgs. n. 118/2011, devono predisporre *"un'esatta perimetrazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento del proprio servizio sanitario regionale al fine di consentire la confrontabilità immediata fra le entrate e le spese sanitarie iscritte nel bilancio regionale e le risorse indicate negli atti di determinazione del fabbisogno sanitario regionale standard e di individuazione delle correlate fonti di finanziamento, nonché un'agevole verifica delle ulteriori risorse rese disponibili dalle regioni per il finanziamento del medesimo servizio sanitario regionale per l'esercizio in corso"*.

Nel corso dell'istruttoria relativa alla verifica del Rendiconto 2016 l'Amministrazione regionale aveva fatto presente che era in corso un'interlocuzione tra il Governo e la Regione per evidenziare, nelle scritture di bilancio, a valere dall'esercizio 2018, la spesa sanitaria obbligatoria, correlandola all'entrata e che era stata effettuata una prima classificazione della spesa sanitaria in analogia con le indicazioni di cui all'art. 20, comma 1, lett. a) del D.lgs. n. 118/2011.

La Regione si è, quindi, impegnata ad effettuare un'analisi della spesa destinata al servizio sanitario regionale nell'ambito del bilancio 2016[175] e, dopo aver quantificato la spesa sanitaria, sono stati individuati i capitoli di bilancio, parte entrata[176], destinati al finanziamento della stessa.

---

[175] In particolare, la spesa sanitaria, di cui al citato articolo 20, comma 1, è allocata:
- con riferimento alla lettera a) nella Missione 13-*Tutela della salute*, programma 01;
- con riferimento alla lettera b) nella Missione 13-*Tutela della salute*, programmi 02 -03;
- con riferimento alla lettera c) nella Missione 13-*Tutela della salute*, programma 04;
- con riferimento alla lettera d) nella Missione 13-*Tutela della salute*, programmi 05 -08.

Sono sempre esclusi dalla perimetrazione i trasferimenti non destinati alle ASL.

[176] I capitoli di entrata destinati al finanziamento della spesa sanitaria individuati sono:
- EC116.012 Imposta regionale sulle attività produttive destinata alla spesa sanitaria (art. 1, D.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, modificato dal D.lgs. 10 aprile 1998, n. 137 e, art. 3, L.R. 12 marzo 2015, n. 5).
- EC116.020 Addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche destinate alla spesa sanitaria (art. 50, D.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, modificato dal D.lgs. 10 aprile 1998, n. 137).

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Anche nel 2017 la Regione non ha provveduto alla redazione di un apposito prospetto che dia conto delle previsioni di competenza e di cassa dei singoli capitoli sia di entrata che di spesa afferenti al detto perimetro, non essendo di conseguenza rilevabile, nell'ambito del bilancio regionale, la determinazione del perimetro sanitario.

Nel questionario sul preventivo 2017 la Regione ha, infatti, dichiarato che "*Il bilancio preventivo economico annuale consolidato del servizio sanitario regionale non è stato approvato dalla Giunta in quanto dall'esame dei documenti trasmessi al controllo è emersa un'incoerenza tra i ricavi registrati nel valore della produzione e le assegnazioni regionali*" e che il bilancio preventivo della Regione non è articolato in capitoli tali da garantire nella sezione delle entrate separata evidenza del finanziamento sanitario ordinario corrente, aggiuntivo corrente, del disavanzo pregresso e del finanziamento per investimenti in ambito sanitario, con separata evidenza degli investimenti per l'edilizia sanitaria finanziati ai sensi dell'art. 20, L. n. 67/1988.

12.1 Il contenimento dei costi (Piano di riorganizzazione e di riqualificazione del Servizio Sanitario Regionale 2016/2018)

Nel corso dell'anno 2016 si è concluso il processo di riforma[177] avviato presso la Regione, che ha previsto l'istituzione dell'Azienda della Tutela della Salute (ATS).

La L.R. n. 17/2016 ha stabilito che, a decorrere dal 1° gennaio 2017, le Aziende sanitarie della Sardegna, aventi personalità giuridica di diritto pubblico, dotate di autonomia organizzativa, amministrativa, tecnica, patrimoniale, contabile e di gestione sono le seguenti:

a) l'Azienda per la tutela della salute "*ATS*"[178] coincidente con l'ambito territoriale della Sardegna;

b) l'Azienda ospedaliera "*G. Brotzu*";

c) l'Azienda ospedaliero-universitaria di Cagliari;

– EC121.021 Quota parte del gettito IVA destinata al finanziamento della spesa sanitaria di parte corrente (art. 1, c. 836, Legge 27 dicembre 2006, n. 296). Rif. cap. spesa SC05.0001.

– EC121.014 Imposta sul reddito delle società (I.R.E.S.) destinata alla spesa sanitaria (art. 8, L.C. 26 febbraio 1948, n. 3, sostituito dall'art. 1, lett. a), della legge 13 aprile 1983, n. 122).

– EC121.022 Quota parte dell'imposta sul reddito (I.RE.), comprese le ritenute alla fonte di cui all'art. 23 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 destinata alla spesa sanitaria (art. 8, L.C. 26 febbraio 1948, n. 3, sostituito dall'art. 1, lett. a) e d), della legge 13 aprile 1983, n. 122).

[177] La riforma della rete ospedaliera e territoriale è stata attivata con i seguenti provvedimenti: DGR n. 38/12 del 28/7/2015; DGR n. 6/15 del 2/2/2016 e DGR n. 60/2 del 2/12/2015.

[178] L'ATS accorpa le otto precedenti aziende territoriali, sulla base degli atti di indirizzo deliberati dalla Giunta regionale e delle direttive dell'Assessorato competente in materia di sanità.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

d) l'Azienda ospedaliero-universitaria di Sassari;

e) l'Azienda regionale dell'emergenza e urgenza della Sardegna (AREUS).

Nell'ambito di questo processo di riforma si inquadrano le disposizioni in materia di organizzazione e gestione del personale impartite ai Direttori generali delle Aziende sanitarie regionali.

Nel 2017 la Giunta[179] ha approvato la declinazione degli obiettivi strategici e operativi attribuiti ai Direttori generali delle Aziende sanitarie regionali,

Sulla base dei criteri contenuti nella D.G.R. n. 63/24 del 15/12/2015, relativa all'approvazione del Piano di riorganizzazione e di riqualificazione del Servizio sanitario regionale per il 2016/2018[180], come aggiornato con la DGR n. 23/6 dell'8/05/2018, è stato attribuito alle Aziende del sistema sanitario regionale un obiettivo di risparmio da raggiungere per effetto dell'avvio delle azioni di riorganizzazione e di razionalizzazione della spesa[181].

Tali obiettivi sono stati assegnati secondo una metodologia simile a quella definita dal D.M. del 21 giugno 2016, che stabilisce i criteri di calcolo dello scostamento tra produzione e costi nelle Aziende ospedaliere. Gli obiettivi economici dei Direttori Generali devono essere valutati sulla base degli obiettivi di risparmio 2017.

Nella relazione sulla gestione viene evidenziato che nel 2017, secondo anno di operatività del Piano di riorganizzazione e riqualificazione del Sistema sanitario regionale, sono stati prodotti 41,8 milioni di euro di risparmi, pari all'89,6% degli obiettivi assegnati.

È stato, però, rappresentato che il piano di riorganizzazione e riqualificazione del Servizio sanitario regionale non ha raggiunto in pieno gli obiettivi prefissati, evidenziando criticità rilevanti:

- nella gestione degli acquisti, a causa delle difficoltà connesse all'entrata a regime della gestione accentrata degli acquisti rinviata al 2019;
- nel rallentamento dei risparmi sulla spesa farmaceutica per effetto dell'incremento dei farmaci ospedalieri, in modo particolare di quelli oncologici. Un risultato positivo, invece, si è avuto nell'andamento decrescente della spesa farmaceutica convenzionata

[179] con la D.G.R. n. 22/23 del 3/05/2017, come adeguata con la D.G.R. n. 39/4 del 9/08/2017.

[180] In attuazione dell'articolo 29, comma 3, della legge regionale 9 marzo 2015, n. 5.

[181] La Regione ha recentemente aggiornato ulteriormente il Piano con la DGR del 28 dicembre 2018, n. 64/17 avente ad oggetto *"Deliberazioni della Giunta regionale n. 63/24 del 15.12.2015, n. 39/4 del 9.8.2017 e n. 23/6 ell'8.05.2018 concernenti "Piano di riorganizzazione e di riqualificazione del servizio sanitario regionale idoneo a garantire la sostenibilità del servizio stesso. Attuazione dell'articolo 29, comma 3 della legge regionale 9 marzo 2015, n. 5". Aggiornamento."*

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

che ha compensato l'incremento della spesa per i farmaci HCV, totalmente a carico del bilancio regionale per l'assenza di contributi specifici da parte dello Stato;

- nella mancata attivazione dell'HUB unico del farmaco;
- nel mancato conseguimento dei risparmi preventivati dalla revisione delle tariffe a causa del ritardo nell'adozione del provvedimento nazionale di revisione in coerenza con il D.P.C.M. del 12 gennaio 2017 (Definizione e aggiornamento dei livelli essenziali di assistenza), che ha comportato un ritardo nell'approvazione della deliberazione della Giunta regionale.

In questa sede è opportuno ricordare che la Sezione di controllo, con la delibera n. 1/2019, avente ad oggetto la spesa per i dispositivi medici degli enti del SSR - esercizi 2015-2017, ha richiamato le considerazioni ripetutamente formulate nel corso degli anni nella sua attività di costante monitoraggio della spesa sanitaria nella Regione Sardegna, con riguardo sia alla spesa programmata e rendicontata dalla Regione Autonoma della Sardegna (in sede di verifica/parifica del Rendiconto RAS), sia ai costi sostenuti dalle singole Aziende sanitarie regionali, nonché all'andamento dei disavanzi sanitari (in sede di esame dei bilanci di esercizio, di specifiche indagini di controllo sulla gestione e di verifica/parifica del Rendiconto RAS).

Nell'ambito di dette attività di monitoraggio e controllo sono emersi, nel corso degli anni, andamenti critici, sia della spesa sanitaria in generale (con conseguente creazione di consistenti disavanzi sanitari sistematicamente ripianati con ritardi di anni), sia di specifiche voci di costo (farmaceutica ospedaliera e convenzionata, personale...); sono emerse, inoltre, rilevanti problematiche con riguardo all'implementazione e gestione del Sistema Informativo Sanitario Regionale SISaR nel suo complesso e con specifico riguardo al Sistema Direzionale, che avrebbe dovuto essere lo strumento principale per controllare e governare i processi di spesa[182].

La Sezione ha segnalato, inoltre, che la situazione dell'andamento della spesa sanitaria in Sardegna continua ad apparire critica, soprattutto se posta a confronto con quella delle altre Regioni.

[182] Si richiamano le considerazioni critiche formulate dalla Sezione nella Relazione sullo stato di attuazione del sistema informativo SISaR approvata con Deliberazione n. 20/2016/SSR.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Dal Rapporto delle Sezioni Riunite della Corte dei conti in sede di controllo[183] emerge che il disavanzo 2016 della Regione Sardegna non è stato coperto e che nel 2017 solo tre Regioni, tra le quali la Sardegna, presentano ancora perdite non coperte. La Sardegna, inoltre, pur avendo dimezzato il disavanzo sanitario rispetto al 2016, è la Regione che presenta il volume di perdite non coperte più elevato.

Anche dall'esame dei dati MEF-RGS disponibili a quella data (Monitoraggio della spesa sanitaria – Rapporto n. 4), si rileva che nel 2016 il disavanzo sanitario della Regione Sardegna, da sempre particolarmente elevato, è il più alto tra tutte le Regioni italiane. Particolarmente alto risulta essere conseguentemente il disavanzo pro-capite della Regione Sardegna.

Dalla lettura dell'elaborazione dei dati ISTAT anno 2017 della spesa sanitaria pubblica pro-capite per regione negli anni dal 2010 al 2016, estrapolata dal "*Rapporto OsservaSalute 2017*" dell'Università Cattolica del Sacro Cuore di Roma, emerge che detta spesa è particolarmente elevata nella Regione Sardegna e che proprio la Regione Sardegna è tra le Regioni nelle quali si è registrato un maggiore incremento negli ultimi esercizi.

Anche dall'esame degli ultimi monitoraggi della spesa farmaceutica effettuati dall'AIFA (Agenzia Italiana del Farmaco) emergono significative criticità.

La Regione Sardegna continua a registrare anche nel 2017 elevatissimi tassi di scostamento della spesa farmaceutica dai tetti programmati, risultando la Regione con la più elevata incidenza di spesa farmaceutica complessiva sul FSN in Italia.

Nel primo semestre del 2018 la spesa farmaceutica complessiva della regione Sardegna risulta in ulteriore aumento sia in termini di valore assoluto che in termini di percentuale di incidenza sulle risorse complessive.

12.2 La spesa complessiva della Regione e la spesa sanitaria

Con riferimento alla perimetrazione della spesa sanitaria, nel questionario sul rendiconto 2017 la Regione fa presente che "*la Regione Sardegna, ferma restando la posizione espressa in sede politica – già rappresentata nella nota congiunta dei Presidenti delle Autonomie speciali, al fine di soddisfare l'esigenza manifestata di una migliore rappresentazione della spesa sanitaria obbligatoria (LEA) e non obbligatoria (livelli di assistenza superiori ai LEA, investimenti) e della sua copertura nel bilancio*

[183] Deliberazione n. 9 dell'11 giugno 2018 - *Rapporto sul coordinamento della finanza pubblica 2018 - La sanità: dopo il risanamento le scelte* (pag. 265 e ss.).

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

regionale, ha proceduto ad una prima classificazione della spesa sanitaria, a partire dall'anno 2015, in analogia con le indicazioni di cui all'art. 20, comma 1, lettera a) del D.lgs. 118.

In sede di impostazione della manovra di bilancio 2018/2020 è stata effettuata una accurata analisi, tesa a scomporre la suddetta spesa obbligatoria in maniera più aderente all'esigenza di differenziare le risorse destinate al finanziamento del fabbisogno aggiuntivo corrente, in analogia con le voci indicate dall'articolo 20 del decreto legislativo 118/2011 e smi."

Le tabelle che seguono evidenziano il rapporto tra la spesa complessiva della Regione, distinta per stanziamenti, impegni e pagamenti (i valori indicati si riferiscono alla Missione 13 comprensivi del FPV).

Tabella 145 - Rapporto tra spesa complessiva RAS e spesa sanitaria (competenza)

AO	Stanziamento finale			Impegni			Pagamenti		
	Totale RAS	Totale Missione 13	%	Totale RAS	Totale Missione 13	%	Totale RAS	Totale Missione 13	%
2016	10.689.164	3.601.051	33,69	8.148.137	3.523.250	43,24	7.074.527	3.402.961	48,10
2017	10.676.719	3.662.161	34,30	7.957.770	3.482.931	43,77	6.934.016	3.372.605	48,64

Migliaia di euro
Elaborazione Corte dei conti su dati rendiconto RAS

Dall'esame della tabella precedente emerge che la quota degli stanziamenti finali della spesa sanitaria rispetto al bilancio complessivo presenta nell'esercizio 2017 un lieve aumento rispetto al 2016, costituisce, infatti, il 34,30% degli stanziamenti complessivi regionali, a fronte del 33,69% del 2016.

Gli impegni e i pagamenti riferiti alla spesa della missione 13 risultano, in valore assoluto, leggermente diminuiti rispetto ai corrispondenti importi registrati nell'esercizio precedente.

Con riguardo all'incidenza degli impegni e dei pagamenti di competenza della missione 13 - tutela della sanità - sul totale della spesa impegnata e pagata dalla Regione si rileva una sostanziale invarianza, infatti, si passa rispettivamente al 43,77% e al 48,64% a fronte delle percentuali del 43,24% e del 48,10% registrate nell'esercizio 2016.

Di seguito si evidenzia il rapporto tra la spesa complessiva della Regione e la spesa sanitaria al netto delle partite di giro e delle somme a copertura del disavanzo in conto competenza.

Tabella 146 - Rapporto tra spesa complessiva della Regione, al netto delle partite di giro e delle somme a copertura del disavanzo e spesa sanitaria (competenza)

AO	Stanziamento finale			Impegni			Pagamenti		
	Totale RAS	Totale Assessorato/Missione 13	%	Totale RAS	Totale Assessorato/Missione 13	%	Totale RAS	Totale Assessorato/Missione 13	%
2011	8.203.978	3.633.077	44,28	7.137.018	3.528.500	49,44	5.102.686	3.037.016	59,52
2012	8.121.490	3.790.038	46,67	6.919.480	3.692.101	53,36	4.954.633	3.154.084	63,66
2013	7.552.711	3.622.290	47,96	6.562.209	3.509.569	53,48	5.101.607	3.080.316	60,38
2014	8.103.801	3.773.230	46,56	6.949.009	3.707.716	53,36	5.048.294	3.144.761	62,29
2015	9.747.445	3.576.154	36,69	7.698.598	3.482.062	45,23	6.522.326	3.091.071	47,39
2016*	10.177.350	3.601.051	35,38	7.666.144	3.523.250	45,96	6.593.548	3.402.961	51,61
2017*	10.325.512	3.662.161	35,47	7.655.146	3.482.931	45,50	6.659.767	3.372.605	50,64

Migliaia di euro
* I valori indicati si riferiscono alla missione 13 comprensivi del FPV.
Elaborazione Corte dei conti su dati rendiconto RAS

Dall'esame della tabella precedente emerge che la quota degli stanziamenti finali della spesa sanitaria nell'esercizio 2017 è in lieve aumento rispetto al 2016, costituisce, infatti, il 35,47% degli stanziamenti complessivi regionali, a fronte del 35,38% del 2016.

Con riguardo all'incidenza degli impegni e dei pagamenti netti di competenza della missione 13 - tutela della sanità - sul totale della spesa impegnata e pagata dalla Regione si rileva una leggera diminuzione rispetto ai corrispondenti importi registrati negli esercizi precedenti, analogamente a quanto rilevato con riferimento alla tabella 144. Si riscontra, infatti, rispettivamente il 45,50% e il 50,64% a fronte delle percentuali del 45,96% e del 51,61% registrate nell'esercizio 2016.

Come illustrato nella tabella seguente, dall'esame del rendiconto della Regione per l'esercizio 2017 e del relativo questionario, si evince che su una previsione definitiva di 3.662.160.552,78 euro, la spesa sanitaria impegnata supera il 95 per cento, di cui quasi il 97 per cento pagato in conto competenza, con la formazione di residui passivi finali da riportare all'1/01/2018 di 159.175.150,19 euro, di cui il 69,31% proveniente dalla gestione della competenza (per 110.325.403,73 euro), pari al 3,17% degli impegni complessivi.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 147 - La spesa sanitaria al netto dei movimenti per rimborsi anticipazioni sanità (Titolo 7 "Spese missione 99.02")

	Spesa sanitaria corrente	Spesa sanitaria in conto capitale	Totale	%
Previsioni definitive di competenza (CP)	3.255.971.275,32	406.189.277,46	3.662.160.552,78	
Impegni (I)	3.246.278.237,57	236.652.638,83	3.482.930.876,40	95,11%
Pagamenti in c/competenza (PC)	3.160.961.182,41	211.644.290,26	3.372.605.472,67	96,83%
Residui passivi iniziali (RS)	137.558.919,33	24.576.439,91	162.135.359,24	
Pagamenti in c/residui (PR)	92.820.256,27	17.553.321,61	110.373.577,88	
Riaccertamento residui (R)	2.795.279,59	116.755,31	2.912.034,90	
Residui passivi da esercizi precedenti (EP=RS-PR+R)	41.943.383,47	6.906.362,99	48.849.746,46	
Residui passivi da esercizio di competenza (EC= I - PC)	85.317.055,16	25.008.348,57	110.325.403,73	3,17%
Totale residui passivi da riportare (TR=EP+EC)	127.260.438,63	31.914.711,56	159.175.150,19	

Fonte dati: questionario sul rendiconto 2017

In sede di controdeduzioni[184], l'Assessorato della sanità ha precisato che i maggiori finanziamenti delle annualità 2016 e 2017 sono stati destinati a sopperire, se pure solo parzialmente, alla mancanza delle risorse destinate all'acquisto dei farmaci ad alto costo che, per le regioni a statuto ordinario, sono garantiti da assegnazioni statali ad hoc.

12.3 Le risorse assegnate dalla Regione agli enti del Servizio Sanitario Regionale

Per l'esercizio 2017 con la **D.G.R. n. 27/12 del 6 giugno 2017**, la Regione Sardegna ha provveduto all'**attribuzione provvisoria delle risorse**[185] destinate al finanziamento indistinto della spesa sanitaria di parte corrente, che ha costituito titolo per le erogazioni mensili nel corso dello stesso anno.

Dalla citata delibera si rileva che nel bilancio regionale per l'anno 2017 non sono stati stanziati finanziamenti specifici per la copertura della spesa sostenuta per farmaci per la cura dell'epatite C, diversamente da quanto disposto per il 2016, come previsto dal comma 5,

[184] Nota n. 3685 del 13 febbraio 2019

[185] La determinazione delle quote provvisorie da assegnare per l'anno 2017 alle Aziende del servizio sanitario regionale è stata adottata sulla base dei criteri definiti nelle deliberazioni della Giunta regionale n. 40/25 del 7/08/2015 (approvazione preliminare) e n. 45/5 del 15/09/2015 (approvazione definitiva), successivamente modificati con le deliberazioni n. 35/13 del 14/06/2016 (approvazione preliminare) e n. 44/27 del 25/07/2016 (approvazione definitiva) e con le stesse modalità utilizzate per il riparto del Fondo sanitario regionale del 2016, di cui alla D.G.R. n. 17/15 del 2017.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

dell'art. 1, della L.R. n. 32 del 2 dicembre 2016, per un importo pari a 25 milioni di euro e che, pertanto, i costi per i suddetti farmaci gravano interamente sul fondo indistinto.

L'assegnazione comprende anche il saldo della mobilità intra ed extra regione che viene scomputato in sede di erogazione delle risorse da parte della Regione, che effettua direttamente il pagamento del saldo negativo della mobilità passiva interregionale al Ministero dell'Economia e delle Finanze, nonché del tariffato relativo alla produzione propria delle Aziende ospedaliere, effettuando le opportune compensazioni con l'ATS.

A seguito dell'approvazione della manovra finanziaria regionale per il 2017 si è reso necessario procedere all'aggiornamento delle suddette assegnazioni provvisorie in favore delle Aziende del SSR.

Come noto, l'art. 1, comma 836[186], della Legge n. 296/2006, stabilisce che dal 2007 la Regione Sardegna provvede al finanziamento del fabbisogno complessivo del Servizio Sanitario del proprio territorio senza alcun apporto specifico a carico del bilancio dello Stato.

A tal fine la Regione ha stanziato nel bilancio 2017 le risorse per il finanziamento indistinto dei livelli essenziali di assistenza per 2.900.349.151,83[187] euro, al netto del valore delle entrate proprie delle aziende sanitarie e del saldo negativo della mobilità interregionale.

Considerato che il saldo passivo della mobilità interregionale ammonta a 72.793.848,17 euro, l'ammontare complessivo delle risorse stanziate è di 2.973.143.000 euro, in coerenza con quanto rilevato nel bilancio regionale 2017 e come sotto rappresentato:

Tabella 148 – Risorse stanziate nel bilancio di previsione 2017

AO Descrizione	Assegnazione lorda
Missione 13, Progr. 1 - SC05.0001 (Finanziamento delle spese correnti delle Aziende Sanitarie Locali, delle aziende ospedaliere, dei policlinici universitari e dell'INRCA ai sensi dell'articolo 38 del Decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 (art. 29, commi 18 e 25, L.R. 9 marzo 2015, n. 5 art. 21, commi 1 e 2, della L.R. 11 aprile 2016, n. 6, art. 2, comma 1, L.R. 3 dicembre 2015, n. 32, art. 1, comma 5, lett. b) e 7, L.R. 5 dicembre 2016, n. 32 e art. 10, comma 2, L.R. 13 aprile 2017, n. 5) - cdr 00.12.01.02	2.900.349.151,83

[186] L'art. 1, comma 836, della Legge n. 296/2006 recita "*Dall'anno 2007 la regione Sardegna provvede al finanziamento del fabbisogno complessivo del Servizio sanitario nazionale sul proprio territorio senza alcun apporto a carico del bilancio dello Stato*".

[187] Con riguardo alle risorse disponibili si rileva che:
a) l'intesa del 26.10.2017, espressa dalla Conferenza Stato-Regioni sulla proposta del Ministero della Salute di deliberazione CIPE concernente il riparto tra le Regioni e le Province Autonome di Trento e Bolzano delle disponibilità finanziarie di parte corrente per il servizio sanitario nazionale nell'anno 2017, determina in 2.872.094.707 euro il fabbisogno della Regione Sardegna, comprensivo delle quote finalizzate e al netto delle entrate dirette e del saldo negativo della mobilità interregionale (quantificati rispettivamente in 45.917.138 euro e 72.793.848 euro);
b) lo stanziamento previsto nel capitolo SC05.0001 del bilancio regionale 2017 per il finanziamento indistinto della spesa sanitaria corrente per l'esercizio 2017 è pari a 2.900.349.151,83 euro e, pertanto, il finanziamento aggiuntivo regionale è pari a 28.254.444,83 euro.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Missione 13, Progr. 1 - SC05.5002 (Somme da riversare allo Stato quale rimborso per la mobilità interregionale sanitaria (art. 836, comma 1 della Legge 27 dicembre 2006, n. 296) - cdr 00.12.01.01	72.793.848,17
Totale	2.973.143.000,00

Fonte dati: D.G.R. n. 23/24 dell'08/05/2018

In sede di riparto vengono definite le assegnazioni provvisorie[188] a favore delle singole Aziende sanitarie al lordo e al netto del saldo della mobilità intra regione presunta sulla base dei dati del 2016, al quale si aggiungono gli incrementi di produzione programmati dell'Azienda ospedaliera Brotzu e dell'AOU di Sassari, quelli concordati con l'ATS e la valorizzazione dei ricoveri aggiornata dall'AOU di Cagliari (dopo il termine stabilito per il caricamento dei flussi) e della stima della mobilità interregionale.

Le assegnazioni presunte e i saldi complessivi della mobilità (differenza tra la mobilità attiva e quella passiva) sono di seguito evidenziate:

Tabella 149 – Assegnazioni provvisorie

AO	Assegnazione lorda	Saldo mobilità intra 2016	Saldo mobilità extra 2015	Assegnazione netta
ATS	2.742.611.117,48	- 488.813.866,07	- 67.500.000,00	2.186.297.251,41
AO Brotzu	99.662.172,82	200.410.290,93	1.000.000,00	301.072.463,75
AOU Sassari	94.033.577,60	178.968.338,73	1.000.000,00	274.001.916,33
AOU Cagliari	36.836.132,10	109.435.236,41	500.000,00	146.771.368,51
Totale	2.973.143.000,00	0,00	- 65.000.000,00	2.908.143.000,00

Fonte dati: D.G.R. n. 27/12 del 6/06/2017

La Regione, in fase di regolazione della mobilità interregionale al Ministero della Economia e delle Finanze e dei rapporti di mobilità intraregionale, provvede ad effettuare le opportune compensazioni in sede di erogazione delle quote mensili.

Con la **D.G.R. n. 23/24 dell'8 maggio 2018** la Regione ha **assegnato definitivamente** le risorse destinate al finanziamento indistinto della spesa sanitaria di parte corrente per l'esercizio 2017

[188] Le assegnazioni previste nella D.G.R. n. 27/12 del 6/06/2017 sono provvisorie e il riparto definitivo viene determinato, in applicazione delle disposizioni di cui al D.lgs. n. 502/1992 e s.m.i. e dall'art. 26 della L.R. 10/2006 e s.m.i., a seguito dell'acquisizione dei:
– dati di produzione delle aziende sanitarie e ospedaliere regionali riferiti al 2017;
– modelli economici ministeriali CE riferiti al consuntivo 2016;
– dell'approvazione dell'intesa sulla proposta di deliberazione CIPE concernente il riparto tra le Regioni e le Province Autonome di Trento e Bolzano delle disponibilità finanziarie di parte corrente per il servizio sanitario nazionale nell'anno 2017, nella quale è quantificata anche la mobilità attiva e passiva interregionale.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

da destinare alle Aziende del Servizio Sanitario Regionale per il finanziamento dei livelli essenziali di assistenza erogati nel proprio territorio[189].

Le risorse attribuite definitivamente[190] alle Aziende sanitarie[191] per il finanziamento indistinto della spesa di parte corrente per il 2017, sono stanziate sui capitoli di spesa SC05.0001 e SC05.5002 del bilancio regionale e ripartite come specificato nelle tabelle che seguono.

Tabella 150 - Assegnazioni definitive 2017 - ATS

AO	Assegnazione lorda	Saldo mobilità interregionale	Saldo mobilità intraregionale	Assegnazione netta
ATS	2.715.265.474,94	-77.677.571,34	-447.540.795,49	2.190.047.108,11

Fonte: D.G.R. n. 23/24 dell'8/05/2018 - allegato 1

Tabella 151 - Assegnazioni definitive 2017 - AO

AO	AO Brotzu	AOU Sassari	AOU Cagliari	Totale
Totale assegnazione regionale	101.811.011,33	112.652.361,25	43.414.152,48	257.877.525,06
Ricavi da prestazioni	192.178.130,69	157.525.704,79	102.720.683,18	452.424.518,66
Totale	293.989.142,02	270.178.066,04	146.134.835,66	710.302.043,72

Fonte dati: D.G.R. n. 23/24 dell'8/05/2018 - allegato 2

Dall'analisi del rendiconto 2017, parte spesa, si rileva che il cap. SC05.0001 ha subito una variazione in diminuzione per 7.793.848,17 euro, passando da 2.908.143.000 euro di previsione iniziale a 2.900.349.151,83 euro di previsione definitiva. Tale riduzione è stata operata per incrementare il cap. SC05.5002 relativo al rimborso per la mobilità interregionale sanitaria, ai sensi dell'art. 836, comma 1, della Legge 27 dicembre 2006, n. 296, determinando una previsione definitiva di 72.793.848,17 euro, come rappresentato nella precedente tabella n. 146. Conseguentemente, l'ammontare delle assegnazioni per il 2017 risulta complessivamente pari a 2.973.143.000,00 euro, con un incremento rispetto alla precedente assegnazione di 26.498.860,00 euro, come risulta dalla DGR n. 17/15 del 04/04/2017 di assegnazione definitiva delle risorse destinate al finanziamento indistinto della spesa sanitaria di parte corrente per l'esercizio 2016, pari a 2.946.644.140 euro (al lordo della mobilità sia intra che extra regione).

S rileva, inoltre, che:

[189] Sulla base dei criteri definiti nelle deliberazioni della Giunta regionale n. 40/25 del 7/08/2015 e n. 45/5 del 15/09/2015, successivamente modificati con le deliberazioni n. 35/13 del 14/6/2016 e n. 44/27 del 25/7/2016.

[190] Con la citata delibera della G.R. n. 23/24 dell'8 maggio 2018.

[191] Le risorse ripartite con la citata D.G.R. n. 23/24 dell'8/05/2018 sono contabilizzate come ricavi di esercizio annualità 2017 da parte delle Aziende del Servizio sanitario regionale e come contropartita contabile viene registrato un credito nei confronti della Regione, qualora le assegnazioni siano superiori alle erogazioni, ovvero un debito in caso contrario.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

- sul capitolo SC05.0001 risultano impegni per 2.900.349.151,83 euro interamente pagati e sul capitolo SC05.5002 impegni per 72.793.848,17 euro e pagamenti per 18.887.848,17 euro;
- sul capitolo SC05.5047 risultano impegni a favore dell'ATS per 500.000,00 euro interamente pagati con riguardo al finanziamento ordinario corrente per la garanzia dei LEA;
- sul capitolo SC05.0016 risultano stanziamenti finali per 26.717.022,88 euro, impegni per 24.654.015,45 euro e pagamenti per 16.717.022,88 euro relativi alle risorse da ripartire alle Aziende Sanitarie quale concorso per ripiano disavanzi in correlazione alle misure di contenimento della spesa farmaceutica (Legge 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, comma 796, lett. g) rif. capitolo di entrata EC349.039/P).

12.4 I risultati di esercizio delle Aziende sanitarie

In base a quanto disposto dall'art. 29 bis, comma 2, della L.R. 28 luglio 2006, n. 10, introdotto dalla Legge regionale n. 17[192] del 27/07/2016, a far data dall'11/07/2016, i bilanci di esercizio delle Aziende sanitarie e il bilancio di esercizio consolidato del Servizio sanitario regionale sono approvati dalla Giunta regionale con le modalità e nei termini di cui all'articolo 32, comma 7, del D.lgs. n. 118 del 2011 e successive modifiche e integrazioni. Secondo il successivo comma 4, il controllo sui bilanci delle aziende sanitarie è di natura economico-finanziaria inerente alla valutazione della conformità degli atti alle norme di contabilità[193].

La normativa vigente prevede che i bilanci di esercizio vengano adottati dal Direttore generale di ciascuna Azienda del SSR entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello di riferimento (art. 31 del D.lgs. n. 118/2011) e approvati dalla Giunta regionale entro il successivo 31 maggio (art. 32, comma 7, del D.lgs. n. 118/2011).

Si osserva che i bilanci di esercizio 2016 delle Aziende sanitarie, pur soggetti ai controlli previsti dall'art. 29 della L.R. 28 luglio 2006, n. 10 nel testo previgente all'ultima modifica, sono stati approvati solo nel mese di giugno 2018[194], con le delibere G.R. n. 33/6 e n. 33/7 del 26/06/2018.

---

[192] Articolo 12, comma 1, L.R. 27 luglio 2016, n. 17.

[193] In precedenza, sul bilancio di esercizio era stabilito un controllo preventivo di legittimità e di merito.
Il termine per l'esercizio del controllo era di trenta giorni consecutivi, interrotto qualora l'Assessorato dell'Igiene e sanità e dell'assistenza sociale richiedesse chiarimenti o elementi integrativi.
Nelle more del controllo regionale, al bilancio non poteva essere data esecuzione.

[194] I bilanci di esercizio 2016 sono stati adottati dai Direttori generali con i seguenti provvedimenti:
- ASL 8, Delibera n. 1269 del 27/12/2017;
- ASL 1, Delibera n. 1317 del 28/12/2017;

Il 19 dicembre 2018, la Regione ha confermato che i bilanci di esercizio 2015, 2016 e 2017 della AOU di Sassari risultavano ancora in fase istruttoria e, pertanto, non erano ancora stati approvati da parte della RAS. Come rappresentato, l'AOU di Sassari, su richiesta dell'Assessorato, ha rettificato il bilancio di esercizio 2016, al fine di ridurre l'entità degli "*altri accantonamenti*", in quanto sovrastimati rispetto alle risultanze contabili corrette, se fossero state regolarmente applicate le linee guida sui fondi rischi.

In sede di controdeduzioni[195] l'Assessorato della sanità ha segnalato che i ritardi nell'approvazione da parte della Giunta regionale dei documenti contabili relativi al 2016 derivano dallo slittamento dei termini nella presentazione dei bilanci da parte delle Aziende del SSR. Per il 2017, invece, la chiusura del primo bilancio dell'ATS e dei bilanci d'esercizio delle altre Aziende sanitarie è stata pesantemente influenzata dalle esigenze di ricalcolo degli ammortamenti.

I valori contabili dei CE analizzati contengono, pertanto, i dati rilevati nel sistema NSIS e sono provvisori per la AOU di Sassari.

Solo con la DGR n. 64/20 del 28/12/2018 la RAS ha approvato i bilanci di esercizio 2015 e 2016 dell'Azienda Ospedaliero Universitaria di Sassari, ai sensi dell'art. 29 bis, comma 2, della L.R. 28/07/2006 n. 10. L'ammontare della perdita definitivamente contabilizzata per l'AOU di Sassari ammonta a 27.145.313 euro per l'esercizio 2015 e a 22.659.650 euro per l'esercizio 2016. La perdita complessiva del SSR per il 2016, di conseguenza, passa da - 310.022.000 euro (tabella 151) a - 300.163.209,00, con una riduzione di 9.858.791,00 euro.

Con riguardo ai bilanci di esercizio 2017, la Regione, in data 19/12/2018, ha comunicato quanto segue:

- i CE consuntivi 2017 aggiornati evidenziano la riduzione della perdita d'esercizio e del patrimonio netto, conseguente alle operazioni di sterilizzazione che hanno ridotto le perdite pregresse e ai risparmi del piano di rientro;

- ASL 2, Delibera n. 1320 del 28/12/2017;
- ASL 4, Delibera n. 1316 del 28/12/2017;
- ASL 5, Delibera n. 1338 del 28/12/2017;
- ASL 6, Delibera n. 1321 del 28/12/2017;
- ASL 7, Delibera n. 1319 del 28/12/2017;
- ASL 3, Delibera n. 128 del 31/01/2018;
- AOU CA, Delibera n. 1077 del 20/12/2017;
- AO Brotzu, Delibera n. 62 del 10/1/2018.

Il bilancio di esercizio 2016 dell'AOU di Sassari è in fase istruttoria.

[195] Nota n. 3685 del 13 febbraio 2019

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

- l'ATS ha approvato il progetto di bilancio, che risulta in corso di trasmissione insieme alla relazione del collegio sindacale;
- l'AOU di Cagliari, a seguito dell'intervenuta richiesta di riapertura da parte della Regione in quanto alcuni crediti non erano stati circolarizzati[196], ha approvato un nuovo progetto di bilancio;
- l'AO Brotzu ha approvato il bilancio di esercizio, completo di relazione del collegio sindacale e lo ha trasmesso all'Assessorato competente;
- il bilancio 2017 dell'AOU di Sassari è in corso di chiusura.

Si osserva che nonostante la modifica normativa, i bilanci di esercizio delle Aziende sanitarie continuano ad essere approvati con grande ritardo.

Dal confronto dei dati economico patrimoniali definitivi per il 2015 e il 2016 con quelli risultanti dai modelli CE provvisori relativi al IV trimestre 2017 (aggiornati al 19/12/2018), si rileva che il valore della produzione è aumentato dal 2015 al 2017 di oltre il 21%, passando da 3.119.317.000,00 euro a 3.785.454.000,00 euro (naturalmente in tale voce sono compresi i contributi della Regione), mentre risulta leggermente inferiore se confrontato con il dato del 2016 (-0,77%).

Con riguardo ai costi della produzione 2017, pari a 3.799.353.000,00 euro, si osserva un decremento rispetto ai dati 2016 del 6,21%, ma un aumento rispetto al 2015 del 12,57%. Il differenziale tra il valore della produzione e i costi della produzione per il 2017 è di -13.899.000,00 euro e dimostra un miglioramento nel triennio considerato che supera il 94% nel confronto sia con l'esercizio 2015 che con l'esercizio 2016.

Tabella 152 - Valore della produzione e costi della produzione 2015/2017 (IV Trim)

AO	2015	2016	2017	Scostamento 2015/2017	Scostamento 2016/2017
A.1) Contributi in conto esercizio	2.954.205,00	3.018.110,00	3.160.477,00	6,98%	4,72%
A.2) Rettifica contributi c/esercizio per destinazione ad investimenti	-15.287,00	-18.702,00	-17.817,00	16,55%	-4,73%
A.3) Utilizzo fondi per quote inutilizzate contributi vincolati di esercizi precedenti	17.816,00	16.833,00	15.469,00	-13,17%	-8,10%
A.4) Ricavi per prestazioni sanitarie e sociosanitarie a rilevanza sanitaria	28.128,00	668.162,00	490.484,00	1643,76%	-26,59%
A.5) Concorsi, recuperi e rimborsi	58.050,00	50.410,00	49.114,00	-15,39%	-2,57%

[196] Con il termine "*circolarizzazione*" si indica una procedura con la quale il revisore chiede conferme e informazioni a soggetti selezionati ad hoc circa operazioni, saldi e qualsiasi altro rapporto intrattenuto con la società oggetto del controllo sul bilancio. Il controllo consiste nella verifica della sussistenza delle voci di debito e/o di credito iscritte in contabilità verso clienti e fornitori, chiedendo direttamente conferma a quest'ultimi.

A.6) Compartecipazione alla spesa per prestazioni sanitarie (Ticket)	28.380,00	26.550,00	25.698,00	-9,45%	-3,21%
A.7) Quota contributi c/capitale imputata all'esercizio	39.355,00	46.797,00	56.016,00	42,34%	19,70%
A.8) Incrementi delle immobilizzazioni per lavori interni	0,00	0,00	0,00		
A.9) Altri ricavi e proventi	8.670,00	6.521,00	6.013,00	-30,65%	-7,79%
Totale valore della produzione (A)	**3.119.317,00**	**3.814.681,00**	**3.785.454,00**	**21,36%**	**-0,77%**
B.1) Acquisti di beni	602.872,00	617.013,00	596.042,00	-1,13%	-3,40%
B.2) Acquisti di servizi	1.377.258,00	1.972.597,00	1.772.732,00	28,71%	-10,13%
B.3) Manutenzione e riparazione (ordinaria esternalizzata)	67.210,00	66.688,00	66.579,00	-0,94%	-0,16%
B.4) Godimento di beni di terzi	37.565,00	35.851,00	33.816,00	-9,98%	-5,68%
B.5) Personale del ruolo sanitario	985.075,00	976.648,00	970.749,00	-1,45%	-0,60%
B.6) Personale del ruolo professionale	3.934,00	4.287,00	4.185,00	6,38%	-2,38%
B.7) Personale del ruolo tecnico	113.236,00	112.769,00	113.689,00	0,40%	0,82%
B.8) Personale del ruolo amministrativo	74.036,00	73.427,00	72.729,00	-1,77%	-0,95%
B.9) Oneri diversi di gestione	16.572,00	15.968,00	16.049,00	-3,16%	0,51%
B.10) Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali	3.084,00	3.779,00	3.607,00	16,96%	-4,55%
B.12) Ammortamento dei fabbricati	26.315,00	26.991,00	28.900,00	9,82%	7,07%
B.13) Ammortamenti altre immobilizzazioni materiali	35.179,00	34.996,00	34.995,00	-0,52%	0,00%
B.14) Svalutazione immob. e crediti	114,00	1.661,00	1.891,00	1558,77%	13,85%
B.15) Variazione delle rimanenze	-5.248,00	-12.139,00	-5.820,00	10,90%	-52,06%
B.16) Accantonamenti tipici dell'esercizio	37.870,00	120.191,00	89.210,00	135,57%	-25,78%
Totale costi della produzione (B)	**3.375.072,00**	**4.050.727,00**	**3.799.353,00**	**12,57%**	**-6,21%**
Differenza tra valore e costi della produzione	- 255.755,00	- 236.046,00	- 13.899,00	-94,57%	-94,11%

Migliaia di euro
*Dati provvisori IV trimestre 2017 al 19/12/2018
Fonte dati: Elaborazione Corte dei Conti su dati CE trasmessi da RAS – Assessorato sanità

Come rappresentato nella tabella sotto riportata, dal confronto dei modelli CE delle Aziende del sistema sanitario su base regionale nel periodo 2015/2017, si rileva che anche per il 2017 continuano a registrarsi perdite di esercizio. Nel triennio considerato il disavanzo complessivo a livello regionale, tuttavia, appare in netto miglioramento. Tenendo nella debita considerazione il fatto che i dati relativi al 2017 sono ancora provvisori, e che i valori definitivi possono variare in misura rilevante, si passa da - 328.346.000,00 euro nel 2015 a - 310.022.000,00 euro nel 2016 e a - 85.614.000,00 euro al IV trimestre 2017 (dati aggiornati al 19/12/2018); in valore percentuale la diminuzione del disavanzo rilevata tra il 2015 e il 2016 è del 5,58% mentre tra il 2016 e i dati provvisori del 2017 è del 72,38%.

Tabella 153 - Risultati di esercizio 2015/2017 IV Trimestre

VOCE CE	2015	2016	IV 2017*	Scostamento 2015/2016	Scostamento 2016/IV 2017
Totale valore della produzione (A)	3.119.317,00	3.814.681,00	3.785.454,00	22,29%	-0,77%

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Totale costi della produzione (B)	3.375.072,00	4.050.727,00	3.799.353,00	20,02%	-6,21%
Differenza tra valore e costi della produzione (C)	-255.755,00	-236.046,00	-13.899,00	-7,71%	-94,11%
Totale proventi e oneri finanziari (D)	-2.260,00	-4.055,00	-3.494,00	79,42%	-13,83%
Totale proventi e oneri straordinari (E)	15.342,00	15.684,00	14.722,00	2,23%	-6,13%
Risultato prima delle imposte (C +/- D +/- E)	-242.649,00	-224.417,00	-2.672,00	-7,51%	-98,81%
Totale imposte e tasse	85.697,00	85.605,00	82.942,00	-0,11%	-3,11%
Risultati di esercizio	- 328.346,00	- 310.022,00	- 85.614,00	-5,58%	-72,38%

Migliaia di euro
*Dati provvisori IV trimestre 2017 al 19/12/2018
Fonte dati: Elaborazione Corte dei Conti su dati CE trasmessi da RAS – Assessorato sanità

12.5 Il disavanzo sanitario e la relativa copertura

12.5.1 Le perdite portate a nuovo all'1/01/2018

Nella relazione sulla gestione 2017 la Regione evidenzia, nella parte accantonata del risultato di amministrazione, una quota per le perdite del Servizio Sanitario regionale non ancora ripianata al 31/12/2017 di 680.712.119,30 euro. Tale posta contabile è stata accantonata al fine di rilevare sul piano finanziario i debiti che la Regione è chiamata a ripianare alla fine del 2017 nei riguardi del Sistema sanitario regionale.

L'entità di tale perdita, rilevata dai dati contabili inseriti sul sistema NSIS, deriva da:

- perdite di esercizio al 31/12/2016, portate a nuovo all'1/01/2018, per 297.625.119,30 euro;
- perdite presunte dell'esercizio 2017, portate a nuovo all'1/01/2018, per 117.167.000 euro;
- perdite derivanti dalla mancata sterilizzazione degli ammortamenti[197] ante 2011, portate a nuovo all'1/01/2018, per 265.920.000 euro[198].

La Regione, con nota del 19/12/2018, ha precisato che, nell'ambito dell'aggiornamento[199] del *"Piano di riorganizzazione e di riqualificazione del servizio sanitario regionale idoneo a garantire la sostenibilità del servizio stesso. Attuazione dell'articolo 29, comma 3 della legge regionale 9 marzo 2015,*

[197] La sterilizzazione degli ammortamenti è prevista all'art. 29, lett. b), del D.lgs. n. 118/2011, come modificato dall'art. 1, comma 36, della Legge n. 228/2012.
[198] La RAS precisa che l'ammontare delle perdite derivanti dalla mancata sterilizzazione degli ammortamenti ante 2011 *"non è ancora definitivo – ed è comunque suscettibile di miglioramento -in quanto i bilanci di esercizio 2017 non sono stati ancora adottati dalle Aziende sanitarie e non è ancora certo l'esito derivante dalla ricognizione dei contributi per investimenti dormienti e della ricognizione dei fondi rischi e oneri, così come comunicato al MEF dalla Direzione generale della Sanità con nota prot. n. 16821 del 9/07/2018"*.
[199] Vedi DGR n. 23/6 dell'8/05/2018.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

n. 5" di cui alle deliberazioni della Giunta regionale n. 63/24 del 15/12/2015 e n. 39/4 del 9/08/2017, come aggiornato con la DGR n. 23/6 dell'8/05/2018, è stata individuata, tra le altre, l'azione di "*Rideterminazione dei risultati d'esercizio, scadenza: giugno 2018 (ATS) e marzo 2019 AO – AOU, analisi volta alla verifica nel patrimonio netto di contributi accantonati non utilizzati nelle gestioni pregresse per la sterilizzazione degli ammortamenti*", al fine di rideterminare i risultati d'esercizio sia dell'anno 2018 che con riferimento alle perdite portate a nuovo, secondo le prescrizioni contenute nel principio contabile OIC 29.

Le attività di verifica e di rettifica poste in essere hanno riguardato:

1) la "*ricostruzione del patrimonio dell'ATS*" dai valori contabilizzati al 31/12/2016 delle singole ASL;
2) l'analisi dei "*contributi dormienti*", ovvero quei contributi in conto capitale impiegati negli anni ma mai correlati a nessun cespite, valutati in 185.345.060 euro;
3) la "*classificazione dei cespiti*";
4) l'analisi delle diverse tipologie di beni;
5) la "*ricostruzione ed attribuzione ai cespiti dei contributi dormienti per ciascuna ASL*".

Per la correzione completa degli errori secondo le modalità previste dall'OIC, la Regione ha comunicato che è in corso un inventario straordinario dei beni mobili che probabilmente porterà a una correzione contabile al 31/12/2018. Tali correzioni e rettifiche verranno rappresentate nell'ambito del patrimonio netto attraverso la movimentazione della voce "*utile (perdita) portati a nuovo*" e le voci contabili aperte ai finanziamenti per l'acquisto dei beni di prima dotazione.

Con riferimento alla mancata sterilizzazione degli ammortamenti, una più approfondita valutazione da parte delle Aziende ha consentito di rideterminarne l'importo complessivo in 228.287.244,38 euro, che risulta inferiore rispetto alla quota accantonata a tale titolo nel risultato di amministrazione, pari a 265.920.000,00 euro.

A seguito dell'avvenuto accantonamento nel risultato di amministrazione di un fondo per le perdite delle Aziende del Sistema sanitario regionale non ripianate al 31 dicembre 2017, il risultato stesso ha subito un peggioramento di 679.766.097,42 euro, da ripianare ai sensi dell'art. 42, commi 12 e seguenti, del D.lgs. n. 118/2011[200].

[200] Per un esame dettagliato si rimanda al paragrafo 3.8.1

La L.R. n. 40 del 5/11/2018, all'art. 2 - *Copertura disavanzi pregressi del servizio sanitario*, ha previsto al comma 1:

- lett. a) l'autorizzazione della spesa di 265.920.000 euro relativa al ricalcolo degli ammortamenti non sterilizzati ante 2012 delle aziende sanitarie, conseguente alla mancata sterilizzazione degli stessi, con un piano di rientro pari a 10.636.800 euro in rate costanti annuali, entro l'arco temporale di 25 anni a decorrere dal 2018;
- lett. b) l'autorizzazione della spesa di 414.792.119,30 euro relativa alle perdite del sistema sanitario delle annualità 2016, pari a 297.625.119,30 euro, e 2017, pari a 117.167.000 euro, con un piano di rientro per 182.479.600 euro nel 2018 e 232.312.519,30 euro nel 2019.

Tabella 154 - Copertura disavanzi pregressi del servizio sanitario - L.R. n. 40/2018

L.R. n. 40/2018	2016	2017	Totale
a) Ammortamenti non sterilizzati ante 2012 da ripianare in quote costanti di 10.636.800 euro in 25 anni			265.920.000,00
b) Perdite da ripianare 2016/2017	297.625.119,30	117.167.000,00	414.792.119,30
di cui da coprire nel 2018	182.479.600,00	0,00	182.479.600,00
di cui da coprire nel 2019	115.145.519,30	117.167.000,00	232.312.519,30
Totale da ripianare (a+b)			680.712.119,30

Fonte dati: Elaborazione Corte dei Conti su dati L.R. n. 40/2018

Considerato che entro il 2018 il tavolo tecnico attivato con il MEF-RGS per concordare il relativo ripiano in venticinque anni della quota di disavanzo derivante dalla mancata sterilizzazione degli ammortamenti non ha concluso i lavori, la Regione ha modificato il piano di rientro contenuto nella L.R. n. 40/2018 con la legge regionale di stabilità 2019 n. 48 del 28 dicembre 2018.

12.5.2 La copertura dei disavanzi pregressi

- **Il disavanzo dell'esercizio 2015**. Nell'esercizio 2017 la Giunta regionale ha provveduto al finanziamento integrale del disavanzo registrato dal SSR per il 2015 con **le DGR n. 23/23 del 9/5/2017**[201] **e n. 55/9 del 13/12/2017**. In particolare, a seguito dell'approvazione dei bilanci di esercizio 2015 delle Aziende sanitarie (avvenuta con la DGR n. 15/10 del 21/3/2017, ad eccezione della AOU di Sassari per il mancato completamento delle procedure di certificazione dei fondi contrattuali), la Giunta regionale ha disposto la copertura dei disavanzi a titolo di ulteriore acconto 2015 per 130.000.000,00 euro sul capitolo SC05.0010 del bilancio regionale

[201] Le precedenti deliberazioni della Giunta regionale di copertura in acconto del disavanzo 2015 sono la n. 46/14 del 10/8/2016 e la n. 65/37 del 6/12/2016.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

2017 (interamente pagati in conto competenza) e, con la terza variazione al bilancio di previsione 2017/2019[202], ha disposto la copertura a saldo del disavanzo 2015 per 7.602.573,54 euro.

Nella citata DGR n. 55/9/2017 si precisa che, per quanto concerne il ripiano della perdita di esercizio 2015 della ex ASL 6 di Sanluri, la maggiore quota pari a 5.588,24 euro assegnata con la deliberazione della Giunta regionale n. 65/37 del 6/12/2016 è da intendersi quale acconto del ripiano del disavanzo 2016.

Tabella 155 – Disavanzo 2015 e relativa copertura

DGR	Disavanzo 2015	Copertura
n. 46/14 del 10/8/2016 - Acconto disavanzo 2015		95.775.002,70
n. 15/10 del 21.3.2017 - Approvazione bilanci di esercizio 2015	328.371.988,00	
Saldo ancora da finanziare	232.596.985,30	
n. 65/37 del 6/12/2016 - Ulteriore acconto 2015		95.000.000,00
n. 23/23 del 9/5/2017 - Ulteriore acconto 2015		130.000.000,00
Saldo ancora da finanziare	7.596.985,30	
n. 55/9 del 13/12/2017 - Saldo disavanzo 2015		7.602.574,00
Differenza destinata al ripiano del disavanzo 2016 della ASL 6 di Sanluri per effetto della maggiore assegnazione effettuata con la D.G.R. n. 65/37 del 6/12/2016	5.588,70[203]	

Fonte dati: Elaborazione Corte dei Conti

Dagli atti acquisiti dalla Sezione si rileva che il Tavolo tecnico, nella seduta del 2 agosto 2018 ha richiamato "*quanto convenuto nell'articolo 6 dell'Intesa Stato-Regioni del 23 marzo 2005 in merito all'impegno da parte delle regioni di assicurare l'equilibrio in corso d'anno del proprio Servizio sanitario regionale*". Nella stessa occasione è stato sottolineato il "*mancato conferimento in corso d'anno delle risorse per garantire l'equilibrio dell'anno 2015 ed il ritardo con cui la regione ha conferito al proprio SSR le coperture relative al risultato di gestione 2015 che risulta essere stato coperto definitivamente solo due anni dopo l'esercizio di riferimento*".

- **Il disavanzo dell'esercizio 2016**. La Regione, con la citata **DGR n. 55/9 del 13/12/2017**, ha effettuato il riparto di un acconto a copertura di tale disavanzo per 12.397.426,46 euro. Successivamente, con la **DGR n. 6/8 del 6/02/2018**, è stato rilevato un disavanzo presunto pari a 311.563.000,00 euro dai CE presenti sul sistema NSIS del Ministero della Salute. Pertanto, il disavanzo ancora da ripianare è risultato pari a 299.165.573,54 euro al netto dell'acconto già assegnato. Tale disavanzo, ancora da ripianare, è stato finanziato con le previsioni di cui alla missione 13, programma 4, capitolo SC05.0010, cdr 00.12.01.02 del bilancio regionale di previsione 2018/2020, come di seguito riportato:

[202] Disposta con la Legge regionale n. 23 del 5/12/2017, recante disposizioni finanziarie e terza variazione al bilancio 2017/2019.
[203] Si precisa che la differenza tra i decimali è dovuta agli arrotondamenti.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

- 117.418.600 euro nell'anno 2018;

- 181.746.974 euro nell'anno 2019.

Si precisa che la Regione, con la successiva **DGR n. 55/14 del 13/11/2018**, ha indicato perdite ancora da ripianare per l'esercizio 2016 per complessivi 180.206.518,54 euro (anziché 181.746.973,54 euro come indicato nella citata DGR n. 6/8 del 6/02/2018). Pertanto, considerato che con la DGR n. 6/8 del 06/02/2018 (vedi la tabella sotto riportata) è stata ripianata una quota di perdite per l'esercizio 2016 pari a 117.418.600,00 euro, viene accantonata una quota per perdite di esercizio al 31/12/2016 portate a nuovo all'1/01/2018 pari a 297.625.118,54 euro. Tale valore è al netto dell'acconto già assegnato con la DGR n. 55/9 del 13/12/2017 di 12.397.426,46 euro, quindi l'ammontare complessivo del disavanzo 2016 finora accertato risulta di 310.022.545,00 euro come indicato nelle DGR n. 33/6 e n. 33/7 del 26/06/2018 (vedi tabella n. 151).

Nella Relazione sulla gestione 2017[204] viene indicato un valore del disavanzo 2016 accertato di 310.028.134,00 euro (comprensivo di 5.588,70 euro quale quota destinata al ripiano del disavanzo 2016 della ASL 6 di Sanluri per effetto della maggiore assegnazione effettuata con la D.G.R. n. 65/37 del 6/12/2016), anziché di 310.022.545,00 euro.

Tale dato è stato rilevato tenendo conto dei risultati di bilancio indicati nelle DGR n. 33/6 e n. 33/7 del 26/06/2018 (di approvazione dei bilanci di esercizio 2016 dell'ATS, dell'AO Brotzu e dell'AOU di Cagliari) e del fatto che i valori contabili considerati per l'AOU di Sassari erano presunti in quanto la Regione non aveva ancora approvato il bilancio di esercizio.

Tabella 156 – Disavanzo 2016 e relativa copertura - DGR n. 6/8 del 6/02/2018

DGR	Disavanzo 2016	Copertura
Disavanzo presunto	311.563.000,00	
n. 55/9 del 13/12/2017 - Acconto disavanzo 2016 - cap. SC05.0010 - Missione 13, programma 4 esercizio 2017		12.397.426,46
Saldo presunto da ripianare	299.165.573,54	
n. 6/8 del 6/02/2018 - Ripiano disavanzo 2016 presunto:		
cap. SC05.0010 - Missione 13, programma 4 esercizio 2018		117.418.600,00
cap. SC05.0010 - Missione 13, programma 4 esercizio 2019		181.746.973,54
Saldo presunto da ripianare	0,00	

Fonte dati: Elaborazione Corte dei Conti

La manovra finanziaria 2018/2020[205] ha disposto la copertura dei disavanzi sanitari pregressi per complessivi 527.634.814,14 euro, destinando nel triennio considerato le seguenti somme:

[204] Al paragrafo 13.2 pag. 294.
[205] Cfr. L.R. n. 1 e n. 2 dell'11/01/2018.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

117.418.600,00 euro nell'anno 2018, 258.330.437,00 euro nell'anno 2019 e 151.885.777,14 euro nell'anno 2020.

Nel verbale dei lavori del Tavolo tecnico del 2 agosto 2018, si ribadisce *"il mancato conferimento in corso d'anno delle risorse per garantire l'equilibrio dell'anno 2016 ed il ritardo con cui la regione ha conferito al proprio SSR le coperture relative al risultato di gestione 2016 che risulta essere stato solo parzialmente coperto due anni dopo l'esercizio di riferimento"*.

La Giunta regionale, con la citata DGR n. 55/14 del 13/11/2018 avente ad oggetto *"Assegnazione alle Aziende sanitarie di ulteriori risorse per la copertura delle perdite pregresse. Legge regionale del 5 novembre 2018, n. 40 recante Disposizioni finanziarie e seconda variazione al bilancio 2018-2020"*, dà atto che:

1. le perdite di esercizio 2016 accertate sino a quel momento nell'ambito della procedura ex art. 29 bis, comma 2, della L.R. 28 luglio 2006, n. 10 ammontano complessivamente a 310.028.133 euro[206];
2. il valore di tale perdita non è ancora definitivo in quanto non è stato ancora approvato il bilancio 2016 dell'Azienda Ospedaliero Universitaria di Sassari;
3. il disavanzo presunto ancora da ripianare per l'esercizio 2016 ammonta a 180.206.518,54 euro, come specificato nella tabella sotto riportata.

Tabella 157 - Perdita presunta da ripianare 2016 - DGR 55/14 del 13/11/2018

Azienda sanitaria	Perdita presunta 2016 - fonte dati bilancio di esercizio	Perdita 2016 ripianata con DGR n. 55/9/2017	Perdita 2016 ripianata con DGR n. 6/8/2018	Perdita 2016 da ripianare
ASL 1 - Sassari	65.271.639,00	2.644.017,57	24.708.215,94	37.919.405,49
ASL 2 - Olbia	17.921.709,00	751.544,72	6.774.073,76	10.396.090,52
ASL 3 - Nuoro	34.443.295,00	1.385.140,86	13.042.296,55	20.015.857,59
ASL 4 - Lanusei	7.156.364,00	298.574,16	2.703.370,80	4.154.419,04
ASL 5- Oristano	24.148.249,00	991.123,91	9.136.084,59	14.021.040,50
ASL 6 - Sanluri	8.924.360,00	250.997,57	3.419.661,13	5.248.113,30
		5.588,00		
ASL 7 - Carbonia	33.226.506,00	1.298.303,23	12.596.501,52	19.331.701,25
ASL 8 - Cagliari	58.126.866,00	2.415.277,57	21.979.662,11	33.731.926,32
ATS				144.818.554,01
AO Brotzu	17.778.350,00	772.809,39	6.709.125,46	10.296.415,15
AOU Sassari	32.524.572,00	1.159.131,35	12.374.477,32	18.990.963,33
AOU Cagliari	10.506.223,00	430.506,13	3.975.130,82	6.100.586,05

[206] Si rileva la differenza in difetto di un euro rispetto a quanto sopra delineato e a quanto indicato nella Relazione sulla gestione 2017, al paragrafo 13.2 pag. 294.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Totale	310.028.133,00	12.403.014,46	117.418.600,00	180.206.518,54[207]

Fonte dati: DGR n. 55/14 del 13/11/2018

Nella predetta delibera la Giunta regionale, inoltre, ha provveduto:

1. alla copertura in acconto della perdita di esercizio 2016 per complessivi 65.061.000,00 euro a favore delle Aziende sanitarie regionali ad eccezione della AOU di Sassari, annullando la precedente delibera G.R. n. 6/8 del 2018 nella parte in cui prevedeva il ripiano della medesima perdita a carico dell'annualità 2019 del bilancio pluriennale 2018-2020, stanziando, nel bilancio 2018 la somma di 75.697.800 euro al cap. Sc05.0010, di cui 65.061.000 euro a parziale copertura del disavanzo 2016 e 10.636.800 euro a copertura di una quota di ammortamenti non sterilizzati, come evidenziato nella tabella sotto riportata.

Tabella 158 - Quota ripianata della perdita 2016 - DGR 55/14 del 13/11/2018

Azienda sanitaria	Perdita presunta 2016 in base ai dati del bilancio di esercizio	Perdita 2016 ripianata con la DGR n. 55/14 del 13/11/2018
ASL 1 - Sassari	65.271.639,00	15.303.004,00
ASL 2 - Olbia	17.921.709,00	4.201.763,41
ASL 3 - Nuoro	34.443.295,00	8.075.266,52
ASL 4 - Lanusei	7.156.364,00	1.677.817,02
ASL 5- Oristano	24.148.249,00	5.661.582,22
ASL 6 - Sanluri	8.924.360,00	2.092.325,53
ASL 7 - Carbonia	33.226.506,00	7.789.989,07
ASL 8 - Cagliari	58.126.866,00	13.627.904,50
ATS	249.218.988,00	58.429.652,29
AO Brotzu	17.778.350,00	4.168.152,74
AOU Cagliari	10.506.223,00	2.463.194,97
Disa. 2016 al netto della perdita della AOU di Sassari	277.503.561,00	65.061.000,00

Fonte dati: DGR n. 55/14 del 13/11/2018

2. Al ripiano delle perdite del Servizio sanitario regionale derivanti dagli ammortamenti non sterilizzati al 31/12/2013 effettuati dalle Aziende sanitarie, con riguardo alla ripartizione delle risorse di 10.636.800 euro, ovvero della quota a carico del bilancio regionale 2018, come sopra anticipato.

La Giunta, in via preliminare, dà atto che le Aziende del SSR, nel corso del 2017 e del 2018, in accordo e secondo le direttive dell'Assessorato della sanità, hanno avviato un processo di analisi ricognitiva e puntuale dei valori iscritti nel patrimonio netto antecedenti al 2013, finalizzato alla verifica dell'effettiva applicazione dei principi di cui al D.lgs. n. 118/2011 e della relativa casistica applicativa, secondo il programma di azioni accennato nel precedente paragrafo dedicato alle perdite portate a nuovo all'1/01/2018, e in particolare a quelle indicate

[207] Nel verbale del Tavolo tecnico del 2/08/2018 l'ammontare della perdita da ripianare per l'esercizio 2016 è di 180.212.105 euro che comprende la quota assegnata in acconto a favore della ASL 6 di Sanluri in quanto non era stata ancora *"andata a ripiano disavanzi"*.

nell'allegato A) della DGR n. 23/6 dell'8/05/2018 avente ad oggetto "*Deliberazioni della Giunta regionale n. 63/24 del 15/12/2015 e n. 39/4 del 9/08/2017 concernenti "Piano di riorganizzazione e di riqualificazione del servizio sanitario regionale idoneo a garantire la sostenibilità del servizio stesso. Attuazione dell'articolo 29, comma 3 della legge regionale 9 marzo 2015, n. 5". Aggiornamento*". Le Aziende sanitarie, infatti, hanno provveduto alla ricostruzione del processo di sterilizzazione dei beni di prima dotazione e alla corretta registrazione dei contributi "*dormienti*" cioè dei contributi non coinvolti nel processo di sterilizzazione degli ammortamenti, al fine di esporre nel bilancio 2017 un valore veritiero e corretto delle perdite portate a nuovo, in chiusura del bilancio di esercizio 2017 attraverso la rideterminazione dei risultati di esercizio.

La Regione, nella DGR n. 55/14 del 13/11/2018, ha precisato che tale processo di ricostruzione è stato completato dall'Azienda per la Tutela della Salute ed è in via di definizione per le restanti Aziende, e che, sulla base dei dati a disposizione, è verosimile ipotizzare che le due Aziende che, al momento del completamento del processo di ricostruzione avranno ancora perdite derivanti dagli ammortamenti non sterilizzati alla voce "*PAA210 - A.VI) Utili (Perdite) portati a nuovo*", saranno l'Azienda per la Tutela della Salute e l'Azienda Ospedaliera Brotzu.

Di conseguenza sono assegnate alle medesime Aziende le risorse stanziate nel bilancio 2018 per la copertura degli ammortamenti non sterilizzati in base al criterio dell'incidenza percentuale della perdita portata nuovo, valorizzata nella voce "*PAA210 - A. VI) Utili (Perdite) portati a nuovo*" del modello ministeriale SP 2017 depositato nel NISIS alla data del 5/10/2018, al netto della perdita di esercizio 2016 e delle risorse assegnate dalla D.G.R. n. 55/9 del 13/12/2017, come specificato nella tabella sotto riportata.

Tabella 159 – Quota assegnata a copertura della mancata sterilizzazione degli ammortamenti

Azienda sanitaria	PAA210 - A.VI) utili (perdite) portati a nuovo	Perdita 2016	PAA200 -A.V.3) Altro - Risorse assegnate nel 2017 dalla D.G.R. n. 55/9 del 13/12/2017	Perdite del SSR per ammortamenti non sterilizzati	Quota assegnata a copertura della mancata sterilizzazione degli ammortamenti
ATS	398.683.000,00	249.218.988,00	15.738.199,43	133.725.812,57	9.777.265,47
AO Brotzu	31.317.000,00	17.778.350,00	1.782.607,05	11.756.042,95	859.534,53
Totale	430.000.000,00	266.997.338,00	17.520.806,48	145.481.855,52	10.636.800,00

Fonte dati: DGR n. 55/14 del 13/11/2018

La Regione sottolinea, inoltre, che una più completa definizione dell'attività di cui trattasi sarà rilevabile in occasione della chiusura del bilancio d'esercizio 2017 delle Aziende sanitarie, con adeguata rappresentazione nella nota integrativa, e che potrebbe determinarsi un'ulteriore riduzione delle perdite pregresse.

- **Il disavanzo dell'esercizio 2017.** La L.R. n. 22 del 22/09/2017, all'art. 1, comma 1, autorizza la spesa di 114.844.536,21 euro a titolo di acconto per la copertura dello squilibrio dei bilanci di esercizio delle Aziende sanitarie per l'anno 2017.

Nella relazione sulla gestione 2017 viene evidenziato un disavanzo complessivo presunto ancora da ripianare di 117.208.190,00 euro, al netto delle somme stanziate per l'equilibrio dall'articolo 1, comma 1, della legge regionale del 22/9/2017, n. 22 sopra evidenziate. Pertanto, il disavanzo complessivo presunto per l'esercizio 2017 ammonta a 232.052.726,21 euro (117.208.190,00 euro + 114.844.536,21 euro), al quale deve essere sommato l'importo di 500.000,00 euro per l'avvio delle attività dell'AREUS, come illustrato di seguito.

Il riparto dei 114.844.536,21 euro, che trovano copertura nella Missione 13, programma 3, capitolo di spesa SC08.7146, Cdr 00.12.01.02 del bilancio regionale 2017, è stato effettuato in proporzione alle perdite di esercizio 2017 presenti nei modelli di rilevazione ministeriale CE III trimestre 2017, depositati dalle Aziende sanitarie nel NSIS, proiettate su base annua e ricalcolate a seguito delle analisi effettuate durante la validazione dei dati contabili presenti negli stessi modelli, come di seguito rappresentate:

Tabella 160 – Acconto per la copertura dello squilibrio dei bilanci 2017

Azienda sanitaria	Stima perdita 2017	Risorse assegnate a ciascuna Azienda sanitaria
ATS	183.573.000,00	91.828.907,39
AO Brotzu	20.860.000,00	10.434.818,89
AOU Sassari	17.811.000,00	8.909.614,54
AOU Cagliari	7.339.000,00	3.671.195,39
Totali	229.583.000,00	114.844.536,21

Fonte dati: DGR n. 53/25 del 28/11/2017. Disavanzo presunto NSIS CE III° trim. 2017

Con la determinazione n. 1323/2017 le risorse assegnate con la citata L.R. n. 22/2017 sono state impegnate a favore delle Aziende sanitarie, come specificato nella tabella sopra riportata. In aggiunta, con la determina n. 1211/2017, sono state conferite all'Azienda per la Tutela della Salute risorse finanziarie da destinare all'AREUS per l'avvio dell'attività per 500.000,00 euro impegnate sul capitolo SC05.5047 del bilancio regionale 2017 – codice PCF U.1.04.01.02.020 – missione 13, programma 01, macro aggregato 104 (codice bilancio 10503) - (codice gestionale 1538) (centro di responsabilità 00.12.01.03).

Si rileva che, nel verbale del citato Tavolo tecnico del 2 agosto 2018, l'ammontare presunto della perdita 2017 al lordo del riequilibrio ammonta a 232.552.726,00 euro anziché 229.583.000,00 euro come indicato nella DGR n. 53/25 del 2017 (al lordo della copertura in

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

acconto disposta dalla stessa DGR per 114.844.536,21 euro e dell'assegnazione di 500.000,00 euro all'ATS per le attività dell'Azienda regionale dell'emergenza e urgenza della Sardegna (AREUS)[208].

Tuttavia, si deve sottolineare che i dati contabili presi a base di riferimento per il riparto dell'acconto disposto con la DGR n. 53/2017 erano provvisori al III trimestre 2017, analogamente a quelli sottoposti alla verifica del Tavolo tecnico. Nella relazione sulla gestione 2017 è indicato un disavanzo da ripianare sempre presunto pari a 117.208.190,00 euro.

Considerato che la Regione ha disposto la copertura pluriennale del disavanzo maturato nell'anno 2017, il tavolo tecnico ha evidenziato che tale modalità non è prevista dalla legislazione sanitaria vigente, in quanto genera un peggioramento dell'indebitamento netto delle PA; alcune eccezioni sono consentite, solo mediante specifica deroga legislativa, per le sole Regioni sottoposte a piano di rientro dei disavanzi sanitari.

Si osserva che la Regione non ha provveduto al conferimento in corso d'anno delle risorse per garantire l'equilibrio dell'anno 2017 e a garantire le necessarie coperture. Il risultato della gestione 2017 è provvisorio in quanto risulta essere, al momento attuale, ancora in fase di definizione e solo parzialmente coperto.

Il Tavolo tecnico, nel verbale del 2 agosto 2018, ha evidenziato alcune criticità in relazione:

- alla registrazione di talune scritture contabili, ed in particolare alla mancata tempestività del loro aggiornamento, che, pertanto, comporta la non completezza delle informazioni;
- alla necessità di integrazione e/o rettifica delle informazioni fornite;
- alla provvisorietà dei dati inseriti dalla Regione a NSIS, anche con riferimento alla mancata adozione dei bilanci aziendali. Come conseguenza viene ravvisata, pertanto, la necessità di modificare e/o integrare i dati contabili inseriti nel NSIS;
- alla corretta applicazione del Titolo II del decreto legislativo n. 118/2011;
- al mancato conferimento in corso d'anno delle risorse per garantire l'equilibrio dell'anno ed il ritardo con cui la Regione ha conferito al proprio SSR le coperture relative ai risultati di gestione 2015, 2016 e 2017 che, con riferimento al 2016 e 2017, risultano essere stati solo parzialmente coperti;

[208] Nella DGR n. 23/24 dell'8/05/2018, con riguardo all'AREUS, la Regione prevede la sua attivazione nel corso del 2018 e, pertanto, per il 2017 non beneficia di alcuna assegnazione. Nelle more della sua effettiva operatività, le funzioni di soccorso sanitario di emergenza-urgenza territoriale e i relativi finanziamenti, sono a carico dell'ATS.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

- alle coperture pluriennali in materia sanitaria eccezionalmente consentite solo in regime di deroga in contesti di piani di rientro dei disavanzi sanitari concordati con il Governo (es. articolo 1, comma 796, lettera e, della legge n. 296/2006);
- alla gravità della situazione di squilibrio del Servizio sanitario della Regione Sardegna che necessita l'adozione di un piano di rientro ai sensi dell'art. 2, commi 77 e seguenti, della Legge n. 191/2009 in quanto l'entità dei disavanzi registrati ogni anno dalla Regione è tale da superare abbondantemente la percentuale di obbligatorietà per la sottoscrizione di un piano di rientro prevista dalla legislazione vigente[209].

Nell'adunanza pubblica del 18 febbraio 2019, l'Assessore della Programmazione ha dichiarato che nel 2017 non sono state coperte le perdite pregresse, né quelle del 2017, per non aumentare le tasse e che si è scelto di accompagnare il rientro dai disavanzi. Ha precisato, inoltre, che l'ammontare degli ammortamenti non sterilizzati si è ridotto e che ciò sarà evidente nel rendiconto 2018.

[209] L'art. 2, commi 77 e seguenti, della Legge n. 191/2009 fissa una percentuale del 5% quale livello del disavanzo, ancorché coperto dalla Regione, oltre il quale la stessa è tenuta a presentare il Piano di rientro dai disavanzi sanitari (ovvero un livello inferiore al 5% qualora le risorse del bilancio regionale non garantiscano la copertura integrale del disavanzo). La Regione Sardegna ha abbondantemente superato la predetta soglia del 5% nell'ultimo triennio.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

13 VERIFICA DI ATTENDIBILITÀ E AFFIDABILITA DELLE SCRITTURE CONTABILI SECONDO LA METODOLOGIA DAS

13.1 Premessa e metodologie di indagine adottate

Nel programma dei controlli per l'anno 2017 della Sezione di controllo della Corte dei conti per la Sardegna, approvato, con delibera n. 3/2018/INPR dell'1° febbraio 2018, è stata prevista per la prima volta, come già programmato da altre Sezioni regionali, un'attività di verifica sulle scritture contabili della Regione, limitata alla spesa, sulla base della metodologia DAS (*Déclaration d'assurance et de sincérité*).

Tali verifiche, che si inseriscono nell'ambito delle attività istruttorie finalizzate al giudizio di parificazione, consentono di procedere a stime dell'attendibilità e dell'affidabilità degli aggregati contabili, mediante campionamento statistico, basato su modelli consolidati anche in ambito europeo.

La finalità di tali verifiche riguarda sia l'affidabilità dei conti che la legittimità e regolarità delle operazioni che ne sono alla base, perseguendo l'obiettivo generale di stabilire se sussista la conformità, negli aspetti rilevanti, alla normativa applicabile e se, per quanto è possibile rilevare in tal sede, i conti rappresentino fedelmente la posizione finanziaria, nonché i risultati delle operazioni e dei flussi di cassa in conformità al quadro normativo applicabile.

Il controllo, inserito nell'ambito delle procedure di parifica del rendiconto regionale, si rivolge, quindi, alla regolarità intrinseca ed estrinseca delle procedure contabili e alla regolarità degli atti e delle procedure amministrative.

L'approccio campionario è stato già sperimentato nei controlli mirati alla verifica postuma della legittimità e della regolarità delle operazioni sottostanti ai conti del bilancio da parte delle Sezioni riunite nella parificazione del rendiconto dello Stato, dalla Sezione di controllo per gli affari comunitari ed internazionali, nonché in ambito regionale.

Gli esiti più significativi del controllo effettuato in base alla metodologia DAS potrebbero condurre, in sede di parifica, alla proposizione di questioni attinenti alla regolarità complessiva del rendiconto nel caso risultino rilevanti nell'ambito degli equilibri di bilancio risultante dal

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

rendiconto. Soltanto in caso di gravi irregolarità tali da incidere sulla rappresentazione veridica dei conti, o di significative discordanze con le leggi di bilancio, le valutazioni di affidabilità potrebbero influire sull'esito del giudizio di parificazione.

L'attività di verifica svolta ha trovato presupposto nell'estrazione di un campione statistico, comprendente trenta ordinativi di pagamento, emessi dalla Regione Sardegna nell'anno 2017 - secondo il sistema MUS (*Monetary Unit Sampling*) che la Corte dei conti europea utilizza per gli accertamenti nel contesto della dichiarazione annuale di affidabilità (DAS).

L'estrazione è avvenuta presso le Sezioni Riunite in sede di controllo in data 17 maggio 2018, con la partecipazione delle Sezioni regionali di controllo interessate al programma e alla presenza dei rappresentanti delle Regioni coinvolte, utilizzando un metodo impostato sulle principali caratteristiche di quello adoperato per le Amministrazioni centrali dello Stato, con alcune semplificazioni.

Il piano di campionamento è stato adottato seguendo i criteri stabiliti, tra i quali in particolare:

- le categorie che hanno rappresentato la popolazione obiettivo sono quelle indicate all'allegato A), individuate attraverso i codici gestionali SIOPE;
- l'unità statistica è stata rappresentata dal singolo ordinativo di pagamento;
- dalla popolazione obiettivo sono stati esclusi i titoli di pagamento inferiori ai 200 euro;
- i codici SIOPE sono stati selezionati e raccolti in due sottoinsiemi (macrocategorie) - il primo comprendente le voci: Acquisto di beni e prestazioni di servizi, Utilizzo di beni terzi ed Investimenti fissi; il secondo recante le voci residuali;
- le fasce di importo, all'interno delle quali il campione ha operato, sono tre (da euro 200 a euro 14.999, da euro 15.000 a euro 124.999, oltre i 125.000 euro);
- le fasce di importo sono state distribuite in: nove ordinativi di pagamento nella prima, tredici nella seconda e cinque nella terza. Sono stati aggiunti, inoltre, tre titoli censiti, che corrispondono agli ordinativi di pagamento di importo più elevato;
- è stata applicata la regola dell'eliminazione del codice SIOPE, pur sempre all'interno dei codici SIOPE selezionati: una volta estratto un titolo al quale corrisponde un determinato codice SIOPE, le altre spese con il medesimo codice sono eliminate; ciò al fine di sottoporre a verifica la più ampia casistica di spesa presente;

Il campione è stato distribuito per classi di importo e tipologia di spesa.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

In ordine alla significatività del campione estratto è da considerare che il bilancio complessivo della Regione Sardegna ammonta, in termini di pagato, a circa 7,9 miliardi (rilevati al 13 aprile 2018) e la popolazione obiettivo consiste in complessivi 924 milioni ed è rappresentativa dell'11,8 per cento circa dell'intero rendiconto, risultando in linea con gli *standard* adottati dalla metodologia DAS. Tale percentuale si eleva al 12 per cento al netto delle uscite per conto terzi e partite di giro. Si precisa che tali percentuali sono al lordo della spesa sanitaria che non viene evidenziata come gestione separata.

La procedura ha fornito un campione estratto formato da 27 unità statistiche campionate e 3 unità statistiche censite. Il campione è di 104,8 milioni e rappresenta l'11,3 per cento della popolazione obiettivo.

La Sezione di controllo ha approvato, con delibera assunta in data odierna, la relazione sulla verifica di attendibilità e affidabilità delle scritture contabili del rendiconto 2017, le cui risultanze sono riportate nei paragrafi seguenti.

13.2 Attività istruttoria e procedura del controllo

L'attività di valutazione della regolarità amministrativo-contabile dei singoli atti di spesa oggetto del campione selezionato ha coinvolto molteplici strutture della Regione, presso le quali sono state avviate attività istruttorie per reperire la documentazione a supporto e richiedere specifici chiarimenti.

In una prima interlocuzione con il Servizio finanziario è stato comunicato all'ente l'esito delle procedure di estrazione del campione statistico e formulata una richiesta documentale complessiva, rivolta ad acquisire per tutti gli ordinativi gli atti giustificativi della spesa, corredata dagli eventuali elementi illustrativi sul procedimento presupposto all'emissione dell'ordinativo di pagamento.

Successivamente, con nota istruttoria prot. n. 2148 del 29/06/2018, è stata richiesta copia dei documenti attestanti l'avvenuta apposizione dei visti da parte della Ragioneria sugli atti di impegno della spesa, nonché i mandati di pagamento quietanzati relativi ai singoli ordinativi da esaminare.

La Regione ha trasmesso quanto richiesto con nota prot. 23335 del 12/07/2018 e con successiva nota integrativa n. 2326 del 17/07/2018.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

L'esame effettuato dalla Sezione, anche sulla scorta degli elementi forniti dagli uffici regionali, ha condotto ad una ricostruzione dell'iter procedurale seguito per ciascun ordinativo, traendo elementi dalle determine di impegno e liquidazione che danno conto dei vari adempimenti effettuati.

È stata, inoltre verificata la correttezza della classificazione politica (missione e programma) e della codificazione Siope, anche traendo informazioni dal sito della Regione nella sezione amministrazione trasparente, dedicata ai bilanci preventivi e consuntivi.

Per la verifica della corretta classificazione della spesa si è fatto riferimento all'allegato contenente le tabelle di bilancio nella versione modificata con L.R. 10/2017 del 16/10/2017, ma non è dato disporre della versione originaria e quella anteriore all'ultima modifica.

Nella fase della liquidazione sono stati riscontrati, in particolare, i dati contabili, gli adempimenti fiscali e contributivi e i titoli relativi al pagamento a favore dei beneficiari.

In merito ai controlli di regolarità amministrativo contabile, la Regione ha dichiarato che la D.G. dei Servizi finanziari effettua il controllo preventivo contabile sui provvedimenti di impegno e di liquidazione, a norma del D.lgs. n.118 del 2011 e ss.mm.ii., della LR n.11 del 2006 e delle disposizioni collegate.

Quanto esposto trova riscontro con le analisi effettuate nella relazione della Sezione di controllo per la Regione Sardegna approvata con la delibera n. 42/2018/FRG del 22/11/2018, avente ad oggetto i controlli interni eseguiti dalla RAS. In tale sede, infatti, viene riportato che il controllo di regolarità amministrativo contabile previsto dall'art. 58 della legge regionale n. 11/2006, viene effettuato dai Servizi competenti della Direzione Generale dei Servizi Finanziari, istituiti con deliberazione della Giunta regionale n. 1/7 del 13 gennaio 2015. Tale controllo viene svolto in via preventiva "esclusivamente sugli atti che producono direttamente effetti sul bilancio (provvedimenti contabili)", mentre in via successiva, sugli stessi atti, viene svolto un controllo a campione finalizzato alla "verifica della rispondenza alle norme del procedimento amministrativo che sottende l'assunzione del provvedimento contabile".

Gli esiti dei controlli preventivi sono trasmessi al Centro di responsabilità che ha emesso l'atto, all'Organo tecnico-amministrativo sovraordinato e all'Organo di vertice politico-amministrativo, nonché, in caso di riscontrate irregolarità, alla Struttura di vigilanza per gli ulteriori accertamenti e le eventuali segnalazioni alle competenti strutture della Corte dei conti.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

La Regione ha, inoltre, precisato che di norma viene anche svolta una verifica sulla regolarità della prestazione, effettuata dal Direttore dell'esecuzione del Contratto e approvata dal Direttore del Servizio.

A seguito di una richiesta di chiarimenti, è emerso che la Regione non adotta in via generale una procedura di prenotazione d'impegno, in quanto non prevista dalla specifica normativa regionale, anche se prima dell'adozione dell'impegno è utile effettuare un accantonamento provvisorio, al fine di evitare il rischio di superamento della dotazione impegnabile.

Al riguardo si fa presente che nella nota pubblicata dal Mef relativa ai "Primi adempimenti per l'avvio della riforma contabile prevista dal D.Lgs 13 giugno 2011, n. 118" viene espressa la necessità di "prevedere e disciplinare l'istituto della prenotazione dell'impegno, il cui ruolo è fortemente rivalutato dalla riforma: la prenotazione della spesa è necessaria in tutti i casi in cui si avvia una procedura di spesa, nelle more della formalizzazione delle obbligazioni giuridicamente perfezionate e come possibile strumento per la gestione del fondo pluriennale vincolato".

Inoltre, il principio applicato della contabilità finanziaria, D.lgs. n. 118/2011 allegato 4/2, al punto 5.1 prevede che "Ogni procedimento amministrativo che comporta spesa deve trovare, fin dall'avvio, la relativa attestazione di copertura finanziaria ed essere prenotato nelle scritture contabili dell'esercizio individuato nel provvedimento che ha originato il procedimento di spesa. (omissis) L'impegno si perfeziona mediante l'atto gestionale, che verifica ed attesta gli elementi anzidetti e la copertura finanziaria, e con il quale si dà atto, altresì, degli effetti di spesa in relazione a ciascun esercizio finanziario contemplato dal bilancio di previsione".

In applicazione di tale principio, in una fase prodromica alla conclusione della procedura di aggiudicazione o comunque della individuazione del soggetto creditore già dovrebbe avvenire una prenotazione nelle scritture contabili, che dagli atti esaminati non è stato possibile desumere.

Si precisa, altresì, che la mancata osservanza del suddetto iter procedurale espone l'Amministrazione al rischio di addivenire in alcuni casi alla deliberazione di spesa senza che vi sia la necessaria copertura finanziaria o di trovarsi nelle condizioni di dover ricorrere al riconoscimento di debiti fuori bilancio.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

13.3 Sintesi e conclusioni

In linea generale l'affidabilità del sistema contabile adottato dalla Regione non desta particolari motivi di preoccupazione, in quanto i servizi di Ragioneria svolgono un ruolo di verifica in vari momenti delle procedure di spesa ed inoltre è in atto un sistema di controllo di regolarità amministrativo e contabile, seppure non sia stato ancora istituito il Collegio dei revisori.

Il controllo di regolarità amministrativo contabile previsto dall'art. 58 della legge regionale n. 11/2006 viene, infatti, effettuato dalla Direzione Generale dei Servizi Finanziari, in via preventiva "esclusivamente sugli atti che producono direttamente effetti sul bilancio (provvedimenti contabili)", inoltre in via successiva, viene svolto un controllo a campione finalizzato alla "verifica della rispondenza alle norme del procedimento amministrativo che sottende l'assunzione del provvedimento contabile".

In caso di riscontrate irregolarità, gli esiti del controllo vengono trasmessi alla Struttura di vigilanza per gli ulteriori accertamenti e le eventuali segnalazioni alle competenti strutture della Corte dei conti.

Oltre alla mancata istituzione dell'organo deputato al controllo di regolarità, emergono aspetti suscettibili di miglioramento, sia per meglio coordinare l'attività dei diversi centri di spesa nello svolgimento delle procedure, specie quelle di acquisto, che per introdurre sistemi di prenotazione di impegno, in modo da accantonare provvisoriamente le somme prima dell'impegno contabile.

La Direzione per la programmazione e il bilancio, avendo ricevuto la bozza di relazione per la verifica di affidabilità, ha sostanzialmente concordato con quanto rilevato dalla Sezione relativamente al rafforzamento dei presidi relativi alle procedure di spesa. In particolare, ha precisato che le disposizioni della Legge Regionale n. 11/2016 sono state in gran parte superate dal processo di adeguamento ai principi della contabilità armonizzata, nel cui ambito è prevista la riorganizzazione del sistema dei controlli interni con l'istituzione di organo dedicato per il controllo di regolarità amministrativa e contabile e l'avvio dell'organo di revisione contabile. Si tratta, tuttavia, di procedure che sfociano in atti di competenza del Consiglio regionale.

Viene altresì precisato che con l'istituzione della Centrale Regionale di Committenza viene sviluppato il coordinamento tra centri di spesa attraverso la progressiva centralizzazione delle procedure di acquisto.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Gli esiti degli accertamenti svolti dalla Sezione regionale di controllo della Sardegna sul campione estratto hanno evidenziato una serie di criticità che, tuttavia, non hanno complessivamente un rilievo tale da inficiare l'affidabilità dei conti regionali.

Infatti, dette criticità dipendono principalmente dalle modalità seguite nella tecnica redazionale degli atti esaminati. In particolare, si segnala l'estrema eterogeneità strutturale delle determinazioni esaminate. Sul punto la Direzione Bilancio ha fatto presente che la progressiva introduzione della determina elettronica ha comportato nel 2018 una standardizzazione dei format e un più ampio monitoraggio degli aspetti contabili relativi alle procedure in corso.

Allo stato, l'assenza di un modello di atto di impegno e di liquidazione che indichi univocamente gli elementi da evidenziare, modulabile alla luce delle specificità del caso concreto, impedisce un agevole accertamento dell'avvenuta esecuzione degli adempimenti imposti dalla legge (a mero titolo di esempio, la verifica della regolare esecuzione, la verifica di cassa, la verifica degli inadempimenti etc....), e comporta che i singoli servizi abbiano operato autonomamente e in maniera difforme l'uno dall'altro, con la conseguenza che solo in alcuni casi la documentazione trasmessa è risultata completa.

Di maggior rilievo sono apparse le criticità relative ad altre fattispecie, laddove l'attività dell'Amministrazione presenta aspetti problematici in ordine alla regolarità della procedura amministrativa prodromica all'adozione del provvedimento contabile.

Al riguardo, vengono ricorrentemente formulate osservazioni che attengono all'impiego della trattativa diretta, che non appare compatibile con i principi della concorrenza e alla necessità di effettuare una "prevalutazione" delle condizioni per procedere a trattativa diretta in base all'art. 36 comma 2 lettera a) del D.lgs. n. 50/2016, ancorché utilizzando la piattaforma Mepa. Rilevano al riguardo anche le Linee Guida n. 4 - Procedure per l'affidamento dei contratti pubblici di importo inferiore alle soglie di rilevanza comunitaria, indagini di mercato e formazione e gestione degli elenchi di operatori economici dell'ANAC nel testo vigente nel 2016. Si è inoltre riscontrato un improprio ricorso alle proroghe tecniche giustificate dall'Amministrazione con la necessità di garantire il servizio nelle more della conclusione di successive procedure di gara.

Si è osservato al riguardo che la successione di un elevato numero di proroghe e il ricorso alla proroga tecnica rappresenta una criticità della gestione; sul punto l'ANAC, con il comunicato

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

5 novembre 2015, ha evidenziato l'anomalia del fenomeno delle c.d. proroghe "tecniche", individuando un "utilizzo distorto" delle medesime e sottolineando come la proroga debba considerarsi come un istituto "assolutamente eccezionale" cui si può ricorrere solo per cause determinate da fattori che comunque non coinvolgono la responsabilità dell'amministrazione aggiudicatrice.

La Direzione Bilancio ha preso atto delle osservazioni relative alle procedure di acquisto, concordando sull'esigenza di introdurre una "prevalutazione" per monitorare il rispetto dei principi della concorrenza in fase di affidamento dei lavori e delle forniture.

Sul piano strettamente contabile, dai riscontri effettuati sulla documentazione prodotta emerge, con casistica molto ricorrente, che nei procedimenti oggetto di esame l'impegno di spesa è stato assunto in data successiva alla comunicazione con cui è stata richiesta la prestazione alla controparte contrattuale.

Al riguardo, si rileva che tale modus operandi in linea generale non risulta corretto, in quanto l'impegno deve necessariamente precedere la fase di esecuzione del contratto.

Quanto sopra evidenziato assume una maggiore rilevanza se si considera la prassi, non conforme ai principi contabili, di richiedere l'esecuzione della prestazione anteriormente alla registrazione degli impegni di spesa da parte della Ragioneria regionale, al di là delle specifiche ipotesi in cui la richiesta della cd. "esecuzione anticipata" è legittimata dalla norma (art. 32, commi 8 e 13, D.lgs. 50/2016). Inoltre, la richiesta di esecuzione anteriormente all'apposizione del visto di Ragioneria ha determinato, per taluni ordinativi, problemi di copertura finanziaria.

In altri casi si è avuto occasione di rilevare la non corretta imputazione secondo il criterio di esigibilità, evidenziando che, secondo quanto disposto dal D.lgs. n. 118/2011, Allegato 4/2, punto 5.2 lett. b, l'imputazione deve avvenire "nell'esercizio in cui risulta adempiuta completamente la prestazione da cui scaturisce l'obbligazione".

Nelle determinazioni di impegno di spesa e di liquidazione esaminate manca, nella quasi totalità dei casi, un esplicito riferimento alla verifica della situazione della cassa, adempimento questo ora imposto dalle regole introdotte dal D.lgs. n. 118/2011. Tuttavia, da quanto è dato rilevare, tale riscontro dovrebbe essere stato svolto direttamente dal Servizio di Ragioneria nella fase successiva all'emissione della determina.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Sulla scorta degli elementi desumibili dai provvedimenti di liquidazione, non sempre è stato possibile riscontrare che, in sede di verifica dei requisiti della controparte, venga effettuata l'acquisizione di tutti gli elementi utili, quali ad esempio la posizione debitoria nei confronti della PA. In linea generale, salvo le ipotesi di esclusione normativamente previste, la verifica della presenza di una serie documentale completa dovrebbe essere già effettuata in fase di aggiudicazione. Analoghe verifiche di regolarità possono essere svolte nella sede dei controlli interni alla Regione.

Dagli atti acquisiti (determinazione di liquidazione) si è riscontrata solo di rado un'espressa conferma dell'avvenuta attestazione di regolare esecuzione, indispensabile per la liquidazione della fattura.

Inoltre, solo in pochi casi risulta agli atti l'intervenuta verifica degli inadempimenti ex art. 48 bis D.P.R. 602/1973 (inadempimento che, si ricorda, preclude il pagamento a favore del creditore e impone l'attivazione della procedura per il pagamento a favore dell'Agenzia delle Entrate). Anche in questo caso si tratta di riscontri che potrebbero essere stati svolti direttamente dal Servizio di Ragioneria.

In diversi casi la codifica Siope utilizzata non è apparsa congrua rispetto alla tipologia di spesa documentata.

In un caso l'acquisizione di servizi è avvenuta senza il preventivo impegno di spesa, per cui si è dovuto procedere in sanatoria con il riconoscimento del debito.

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

INDICE DELLE TABELLE

Tabella 1 - Riepilogo dei documenti di bilancio e programmatici 25
Tabella 2 - DEFR - Quadro delle risorse 2017-2016 (milioni €) 26
Tabella 3 - Quadro riepilogativo delle spese 27
Tabella 4 - Incidenza degli accertamenti di parte corrente sulle previsioni iniziali e finali di parte corrente 43
Tabella 5 - Indicatori decreto MEF del 9 dicembre 2015 - Indicatore 6.1 44
Tabella 6 - Indicatori decreto MEF del 9 dicembre 2015 - Indicatore 7.1 45
Tabella 7 - Indicatori decreto MEF del 9 dicembre 2015 - Indicatore 8.1 - 8.2 46
Tabella 8 - Indicatori decreto MEF del 9 dicembre 2015 - Indicatore 8.4 - 8.5 46
Tabella 9 - Prospetto dimostrativo degli equilibri di bilancio - Bilancio di previsione 2017/2019 51
Tabella 10 - Prospetto dimostrativo degli equilibri di bilancio (sostituito con L.R. 11/2018) - Bilancio di previsione 2017/2019 54
Tabella 11 - Bilancio 2017 - Riepilogo generale delle entrate per titoli* 57
Tabella 12 - Bilancio 2017 - Riepilogo generale delle spese per titoli* 58
Tabella 13 - Entrate - Confronto previsioni di bilancio e accertamenti 59
Tabella 14 - Uscite - Confronto previsioni di bilancio e impegni 59
Tabella 15 - Previsioni iniziali e finali di cassa 63
Tabella 16 - Entrate - scostamento fra previsioni iniziali e finali 64
Tabella 17 - Spese - scostamento fra previsioni iniziali e finali - Esercizi 2016 - 2017 66
Tabella 18 - Previsioni iniziali e finali di spesa per missione 68
Tabella 19 - Entrate per Titoli - Previsioni finali - Confronto Esercizi 2016-2017 71
Tabella 20 - Spesa per titoli - Previsioni finali - Confronto Esercizi 2016-2017 72
Tabella 21 - Spesa per missioni - Previsioni finali - Confronto Esercizi 2016-2017 73
Tabella 22 - Quadro riepilogativo somme da riscuotere al 31.12.2017 78
Tabella 23 - Quadro riepilogativo accantonamenti 84
Tabella 24 - Disposizioni sugli accantonamenti 85
Tabella 25 - Riparto del contributo di cui all'art. 16, c. 3, del D.L. 95/2012 87

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 26 - - Esercizio 2017 - Gestione di competenza - Accertamenti e residui 89
Tabella 27 - Entrate - esercizi 2016/2017 - gestione di competenza 90
Tabella 28 - Entrate per titoli e fonte - competenza 2017 92
Tabella 29 – Accertamenti 2016/2017 al netto delle partite di giro 93
Tabella 30 – Grado di realizzazione dell'entrata per fonte di finanziamento 95
Tabella 31 - Entrate di competenza 2017 - Riepilogo accertamenti e riscossioni 96
Tabella 32 – Entrate per titoli e tipologia – Gestione di competenza 97
Tabella 33 - Riepilogo delle spese di competenza per titoli - Esercizi 2016 - 2017 99
Tabella 34 – Es. 2017 – Titolo II – Composizione per fonte di finanziamento 100
Tabella 35 - Spesa per Titoli e Fonte - Competenza 2017 101
Tabella 36 – Spesa per missioni – gestione di competenza 2017 107
Tabella 37 – Spesa per missioni – gestione di competenza 2016 108
Tabella 38 – Classificazione della spesa per Macroaggregati – Competenza 110
Tabella 39 – Gestione dei residui 112
Tabella 40 - Esercizi 2016/2017 – Gestione dei residui attivi - titoli 113
Tabella 41 - Entrate per titoli e tipologia – Gestione dei residui 114
Tabella 42 – Residui attivi per anno di provenienza 115
Tabella 43 - Spesa - Esercizi 2016/2017 - Gestione dei residui - Titoli 117
Tabella 44 - Spesa - Esercizio 2017 - Gestione dei residui - Missioni 118
Tabella 45 - Residui passivi per esercizio di provenienza 119
Tabella 46 - Esiti delle operazioni di Riaccertamento ordinario al 31/12/2017 121
Tabella 47 - Residui attivi al 31/12/2017 121
Tabella 48 – Confronto dei Residui attivi da riportare agli esercizi 2017 e 2018 123
Tabella 49 – Residui passivi al 31/12/2017 123
Tabella 50 – Residui passivi da riportare agli esercizi 2017 e 2018 124
Tabella 51 – Residui attivi stralciati 125
Tabella 52 – Residui passivi stralciati 126
Tabella 53 – Riaccertamento ordinario 2017 – Crediti e debiti reimputati 128
Tabella 54 - Stanziamento Finale del FPV (Allegato G alla DGR. n. 27/12 del 29/05/2018) . 131
Tabella 55 – Il Fondo pluriennale vincolato al 31/12/2017 132
Tabella 56 – Gestione di cassa – Esercizi 2016 - 2017 132

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 57 – Indicatore di velocità di cassa – Entrate/Uscite 133
Tabella 58 - Verifica di cassa 135
Tabella 59 - Quadro illustrativo della concordanza tra il conto di tesoreria e la contabilità speciale di T.U 135
Tabella 60 – Prospetto dimostrativo del Risultato di Amministrazione al 31/12/2017 136
Tabella 61 – Composizione del Risultato di Amministrazione 137
Tabella 62 – Composizione del disavanzo presunto 138
Tabella 63 – Modalità di copertura del disavanzo 139
Tabella 64 – Composizione del disavanzo al 31/12/2017 140
Tabella 65 – Prospetto dimostrativo delle coperture finanziarie (Allegato 1 alla L.R. n. 40/2018) 146
Tabella 66 - Risorse accantonate sul Risultato di amministrazione 2017 151
Tabella 67 - Schema riassuntivo dei criteri di svalutazione dei crediti regionali 153
Tabella 68 – Percentuali di svalutazione dei crediti 154
Tabella 69 – Determinazione accantonamento al FCDE 154
Tabella 70 – Determinazione accantonamenti per tipologia di entrata 156
Tabella 71 – Riepilogo delle risorse vincolate del Risultato di amministrazione 165
Tabella 72 – Quadro generale riassuntivo 166
Tabella 73 - Equilibri di bilancio a consuntivo 168
Tabella 74 – Saldo di bilancio 2017 (art. 1, comma 463 e ss della L. n. 232/2016) 171
Tabella 75 – Dimostrazione del conseguimento del pareggio di bilancio 2017 171
Tabella 76 -Prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento 176
Tabella 77 – Dettaglio posizioni debitorie 177
Tabella 78 - Composizione del debito regionale 178
Tabella 79 - Prospetto estinzioni anticipate anno 2017 179
Tabella 80 - Periodo 2012-2019 ripartizione quota capitale e quota interessi 179
Tabella 81 - Dimostrazione stock del debito – 2016-2020 - (dati consuntivo 2017 e manovra 2018-2020) 180
Tabella 82 - Debiti fuori bilancio ex articolo 73, comma 1, D.lgs. n. 118/2011 183
Tabella 83 - Analisi DFB derivanti da acquisizione di beni e servizi senza impegno di spesa 183

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 84 - Debiti fuori bilancio ex articolo 73, comma 1, D.lgs. n. 118/2011 187
Tabella 85 - Debiti fuori bilancio ex articolo 73, comma 1, D.lgs. n. 118/2011 188
Tabella 86 – Conto economico 195
Tabella 87 – Stato patrimoniale 206
Tabella 88 – Movimentazione delle immobilizzazioni materiali 213
Tabella 89 – Imprese controllate 217
Tabella 90 – Imprese partecipate 218
Tabella 91 – Altri soggetti 219
Tabella 92 – Fondo rischi ed oneri per deficit patrimoniale 220
Tabella 93 - Riserva indisponibile per utili di esercizio (accantonamenti definitivi degli utili del 2016 delle partecipate e utilizzi per perdite 2017) 222
Tabella 94 - Riserva indisponibile per enti senza valore di liquidazione 224
Tabella 95 - Crediti immobilizzati. Analisi per natura al lordo del fondo svalutazione 226
Tabella 96 - Fondo svalutazione crediti immobilizzati. Analisi per natura 226
Tabella 97 - Dettaglio delle rimanenze 227
Tabella 98 - Crediti (lordi) del circolante. Analisi per natura 227
Tabella 99 - Fondo Svalutazione Crediti del circolante. Analisi per natura 228
Tabella 100 - Riconciliazione dei crediti del circolante 229
Tabella 101 - Movimentazione del conto di tesoreria, dei depositi bancari e postali 229
Tabella 102 – Patrimonio netto 234
Tabella 103 - Movimentazione del fondo di dotazione 235
Tabella 104 - Movimentazione del Fondo per rischi ed oneri 237
Tabella 105 - Movimentazione Fondo rischi per copertura perdite aziende sanitarie 239
Tabella 106 – I debiti 240
Tabella 107 - Debiti analisi per natura 241
Tabella 108 - Riconciliazione dei debiti 241
Tabella 109 - Ratei passivi 242
Tabella 110 - Risconti passivi 242
Tabella 111 - Dotazione organica e copertura del Personale Dirigente al 24.07/2017 247
Tabella 112- Dotazione organica e copertura del Personale Dirigente al 30.09.2016 248

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 113 - Dotazione organica e copertura del personale non dirigente al 24/07/2017 e al 30/09/2016 248
Tabella 114 - Personale non Dirigente ex SRA al 30/09/2016 e al 24/07/2017 248
Tabella 115 - Personale non Dirigente CFVA al 30/09/2016 e al 24/07/2017 248
Tabella 116 - Personale Dirigente - Situazione al 31/12/2017 249
Tabella 117 - Personale non dirigente - Situazione al 31/12/2017 249
Tabella 118 - Personale Forestale - Situazione al 31/12/2017 249
Tabella 119- Personale esterno presso Uffici Politici 250
Tabella 120 - La spesa per il personale suddivisa per missioni 251
Tabella 121 - Dimostrazione della riduzione della spesa di personale ai sensi del comma 557 e seg. dell'art. 1 della L. 296/2006. Componenti da includere 255
Tabella 122 - Dimostrazione della riduzione della spesa di personale ai sensi del comma 557 e seg. dell'art. 1 della L. 296/2006. Componenti da escludere 256
Tabella 123 - Riepilogo riduzione spesa personale 258
Tabella 124 - Spesa del personale con detrazione delle spese lista speciale ex L.R. 42/1989 259
Tabella 125- Spesa complessiva indistinta per lavoro flessibile 2017 - Fondi FR/AS/UE 260
Tabella 126- Verifica rispetto dei limiti di spesa art 9 c. 28 D.L. 78/2010 al netto degli stabilizzandi 261
Tabella 127- Verifica rispetto limiti di spesa art. 9 c. 28 D.L. 78/2010 compresi stabilizzandi 262
Tabella 128- Verifica rispetto limite di spesa comma 2 art.14 D.L. 66/2014 al netto stabilizzandi 263
Tabella 129- Verifica rispetto limite di spesa comma 2 art.14 D.L. 66/2014 compresi stabilizzandi 263
Tabella 130 - Verifica rispetto limite di spesa per incarichi di consulenza, studio e ricerca (art.6, comma 7, D.L. n. 78/2010 e art.1, comma 5 D.L. n. 101/2013) 265
Tabella 131- verifica rispetto art. 14, comma 1, D.L. n. 66/2014 265
Tabella 132 - Enti, Istituti e Agenzie regionali L.R. 14/1995 266
Tabella 133 - Dotazione organica e personale dirigente e non dirigente in servizio 271
Tabella 134- Spesa complessiva personale Enti 273
Tabella 135- Spesa per il lavoro flessibile negli Enti regionali 275

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

Tabella 136- Spesa per incarichi di studio e consulenza negli Enti regionali 276
Tabella 137 - Elenco delle partecipazioni dirette in società e percentuale posseduta 288
Tabella 138 – Le leggi regionali di spesa 298
Tabella 139 - Delibera CIPE numero 135, del 20 novembre 1995 301
Tabella 140 - Delibera CIPE numero 144 del 22 dicembre 1998 302
Tabella 141 - Quadro finanziario 1994-1999 302
Tabella 142 – Piano di Rinascita – Situazione al 31/12/2017 304
Tabella 143 - Riepilogo dei Titoli di spesa e relativo stanziamento per l'intero programma . 306
Tabella 144 - Quote regionali per area tematica 313
Tabella 145 - Rapporto tra spesa complessiva RAS e spesa sanitaria (competenza) 321
Tabella 146 - Rapporto tra spesa complessiva della Regione, al netto delle partite di giro e delle somme a copertura del disavanzo e spesa sanitaria (competenza) 322
Tabella 147 - La spesa sanitaria al netto dei movimenti per rimborsi anticipazioni sanità (Titolo 7 "Spese missione 99.02") 323
Tabella 148 – Risorse stanziate nel bilancio di previsione 2017 324
Tabella 149 – Assegnazioni provvisorie 325
Tabella 150 – Assegnazioni definitive 2017 – ATS 326
Tabella 151 – Assegnazioni definitive 2017 – AO 326
Tabella 152 - Valore della produzione e costi della produzione 2015/2017 (IV Trim) 329
Tabella 153 - Risultati di esercizio 2015/2017 IV Trimestre 330
Tabella 154 - Copertura disavanzi pregressi del servizio sanitario – L.R. n. 40/2018 333
Tabella 155 – Disavanzo 2015 e relativa copertura 334
Tabella 156 – Disavanzo 2016 e relativa copertura - DGR n. 6/8 del 6/02/2018 335
Tabella 157 – Perdita presunta da ripianare 2016 – DGR 55/14 del 13/11/2018 336
Tabella 158 – Quota ripianata della perdita 2016 – DGR 55/14 del 13/11/2018 337
Tabella 159 – Quota assegnata a copertura della mancata sterilizzazione degli ammortamenti 338
Tabella 160 – Acconto per la copertura dello squilibrio dei bilanci 2017 339

Registro: CRS , Prot.: 001601 del: 20/02/2019

INDICE DEI GRAFICI

Grafico 1 – Entrate - Confronto previsioni iniziali-finali 2014 - 2017 65
Grafico 2 - Entrate - Previsioni finali (al netto FPV) 91
Grafico 3 – Entrate per fonte – Previsioni finali 93
Grafico 4 - Entrate – Gestione di competenza – Accertamenti 95
Grafico 5 - Entrate – Gestione di competenza - Riscossioni 96
Grafico 6 – Esercizio 2017 - Spese - Previsioni finali - Impegni - Pagamenti 99
Grafico 7 - Classificazione della spesa per Macroaggregati - Impegni di competenza 111

