



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

DECISIONE E RELAZIONE AL CONSIGLIO REGIONALE SUL RENDICONTO GENERALE DELLA REGIONE TOSCANA PER L'ESERCIZIO 2023

DOCUMENTO DI SINTESI

LUGLIO 2024



CORTE DEI CONTI



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

**DECISIONE E RELAZIONE AL CONSIGLIO REGIONALE
SUL RENDICONTO GENERALE DELLA REGIONE TOSCANA
PER L'ESERCIZIO FINANZIARIO 2023**

DOCUMENTO DI SINTESI

LUGLIO 2024

Hanno collaborato:

Cristina Baldini, Luca Berardone, Valeria Caroli, Silvia Chillà, Simona Croppi, Claudio Felli, Susanna Fornaciari, Angela Rossella Foti, Mariapaola Galasso, Gabriele Ievolella, Barbara Innocenti, Mariano Palumbo, Katia Barbara Proto, Anna Maria Pulcini;

per le attività di supporto e di segreteria: Michela Battistini.

SOMMARIO

DOCUMENTO DI SINTESI

	Pag	
Capitolo I	Il giudizio di parificazione dei rendiconti regionali: la situazione finanziaria delle regioni e gli effetti del controllo della Corte dei conti	3
Capitolo II	La programmazione regionale e il bilancio di previsione 2023-2025	5
Capitolo III	La gestione finanziaria 2023	11
Capitolo IV	La gestione di cassa	18
Capitolo V	Il risultato di amministrazione	22
Capitolo VI	L'indebitamento regionale	28
Capitolo VII	La gestione sanitaria	36
Capitolo VIII	La situazione economico-patrimoniale	49
Capitolo IX	L'attuazione del PNRR nella Regione Toscana	51
Capitolo X	La gestione dei fondi europei	58
Capitolo XI	I profili organizzativi e il personale regionale	63
Capitolo XII	Le partecipazioni societarie nel rendiconto della Regione	78

DOCUMENTO DI SINTESI

Capitolo I - Il giudizio di parificazione dei rendiconti regionali: la situazione finanziaria delle regioni e gli effetti del controllo della Corte dei conti

In considerazione del ruolo centrale che il giudizio di parificazione assolve nell'ambito delle funzioni affidate alla Corte dei conti, come di consueto la Sezione propone nella presente Relazione una analisi specifica dei principali esiti di tali giudizi, nel caso di specie aggiornata ai rendiconti dell'esercizio 2022, rilevante al fine di valutare l'andamento dell'attività di controllo, gli effetti conformativi da parte degli enti regionale e, più in generale, lo stato di salute dell'intero comparto regione.

Nell'anno 2023 sono stati emessi complessivamente 21 giudizi di parificazione, di cui 1 avente ad oggetto l'esercizio finanziario 2021 - riferito alla Regione Sicilia, con esito sospeso in conseguenza della questione di legittimità costituzionale sottoposta alla Consulta dalla competente Sezione regionale di controllo - ed i restanti 20 relativi all'esercizio 2022. Di questi ultimi, 12 hanno avuto come esito una parifica completa e 7 una parifica parziale, al netto del giudizio sul rendiconto della Regione Molise, sospeso anch'esso in attesa della decisione del Giudice delle Leggi.

Nella quasi totalità dei casi, le parifiche parziali hanno investito il risultato di amministrazione, considerato sottostimato, e la corretta quantificazione delle relative poste, confermando la centralità di tale grandezza nel sistema di bilancio e nel giudizio di parificazione.

Nel complesso, la situazione contabile delle regioni italiane, per il periodo 2015-2022, rimane caratterizzata da un disavanzo effettivo o c.d. "sostanziale" (comprensivo delle quote accantonate e vincolate) diffuso, che continua a manifestarsi all'esito di ogni singola gestione finanziaria. Al termine dell'esercizio 2022 solo cinque enti regionali chiudono il proprio rendiconto di gestione in avanzo. La Regione Toscana, in particolare, registra costantemente un risultato effettivo significativamente negativo, sebbene in miglioramento, che la colloca tra le regioni più critiche, dietro solo a Lazio, Piemonte, Campania e Veneto.

È stato, tuttavia, rilevato un progressivo e costante riassorbimento del livello complessivo del disavanzo globale delle regioni nell'intero periodo considerato; miglioramento peraltro non interrotto dal manifestarsi dell'emergenza sanitaria da Covid-19, che ha inciso in particolare sugli esercizi finanziari 2020 e 2021.

Ciò nonostante, tale disavanzo si rileva in peggioramento se si considerano i puntuali ricalcoli effettuati dalle Sezioni regionali di controllo in sede di giudizio di parifica, che aggravano le risultanze effettive nel periodo dal 2015 a 2022 di complessivi 218 milioni, al netto delle risultanze delle Regioni Molise e Sicilia per il 2022 il cui rendiconto di gestione non risulta ancora approvato e pertanto non sottoposto a giudizio di parificazione dalla competente Sezione regionale di controllo.

In termini di effetti conformativi al giudizio delle Sezioni, è interessante rilevare come nel periodo considerato si sia registrato un maggiore adeguamento ai rilievi emersi in sede di parifica, in particolare nel triennio 2020-2022. Nell'esercizio 2022 le regioni soggette a parifica parziale hanno puntualmente rideterminato il proprio disavanzo nei termini indicati nelle decisioni. Peraltro, le leggi del Consiglio regionale di approvazione dei rendiconti restituiscono, complessivamente, un maggiore saldo peggiorato di 226,33 milioni. Lo scostamento di 8,41 milioni è conseguenza del fatto che le Regioni Basilicata ed Abruzzo hanno provveduto ad aggravare il proprio disavanzo nonostante le competenti Sezioni regionali di controllo, nel giudizio di parificazione non avessero definito esattamente l'ammontare dei correttivi da adottare.

Capitolo II - La programmazione regionale e il bilancio di previsione 2023-2025

La manovra finanziaria per il triennio 2023-2025 ha potuto finalmente esplicitarsi all'interno del quadro programmatico stabilito dal Piano regionale di sviluppo (PRS), cui è demandata la fissazione degli obiettivi strategici della politica regionale per il periodo della legislatura, già adottato dalla Giunta nel mese di dicembre 2022 e successivamente approvato dal Consiglio nel mese di luglio 2023.

Il PRS definisce 29 progetti¹, raggruppati in 7 aree², con obiettivi specifici che concorrono trasversalmente al conseguimento dei 16 obiettivi strategici³ e al perseguimento dei 17 Goal di Agenda 2030.

Per la realizzazione degli stessi è prevista una spesa complessiva stimata inizialmente in 9.474,08 milioni (di cui 6.366,84 milioni nel triennio 2023-2025), il 41 per cento della quale costituita da investimenti concentrati soprattutto nei progetti compresi nelle aree "Digitalizzazione", "Transizione ecologica" e "Salute".

Il PRS rimane invece piuttosto vago nell'individuazione delle relative fonti di finanziamento, indicate in modo generico e pertanto suscettibili di future rimodulazioni in ragione delle risorse disponibili; circostanza questa che denota, già in questa fase, una carenza nella capacità di programmazione, soprattutto degli investimenti, che si

¹ 1. Digitalizzazione, semplificazione e innovazione del sistema toscano; 2. Consolidamento della produttività e competitività delle imprese, transizione al digitale, promozione e internazionalizzazione del sistema produttivo, collaborazione; 3. Ricerca, sviluppo, innovazione e trasferimento tecnologico nel sistema produttivo; 4. Turismo e commercio; 5. Politiche per l'attrazione degli investimenti e per il radicamento delle aziende multinazionali; 6. Assetto idrogeologico, tutela della costa e della risorsa idrica; 7. Neutralità carbonica e transizione ecologica; 8. Sviluppo sostenibile in ambito rurale e agricoltura di qualità; 9. Governo del territorio e paesaggio; 10. Mobilità sostenibile; 11. Infrastrutture e logistica; 12. Successo scolastico, formazione di qualità ed educazione alla cittadinanza; 13. Città universitarie e sistema regionale della ricerca; 14. Valorizzazione e promozione della cultura, fra tradizione e sviluppo innovativo; 15. Promozione della cultura della legalità democratica; 16. Lotta alla povertà e inclusione sociale; 17. Integrazione sociosanitaria e tutela dei diritti civili e sociali; 18. Politiche per l'accoglienza e l'integrazione dei cittadini stranieri; 19. Diritto e qualità del lavoro; 20. Giovani; 21. Ati il progetto per le donne in Toscana; 22. Rigenerazione e riqualificazione urbana; 23. Qualità dell'abitare; 24. Edilizia residenziale pubblica - disagio abitativo; 25. Promozione dello sport; 26. Politiche per la salute; 27. Interventi nella Toscana diffusa (aree interne e territori montani); 28. Politiche per il mare, per l'Elba e l'Arcipelago toscano; 29. Relazioni internazionali, cooperazione allo sviluppo e attività a favore dei Toscani nel mondo.

² AREA 1 - Digitalizzazione, semplificazione, innovazione e competitività del sistema toscano; AREA 2 - Transizione ecologica; AREA 3 - Infrastrutture per una mobilità sostenibile; AREA 4 - Istruzione, ricerca e cultura; AREA 5 - Inclusione e coesione; AREA 6 - Salute; AREA 7 - Relazioni interistituzionali e governance del sistema regionale.

³ 1. fornire una connettività veloce e di qualità a tutti i cittadini toscani; 2. sostenere l'innovazione tecnologica nel pubblico e nel privato; 3. valorizzare il patrimonio culturale e promuoverne la fruizione anche nell'ambito del sistema turistico; 4. decarbonizzare l'economia, promuovere l'economia circolare e modelli sostenibili di produzione e consumo; 5. rendere resilienti comunità e territori, gestire in modo sostenibile le risorse naturali e valorizzare i servizi ecosistemici; 6. tutelare il territorio ed il paesaggio; 7. favorire lo sviluppo della mobilità sostenibile; 8. rilanciare gli investimenti infrastrutturali, mettere in sicurezza e sviluppare la rete stradale; 9. investire in istruzione formazione e ricerca per una Toscana sempre più digitale, sostenibile e inclusiva; 10. garantire il diritto all'occupazione stabile e di qualità; 11. ridurre i divari di genere e generazionali; 12. contrastare la povertà e l'esclusione sociale; 13. promuovere la salute ed il benessere dei cittadini; 14. Promuovere lo sport; 15. rilanciare la competitività di tutto sistema regionale; 16. promuovere la coesione territoriale e i luoghi della Toscana diffusa.

riscontra anche nella successiva gestione e nella rendicontazione, coinvolgendo l'intero ciclo del bilancio regionale.

In tema di Agenda 2030, la Sezione sottolinea positivamente il rilevante lavoro di ricostruzione profuso dalla Regione Toscana nell'interpolare linee d'intervento, obiettivi di sviluppo sostenibile e risorse finanziarie, al fine di pervenire ad un quadro dell'impatto monetario delle politiche pubbliche che contribuiscono al perseguimento dell'agenda stessa. Nel corso del 2023 sono stati adottati diversi atti tesi ad integrare la Strategia regionale negli strumenti di programmazione generale e di bilancio (in particolare DEFR e NADEFr). Meritevole di particolare attenzione è la predisposizione di una specifica tabella che riproduce una prima ripartizione per Goal delle risorse stanziare, per ciascuna annualità del bilancio di previsione, che finanziano i Progetti regionali, effettuata in base ad una classificazione dei relativi capitoli di bilancio. Si tratta di un passaggio rilevante, che la Corte sottolinea positivamente, rappresentando una prima significativa quantificazione delle risorse previste per conseguire gli obiettivi di sostenibilità. La Sezione non può che accogliere con favore lo sforzo regionale di progressiva integrazione tra le dimensioni dello sviluppo sostenibile e la programmazione regionale, aspetto centrale affinché gli obiettivi SDGs possano assumere concreta rilevanza nelle politiche regionali, rafforzandone così il percorso di avanzamento. È evidente, infatti, come l'attività di programmazione finanziaria e le decisioni di bilancio rivestano centralità nel percorso di conseguimento dei predetti obiettivi, rappresentando al contempo una metrica di lettura dello stato di avanzamento delle iniziative, quanto meno sotto il profilo finanziario, consentendo, in sede di rendicontazione, di verificare la coerenza della spesa effettuata con quanto definito in sede di approvazione del bilancio.

L'adeguamento dei progetti regionali all'evoluzione della situazione economico-finanziaria è affidato al Documento regionale di economia e finanza (DEFR) e alla relativa Nota di aggiornamento (NADEFr) che ne garantiscono anche il coordinamento con la programmazione nazionale.

La NADEFr e le successive integrazioni della stessa hanno provveduto a rimodulare il quadro finanziario dei singoli progetti a seguito delle leggi di variazione di bilancio succedutesi nel corso dell'esercizio 2023 fino a definirne il valore finale complessivo nel triennio 2023-2025 in 6.959,17 milioni, con un incremento di 8,5 per cento rispetto al valore iniziale del PRS.

Anche la NADEFr non appare tuttavia esaustiva nell'individuare le fonti di finanziamento delle spese dei progetti che hanno dovuto scontare, tra l'altro, gli effetti delle rimodulazioni disposte con la manovra finanziaria.

Si è difatti manifestato uno squilibrio del bilancio regionale a legislazione vigente, di circa 150 milioni, determinato essenzialmente dall'incremento degli oneri per

il cofinanziamento regionale dei nuovi programmi europei e degli oneri per il servizio del debito, che ha reso necessario, tramite la manovra finanziaria del triennio 2023-2025, ridestinare alle maggiori spese le entrate correnti precedentemente riservate agli investimenti e fornire, al contempo, copertura a questi ultimi tramite il ricorso all'indebitamento anche nella forma del debito autorizzato e non contratto (DANC) di cui è stato ripreso l'utilizzo per importi rilevanti.

La Sezione manifesta perplessità sulla manovra disposta dalla Regione che produce l'effetto di autorizzare futuro indebitamento per liberare risorse correnti da destinare alle spese dell'indebitamento presente.

In considerazione dell'elevata esposizione debitoria, con margini sempre più ristretti per l'assunzione di nuovi mutui, il ripristino dell'equilibrio di bilancio appare in questo contesto più effimero che reale, con il rischio che una situazione analoga si ripresenti nel breve periodo in assenza di misure che garantiscano uno stabile afflusso di risorse in grado di alimentare le spese di investimento senza ricorrere continuamente al debito.

Né appare un'alternativa praticabile, a detti fini, la procedura del debito autorizzato e non contratto che, se da un lato consente di evitare le spese di ammortamento, dall'altro si presta, come si dirà oltre, ad un utilizzo limitato e comunque sempre suscettibile di produrre nuovo disavanzo.

La manovra finanziaria, al netto delle modificazioni della legislazione vigente sopra descritte, porta nuove spese per complessivi 100,03 milioni, di cui 18,24 sull'esercizio 2023.

In particolare, la legge di stabilità (l.r. n. 45 del 2022) prevede minori spese nel triennio di 7,48 milioni; la legge collegata (l.r. n. 44 del 2022) prevede invece maggiori spese nel triennio per 107,51 milioni.

Le relazioni tecnico finanziarie dei relativi progetti di legge, adeguandosi alle richieste più volte formulate dalla Sezione, danno separata evidenza ai nuovi e maggiori oneri derivanti dalla manovra, consentendo di misurarne l'impatto rispetto all'equilibrio definito dalla legislazione vigente.

Le stesse relazioni forniscono anche maggiori informazioni che consentono di individuare i mezzi di finanziamento dei predetti oneri, superando il generico rinvio all'"equilibrio bilancio" con il quale la Regione, nonostante le censure di questa Sezione, riteneva in passato di assolvere all'onere di copertura della legge di stabilità.

La stessa Regione, con la comunicazione delle misure correttive ai rilievi formulati nella precedente Relazione, ha inoltre fornito un dettagliato prospetto con l'indicazione specifica di tutte le coperture delle spese derivanti dalla manovra, costituite

dal saldo di parte corrente, da maggiori entrate e, in misura preponderante, dall'indebitamento concentrato soprattutto negli anni 2024 e 2025.

Le modifiche alla legislazione di spesa sono state recepite dalla legge di approvazione del bilancio di previsione 2023-2025 (l.r. n. 46 del 2022) che, per la competenza 2022, pareggia a 16.242,27 milioni.

Il risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre 2022 è stimato in disavanzo per complessivi 1.261,98 milioni.

L'autorizzazione totale all'indebitamento risulta pari 855,80 milioni, di cui 364,84 milioni nel 2023, 290,42 milioni nel 2024 e 200,54 milioni nel 2025. Nell'ambito di questa, l'autorizzazione nella forma del DANC è fissata a 335,90 milioni, di cui 200,63 milioni nel 2023, 121,27 milioni nel 2024 e 14 milioni nel 2025.

Non risulta applicato avanzo presunto di amministrazione derivante dal precedente esercizio, se non per la quota (541,24 milioni) relativa al Fondo anticipazione di liquidità secondo le regole di contabilizzazione stabilite dall'art. 1, comma 699, della legge n. 208 del 2015.

La manovra definita a fine 2022 è stata più volte adeguata in corso di esercizio da due leggi di modificazione della legislazione di spesa (l.r. n. 25 del 2023, l.r. n. 42 del 2023) e da 3 leggi di variazione del bilancio di previsione (l.r. n. 19 del 2023 e l.r. n. 26 del 2023 e l.r. n. 43 del 2023) che si sono aggiunte alla legge di assestamento (l.r. n. 33 del 2023) con la quale sono stati recepiti i risultati definitivi della gestione 2022 dopo l'approvazione del rendiconto.

Oltre ad autorizzare specifici interventi di spesa, le leggi di variazione hanno disposto nel corso dell'intero esercizio continue rimodulazioni delle fonti di finanziamento degli investimenti programmati con conseguente modifica del relativo prospetto già allegato alla legge di bilancio che, nel quadro dell'accresciuta autorizzazione all'indebitamento, vede l'incremento del ricorso al DANC rispetto al debito effettivo.

All'esito dell'approvazione del rendiconto dell'esercizio 2022, la legge di assestamento ha dato luogo all'applicazione delle quote accantonate e vincolate del risultato di amministrazione del precedente esercizio per 411,53 milioni (che si aggiungono ai 541,24 milioni del Fondo anticipazioni di liquidità già applicati) e alla rideterminazione del risultato presunto di amministrazione che passa da 1.261,97 milioni a 1.401,46 milioni, con un aggravio rispetto alla stima iniziale di 139,49 milioni imputabile ai maggiori accantonamenti richiesti da questa Sezione con la decisione di parificazione (46,94 milioni) e da altri accantonamenti (92,54 milioni) non compresi nella stima iniziale.

L'incremento del disavanzo DANC ha comportato la necessità di aumentare l'autorizzazione all'indebitamento da contrarre secondo la previsione dell'art. 40, comma

2, del d.lgs. n. 118 del 2011. Si rinvia al paragrafo della presente sintesi dedicato all'indebitamento per una analisi delle modalità di rilascio della predetta autorizzazione anche agli effetti della quantificazione della residua capacità di indebitamento della Regione.

In conseguenza delle variazioni apportate, il bilancio a fine esercizio registra previsioni definitive di entrata e di spesa che pareggiano a 20.196,05.

Nel quadro dell'equilibrio definito di volta in volta dalla legge di bilancio e dalle successive leggi di variazione sono intervenute anche 17 variazioni di giunta dirette a ridistribuire le previsioni nell'ambito delle medesime missioni.

A variazioni necessarie per la gestione del bilancio in corso di esercizio (quali quelle conseguenti all'acquisizione di nuove entrate vincolate, all'applicazione di quote del risultato di amministrazione) si affiancano altri correttivi la cui finalità non emerge dai relativi atti contabili, i quali non contengono informazioni sufficienti a ricostruire tutti i complessi movimenti tra i capitoli anche di nuova istituzione. Deve ritenersi in ogni caso censurabile la prassi seguita dalla Ragione di modificare, con variazioni di Giunta disposte sino a fine esercizio, le previsioni definitive delle spese destinate agli investimenti già riportate nello specificato allegato alla legge di approvazione del bilancio e alle successive leggi di variazione.

Meritevoli di specifica attenzione sono poi le variazioni relative ai prelievi e agli impieghi dai fondi di riserva del bilancio rispetto ai quali permangono, almeno in parte, le criticità già segnalate da questa Sezione nelle precedenti Relazioni.

In particolare, dal Fondo di riserva per le spese obbligatorie, a fronte di una previsione iniziale del 2023 di 10 milioni, sono stati disposti prelievi per 9,6 milioni, di cui 6,1 milioni (63%) destinati ad alimentare il capitolo di spesa per il ripiano dei disavanzi sanitari progressi.

Dal Fondo di riserva per le spese impreviste, a fronte di una previsione iniziale del 2023 di 9,16 milioni, successivamente integrata a 17,86 milioni, sono stati disposti prelievi nel corso dell'esercizio per 16,87 milioni, di cui 16,5 destinati ugualmente ai capitoli per il ripiano dei disavanzi sanitari.

Si deve rimarcare al riguardo che le spese per il ripiano dei disavanzi sanitari, a dispetto di quanto sostenuto dalla Regione in sede di contraddittorio, non costituiscono né spese obbligatorie, né spese impreviste nel senso stabilito dalla legge per legittimare l'impiego dei fondi. Va detto in merito che il disavanzo della sanità, in costante e progressivo aumento, ha da tempo assunto un carattere strutturale tanto da indurre la Regione a reperire risorse nel proprio bilancio per garantirne annualmente la copertura, anche attraverso l'impiego di procedure estranee allo scopo, come appunto i prelievi dai fondi di riserva.

Peraltro, l'esigenza di dotare questi ultimi, già in sede di approvazione della legge di bilancio, di una provvista adeguata a ripianare spese non obbligatorie e non imprevedibili comporta necessariamente la sottrazione di risorse regionali destinabili ad altre missioni di spesa, con inevitabili effetti negativi sull'esercizio delle funzioni o sulle prestazioni dei servizi correlati.

La Sezione auspica che la prassi sopra descritta di impiegare i fondi di riserva per ripianare i disavanzi sanitari possa essere superata già a partire dal prossimo esercizio, come segnalato dalla Regione in sede di controdeduzioni, per effetto del maggior gettito fiscale derivante dall'innalzamento dell'aliquota IRPEF disposto dalla legge di stabilità 2024-2026 e prevalentemente destinato al riequilibrio del bilancio del SSR.

Un accenno deve essere riservato anche alla gestione dei fondi speciali per gli oneri derivanti da nuovi provvedimenti legislativi che la Regione ha utilizzato a partire dal 2023 come mezzo di copertura delle leggi ancora in corso di definizione al momento dell'approvazione del bilancio.

Si osserva al riguardo che gli stanziamenti di parte capitale su diversi fondi destinati al finanziamento di leggi relative ad operazioni societarie sono costituiti da autorizzazioni all'indebitamento anche nella forma del DANC. Tali operazioni non hanno dato luogo ad impegni nell'esercizio 2023.

Si deve tuttavia ulteriormente rimarcare la tendenza, rilevata nel corso dell'intera programmazione per il triennio 2023-2025, per cui la Regione, disponendo sempre meno di risorse libere da destinare a spese di investimento e avendo difficoltà, al contempo, a sostenere elevati oneri derivanti da ulteriori mutui, ricorre al debito autorizzato e non contratto anche rispetto ad interventi, quali quelli sulle società partecipate, che la sana gestione suggerirebbe di finanziare con entrate proprie.

Alla luce di quanto emerso dalle analisi e dalle considerazioni effettuate si invita la Regione ad adottare le misure necessarie al superamento delle criticità rilevate e, in particolare, ad adottare una programmazione finanziaria che:

- garantisca la sostenibilità pluriennale delle spese di investimento, alla luce della ridotta capacità di indebitamento e dei maggiori oneri di ammortamento che rischiano di provocare squilibri di bilancio;
- mantenga la copertura delle spese di investimento originariamente individuata, soprattutto se costituita da indebitamento, limitando le numerose variazioni ancora riscontrabili nell'esercizio in esame;
- limiti i prelievi dai Fondi di riserva alle sole spese obbligatorie e impreviste nel senso stabilito dalla legge, superandone l'impiego per i ripiani dei disavanzi del SSR.

Capitolo III - La gestione finanziaria 2023

Il quadro di insieme - i risultati finali

La proposta di legge recante “Rendiconto generale per l’esercizio finanziario 2023” è stata approvata con deliberazione della Giunta regionale n. 3 del 6 maggio 2024 e di seguito trasmessa a questa Sezione regionale di controllo della Corte dei conti per gli adempimenti relativi al giudizio di parificazione di cui all’art. 1, comma 5, del d.l. n. 174 del 2012.

Il progetto di legge si compone di 13 articoli ove sono esposti i risultati contabili dell’esercizio 2023 e riporta in allegato gli schemi di bilancio redatti secondo i modelli ministeriali, oltre alla relazione sulla gestione.

Nel complesso, al termine della gestione 2023 si sono registrati accertamenti per 14.645,06 milioni e riscossioni di competenza per 12.718,82 milioni. Gli impegni sono risultati pari a 14.195,53 milioni e i pagamenti di competenza a 12.170,70 milioni. La gestione di competenza presenta, pertanto, una differenza tra accertamenti ed impegni positiva per 449,52 milioni.

Anche la gestione dei residui segna un risultato positivo, pari a 19,50 milioni e dato dalla differenza tra i minori residui passivi (-278,44 milioni) e i minori residui attivi (-258,93 milioni) realizzatasi alla chiusura dell’esercizio per effetto di riscossioni, riaccertamenti e cancellazioni.

Al termine dell’esercizio, i residui attivi conservati nel conto del bilancio sono pari a 4.509,31 milioni, mentre i residui passivi ammontano a 3.948,60 milioni.

Per quanto concerne la gestione di cassa, rispetto ad un fondo cassa iniziale di 1.283,61 milioni si sono registrate riscossioni complessive per 14.033,05 milioni e pagamenti per 14.406,55 milioni. Il fondo cassa alla chiusura della gestione risulta, pertanto, pari a 910,10 milioni.

Il risultato di amministrazione dell’esercizio 2023, che riassume in maniera sintetica la situazione finanziaria dell’ente, presenta un saldo contabile positivo di 977,90 milioni, dato dal fondo cassa finale aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi, al netto del fondo pluriennale vincolato.

Tuttavia, la necessità di ripristinare le quote vincolate e accantonate, pari complessivamente a 2.178,61 milioni, porta a determinare il risultato di amministrazione effettivo (cd. sostanziale) negativo per 1.200,71 milioni. Quest’ultimo disavanzo deriva per 614,95 milioni dal debito autorizzato e non contratto, per 61,18 milioni dal riaccertamento straordinario dei residui e per 524,58 milioni dalla costituzione del fondo anticipazione di liquidità di cui al d.l. n. 35 del 2013.

Le entrate e le spese di competenza

La gestione finanziaria del 2023 appare avviata verso il definitivo superamento delle problematiche determinate dagli effetti della pandemia che ne avevano condizionato l'andamento, nei passati esercizi, sia sul fronte delle entrate sia sul fronte delle spese.

Decisamente ridimensionati risultano i trasferimenti statali destinati a sopperire alle minori entrate della Regione che ha quasi definitivamente recuperato la propria capacità di accertamento e di riscossione dei tributi.

Al netto dei servizi per conto terzi e partite di giro (pari a 2.501,63 milioni), le entrate totali dell'esercizio 2023 registrano accertamenti per 12.143,42 milioni che segnano, comunque, un incremento rispetto ai corrispondenti valori dei precedenti esercizi finanziari (+6,71 per cento rispetto al 2022 e +11,35 per cento rispetto al 2021).

Anche le riscossioni, pari a 10.222,83 milioni, segnano un miglioramento del 10,18 per cento rispetto al 2022, determinando per l'esercizio 2023 una capacità di realizzazione dell'84,18 per cento.

Le entrate del titolo I, che comprendono le entrate tributarie e perequative, a fronte di previsioni definitive di 9.885,80 milioni, registrano accertamenti per 9.815,91 milioni (+6 per cento rispetto al 2022 e +9,9 per cento rispetto al 2021) e costituiscono l'80,83 per cento delle entrate totali. Le riscossioni sono di 8.920,74 milioni.

Con riferimento ai due perimetri del bilancio regionale, la componente sanitaria presenta un andamento crescente nell'ultimo triennio sia in termini di accertamenti (+9,89 per cento sul 2021 e +5,83 per cento sul 2022) che di riscossioni (+11,58 per cento sul 2021 e +8,84 per cento sul 2022), mentre la componente ordinaria presenta un pressoché analogo andamento sia per gli accertamenti (+9,68 per cento sul 2021 e +6,74 per cento sul 2022) che per le riscossioni (+5,24 per cento sul 2021 e +9,80 per cento sul 2022).

I valori sopra esposti sono naturalmente influenzati dalle dinamiche dei principali tributi. Si segnala, in particolare, un deciso incremento, nel 2023, della partecipazione regionale all'IVA e dell'addizionale regionale all'IRPEF, mentre il gettito IRAP risulta in lieve calo rispetto al 2022, ma sempre su livelli decisamente superiori al 2021.

Nel 2023 vi è stato un netto calo dei trasferimenti correnti del titolo II, accertati per 1.195,52 milioni e diminuiti del 17,67 per cento rispetto al 2022 e del 14,85 rispetto al 2021, anche a causa della riduzione dei contributi straordinari assegnati dallo Stato per fronteggiare l'emergenza sanitaria, destinati al finanziamento delle maggiori spese a carico del Servizio sanitario regionale.

In forte ripresa, dopo il lieve aumento del 2022 rispetto al valore del precedente esercizio, sono anche le entrate in conto capitale del titolo IV dove gli accertamenti di 752,81 milioni sono più che raddoppiati rispetto al 2022 e più che triplicati rispetto al 2021, anche in conseguenza degli investimenti legati al PNRR. Le riscossioni di competenza di 151,82 milioni sono, invece, diminuite del 21,36 per cento rispetto al 2022 ed aumentate del 63,79 rispetto al 2021, anno che aveva fatto registrare una scarsissima percentuale di incasso della quota “sanitaria” (5,55 per cento); la velocità di riscossione complessiva scende, pertanto, al 20,17, rispetto al 61,53 per cento del 2022.

Le entrate degli altri titoli riportano i seguenti valori:

- titolo III delle “entrate extratributarie” con accertamenti per 241,98 milioni e riscossioni per 200,50 milioni;
- titolo V “riduzione delle attività finanziarie” con accertamenti per 23,62 milioni e riscossioni per 19,56 milioni;
- titolo VI “accensione prestiti” con accertamenti e riscossioni per 113,57 milioni.

Dal lato delle uscite, la spesa complessiva, al netto delle poste del conto terzi, ha registrato impegni per 11.693,90 milioni, con un incremento complessivo rispetto all’esercizio precedente del 4,5 per cento (11.193,31 milioni) che interessa, in diversa misura, sia la spesa corrente che la spesa in conto capitale. Gli impegni imputati agli esercizi successivi, rappresentati dal fondo pluriennale vincolato, sono pari a 492,91 milioni. I pagamenti in conto competenza ammontano a 9.820,95 milioni con un’incidenza dell’83,98 per cento.

Le spese impegnate sono riconducibili in netta prevalenza alla parte corrente del bilancio del titolo I, con 10.566,83 milioni, mentre minore incidenza sul totale assumono le spese in conto capitale del titolo II, con impegni per 1.007,04 milioni. In via residuale, si registrano spese per incremento di attività finanziarie per 22,31 milioni e spese per rimborso prestiti per 97,72 milioni.

Prendendo in considerazione la ripartizione tra conto ordinario e conto sanitario, si nota che, analogamente agli anni precedenti, la parte maggiore della spesa rientra nel perimetro sanitario, con un’incidenza di oltre l’82 per cento sul complesso degli impegni.

Per quanto riguarda, nello specifico, la spesa corrente, nell’esercizio in esame si registra un incremento degli impegni, che sono pari a 10.566,83 milioni (1,7%). I pagamenti ammontano a 9.348,02 milioni.

In particolare, per spese correnti ordinarie, gli impegni diminuiscono di 41,58 milioni (-2,5 per cento) sul valore del 2022; per le spese correnti sanitarie gli impegni aumentano di 214,62 milioni (+2,5 per cento).

La spesa in conto capitale mostra, anch'essa, un incremento degli impegni, che da 686,18 milioni passano a 1.007,04 milioni, registrando un aumento di oltre il 46 per cento rispetto al 2022. I pagamenti in conto capitale del perimetro sanitario, in particolare, mostrano un'incidenza sugli impegni di circa il 10 per cento (contro il 27,2 per cento del 2022), che è la più bassa di tutti i titoli e costituisce una delle principali criticità dell'intera gestione finanziaria regionale.

Le spese per servizi in conto terzi nell'esercizio 2023 si definiscono, in termini di impegni, in 2.501,63 milioni, a cui corrisponde un ammontare di liquidazioni pari a 2.349,75 milioni.

La gestione dei residui

Dalla gestione dei residui, ovverosia dall'attività di riscossione e pagamento nonché di riaccertamento di residui corrispondenti ad accertamenti o impegni effettuati in esercizi pregressi, sono risultati da riportare residui attivi per 2.583,07 milioni e residui passivi per 1.923,76 milioni. Dalla gestione di competenza sono stati prodotti, invece, residui attivi per 1.926,24 milioni e residui passivi per 2.024,84 milioni.

I residui mantenuti nel conto del bilancio alla chiusura dell'esercizio 2023, all'esito delle due gestioni, ammontano, pertanto, a 4.509,31 milioni di residui attivi e a 3.948,60 milioni di residui passivi.

Il risultato della gestione dei residui, calcolato come differenza tra il saldo delle variazioni delle posizioni attive (-258,93 milioni) e il saldo delle variazioni delle posizioni passive pregresse (-278,44 milioni) è di 19,50 milioni e concorre con il saldo della gestione di competenza a definire il risultato di amministrazione dell'esercizio attestato dal rendiconto.

Le operazioni di riaccertamento ordinario eseguite a fine esercizio per la verifica della sussistenza e dell'attuale esigibilità degli accertamenti e degli impegni, in applicazione del principio della competenza potenziata hanno determinato:

- sul fronte delle entrate, cancellazioni per 311,72 milioni e reimputazioni ad esercizi successivi per 367,55 milioni;
- sul fronte delle spese, cancellazioni per 291,62 milioni e reimputazioni per 753,47 milioni.

Queste ultime riguardano prevalentemente impegni per spese in conto capitale (621,17 milioni), reimputate al 2024 e agli anni successivi, molte della quali già ugualmente oggetto di identica reimputazione nei riaccertamenti dei passati esercizi.

I residui attivi finali, pari a 4.509,31 milioni, registrano un incremento di 353,08 milioni (8,50 per cento) sul valore del precedente esercizio, confermando la tendenza all'incremento riscontrata nel 2021 e 2022. Peggiora decisamente rispetto all'esercizio

precedente la capacità di riscossione in conto residui che registra una riduzione di 665,57 milioni (-33,6 per cento) con un indice che passa dal 49 al 32 per cento.

Parallelamente passa dal -1,09 al -6,23 per cento l'incidenza del saldo tra maggiori e minori entrate, pari a -258,93 milioni rispetto ai -44,36 milioni registrati sul 2022.

La gestione residui presenta un andamento differenziato con riferimento ai due perimetri del bilancio regionale. Nel perimetro ordinario si rileva un incremento rispetto al 2022 sia dei residui pregressi, più significativo, che dei residui da competenza, più contenuto. Tali incrementi si manifestano prevalentemente per le entrate dei titoli I, II e IV per quanto concerne i residui dai residui. Per quanto attiene ai residui da competenza, l'incremento maggiore si registra sul titolo IV e, a seguire, sul titolo II. Anche sui titoli III e V si rileva un incremento, sebbene di minore entità. Tali variazioni in aumento sono solo in parte compensati dalla riduzione sul titolo I. Nel perimetro sanitario si osserva un forte incremento dei residui da residui, solo in parte compensato dalla riduzione dei residui di competenza.

Ammontano, invece, a 691,01 milioni i residui attivi anteriori al quinquennio, tra i quali si possono rinvenire posizioni risalenti al 2001 derivanti da accertamenti di entrate in conto capitale del titolo IV.

I residui passivi finali di 3.948,60 milioni registrano una riduzione di -489,45 milioni (-11,03 per cento) sul valore del precedente esercizio, confermando, dopo la discontinuità registrata sul 2021, il *trend* di progressiva riduzione osservato negli ultimi anni. Questo nonostante il fatto che i pagamenti in conto residui dell'esercizio pari a 2.235,85 milioni subiscano una forte riduzione rispetto al valore del precedente esercizio, pari a -740,56 milioni (-24,88 per cento), con un indice che passa dal 60,49 al 50,38 per cento.

Parallelamente, però, aumenta dall'1,70 all'6,27 per cento l'incidenza dei minori residui passivi, pari a 278,44 milioni rispetto ai 83,58 milioni registrati sul 2022.

La riduzione dei pagamenti rispetto al 2022 è trainata dal titolo VII (sul quale si era registrato un forte aumento nel 2022 rispetto al 2021), con -998,32 milioni di delta. I pagamenti relativi al titolo I aumentano invece di 207,73 milioni, quelli relativi al titolo II registrano un incremento di 50,70 milioni.

Si evidenzia, in particolare, che la capacità di pagamento in conto residui delle spese in conto capitale del titolo II migliora rispetto al 2022 ma si mantiene comunque contenuta (31,95 per cento rispetto al 26,75 dell'esercizio precedente), ulteriore sintomo della lentezza che contraddistingue la gestione degli investimenti nel panorama regionale a conferma, del resto, alla tendenza della Regione a trattenere risorse destinate ai trasferimenti ad altri enti ed in particolare a quelli del SSR.

Ammontano, invece, a 533,40 milioni i residui passivi anteriori al quinquennio,

la maggior parte dei quali afferenti ad impegni per spese in conto capitale del titolo II (263,40 milioni) e per uscite per conto terzi/partite di giro (226,99 milioni).

Nel corso dell'esercizio 2023 sono stati reiscritti a bilancio residui perenti per 4,82 milioni e cancellati per 4,95 milioni. L'ammontare complessivo dei perenti, a seguito delle predette operazioni, è passato da 62,73 milioni del 2022 a 52,96 milioni a chiusura dell'esercizio 2023, trovando congrua copertura nel relativo fondo accantonato nel Risultato di amministrazione per 42,55 milioni.

La gestione dei fondi Covid-19

Le entrate accertate di competenza riferite ai trasferimenti di Fondi Covid 19 nel corso dell'esercizio 2023 ammontano a 60,56 milioni (di cui 59,21 nel perimetro ordinario e 1,35 in quello sanitario) interamente riscossi.

Gli impegni di competenza correlati sono pari a 12,90 milioni (di cui 11,55 nel perimetro ordinario e 1,35 in quello sanitario) che si sono tradotti in pagamenti per soli 1,63 milioni.

Il differenziale tra entrate da trasferimenti Covid 19 e le relative spese si definisce in 47,66 milioni corrispondente ai mancati impegni riferiti al contributo destinato a compensare la riduzione dei ricavi tariffari TPL per il periodo 1° gennaio 2021-31 marzo 2022 previsto dall'art. 10, comma 1 del d.l. n. 145 del 2023 recante: «*Misure urgenti in materia economica e fiscale, in favore degli enti territoriali, a tutela del lavoro e per esigenze indifferibili*». La somma è conseguentemente confluita nel risultato di amministrazione dell'esercizio tra i fondi vincolati del perimetro ordinario. La stessa, insieme a 9,53 milioni di maggiori riscossioni su residui, genera un beneficio per la liquidità regionale, assorbito tuttavia dai maggiori pagamenti rispetto alle riscossioni registrati nel perimetro ordinario in conto residui per 78,01 milioni. Risultano, difatti, residui attivi complessivi per 70,15 milioni, tutti afferenti al conto sanitario. Dal lato delle partite pregresse passive, si registrano complessivamente 44,22 milioni quasi interamente rinvenibili nel perimetro ordinario (37,17 milioni).

I debiti fuori bilancio

Nel corso dell'esercizio 2023 la Regione ha riconosciuto debiti fuori bilancio per complessivi 191.866 euro derivanti da sentenze esecutive (art. 73 del d.lgs. n. 118 del 2011 lett. a), la cui copertura finanziaria si rinviene interamente nel fondo spese legali. Il riconoscimento è avvenuto con deliberazioni di Giunta ai sensi dell'art. 28-bis della l. n. 1 del 2015 il quale - recependo le disposizioni di aggiornamento del citato art. 73 ad opera della l. n. 34 del 2019 - consente l'intervento dell'organo esecutivo in materia nei casi in cui le risorse finanziarie necessarie al pagamento delle somme poste a carico

dell'ente siano state preventivamente e sufficientemente accantonate nel suddetto fondo tra le voci in spesa del bilancio di previsione.

Capitolo IV - La gestione di cassa

La giacenza di liquidità della cassa regionale al 31 dicembre 2023 è di 910,10 milioni, con una riduzione di 373,50 milioni (-16,53%) rispetto al valore al 1 gennaio.

Le riscossioni e i pagamenti totali dell'esercizio sono stati rispettivamente di 14.033,04 milioni e 14.406,55 milioni, entrambi in aumento di quasi il 10 per cento.

Il saldo di cassa della gestione di competenza, di 548,12 milioni, si conferma anche nel 2023 in avanzo, sia pure per un importo più contenuto che nei precedenti esercizi, mentre il saldo di cassa della gestione dei residui, registra un disavanzo di 921,63 milioni che ne mantiene il valore negativo ripetutamente rilevato nel corso degli anni, a testimonianza della prassi della Regione di posticipare una parte non trascurabile dei pagamenti, trattenendo liquidità.

L'ammontare della cassa regionale è distribuito tra i 665 milioni giacenti sul "conto ordinario" e i 244,25 milioni giacenti sul "conto sanitario", istituito ai sensi dell'art. 21 del d.lgs. n. 118 del 2011.

La significativa differenza rispetto alla ripartizione rilevata nel 2022, quando il conto ordinario registrava 1.187,06 milioni e il conto sanitario 96,55 milioni, è imputabile in gran parte ai riversamenti di liquidità intervenuti tra i due conti nel corso dell'esercizio 2023.

Ammontano infatti a complessivi 868,65 milioni i trasferimenti che la Regione ha disposto dal conto ordinario al conto sanitario per ripristinare la corretta gestione contabile delle entrate e delle spese sanitarie tra i due perimetri del bilancio.

Oltre ai riversamenti necessari per fare affluire alla cassa sanitaria entrate contabilizzate nel perimetro ordinario, tra le quali le risorse per il ripiano delle perdite del Servizio sanitario regionale che la Regione deve assicurare con risorse proprie, i trasferimenti dal conto ordinario intervenuti nel 2023 hanno riguardato soprattutto le somme destinate a compensare i pagamenti degli impegni finanziati dal debito autorizzato e non contratto, indebitamente sopportati dal conto sanitario, come rilevato da questa Sezione.

La Regione in passato aveva fatto ripetutamente ricorso al DANC per finanziare i contributi destinati ad investimenti nella sanità, registrando a fine esercizio, in conseguenza degli impegni di spesa non coperti da accertamenti di entrata, disavanzi di amministrazione, progressivamente ridotti per effetto del c.d. margine di parte corrente, ovvero sia dei saldi positivi prodotti di anno in anno all'interno della gestione di competenza.

La scomposizione del risultato di amministrazione tra parte ordinaria e parte sanitaria ha tuttavia rivelato che, ancora nel 2022, l'intero disavanzo gravava sul perimetro sanitario, rimasto pressoché immutato nel tempo rispetto all'originaria iscrizione

degli impegni finanziati dal DANC. Il pagamento di questi ultimi nel corso degli anni era stato effettuato infatti quasi esclusivamente con la liquidità della cassa sanitaria senza riversamenti dalla cassa ordinaria dove si producevano gli effetti utili dei saldi positivi di parte corrente.

La Regione, confermando la ricostruzione della Sezione, ha quindi provveduto, con mandato n. 28800 del 7 luglio 2023, a rimettere alla cassa sanitaria 660 milioni a reintegrazione dei pagamenti degli impegni che dovevano essere sostenuti con la cassa ordinaria che quindi ha beneficiato di maggiore liquidità.

Si rinvia al paragrafo dedicato all'indebitamento per più approfondite considerazioni sul DANC il cui impiego deve ritenersi in ogni caso illegittimo, se comporta oneri a carico del perimetro sanitario del bilancio regionale, sottraendo risorse esclusivamente destinate al finanziamento dei LEA.

Riassumendo nel corso dell'esercizio 2023 sono passati dal conto ordinario al conto sanitario 868,65 milioni, di cui:

- 161,71 milioni per ripiano perdite del Servizio sanitario regionale (che si aggiungono a quelle già trasferite nel 2022 per 204,23 milioni);
- 660 milioni per reintegrazioni pagamenti degli impegni originariamente finanziati con DANC;
- 46,94 milioni per reintegro fondi destinati agli enti sanitari per effetto dell'esclusione dal perimetro sanitario delle spese di ammortamento dei mutui contratti dalla Regione, secondo quanto stabilito da questa Sezione in sede di parificazione del rendiconto del 2022. Con riferimento a queste ultime si rinvia alle considerazioni effettuate nel paragrafo sull'indebitamento.

Rimane invece ancora da trasferire dal conto ordinario al conto sanitario alla chiusura dell'esercizio 2023 una quota pari a 267,26 milioni, di cui:

- 131,31 milioni per impegni originariamente finanziati da DANC non ancora pagati;
- 40,8 milioni per ripiano perdite del Servizio sanitario degli esercizi 2019 e 2020 ancora da erogare alle aziende;
- 35,28 milioni per il reintegro del patrimonio netto delle aziende sanitarie degli esercizi 2020-2023;
- 31,92 milioni riferiti alle somme iscritte tra i vincoli del risultato di amministrazione;
- 13,36 milioni corrispondenti ai residui perenti;
- 14,59 milioni afferenti ad altre somme a reintegro.

A questi sarebbero da aggiungere 35,09 milioni corrispondenti alle spese di ammortamento dei mutui che la Regione, anche nel 2023, ha ritenuto di mantenere sul

perimetro sanitario e di pagare con la disponibilità del conto sanitario, nel caso in cui fosse confermata l'illegittimità dell'imputazione, già dichiarata dalla Sezione nel giudizio di parificazione del precedente esercizio, con conseguente necessità di vincolare pari importo nel risultato di amministrazione.

La Sezione prende atto che 152,51 milioni sono stati riversati dalla cassa ordinaria nel corso del 2024 e che pertanto il "credito" residuo a favore della cassa sanitaria ammonta attualmente a 150,47 milioni.

L'incremento del saldo positivo di competenza della cassa sanitaria favorito dai trasferimenti sopra descritti è stato tuttavia compensato da un analogo incremento del saldo negativo della gestione dei residui.

La Regione ha pertanto utilizzato la liquidità acquisita dalla cassa ordinaria per smaltire residui passivi sul perimetro sanitario e ristorare gli enti sanitari dei mancati pagamenti di quote del finanziamento relative ad esercizi pregressi.

Nel valutare positivamente la tempestività con la quale si è proceduto in tal senso, la Sezione non può non rimarcare come la cassa sanitaria continui a beneficiare dei ritardi sulle erogazioni a valere sul Fondo sanitario di competenza che, a norma di legge, andrebbero effettuati quasi completamente entro fine esercizio e comunque non oltre il 31 marzo di quello successivo, rimanendo preclusa o, molto limitata, la formazione di residui passivi che, viceversa, continuano ad insistere sul perimetro sanitario.

È un fenomeno quest'ultimo favorito dalla prassi, più volte censurata, di assumere impegni in assenza di obbligazioni giuridicamente perfezionate e senza l'indicazione di un beneficiario che sarà individuato, successivamente, all'atto della liquidazione (c.d. impegni *ex lege*). Si deve dare atto, tuttavia, della significativa riduzione di questi impegni impropri assunti dalla Regione che passano da 271,08 milioni del 2022 a 142 milioni del 2023.

La gestione della cassa appare strettamente connessa con la capacità della Regione di pagare i propri fornitori entro i termini previsti dall'art. 33 del d.lgs. n. 33 del 2013, mediante il calcolo di un apposito indice di tempestività dei pagamenti.

I dati esaminati evidenziano un andamento stabile dell'indicatore (considerando sia la gestione ordinaria che quella sanitaria), che si assesta nel 2023 a 26 giorni di anticipo rispetto alla scadenza delle fatture. Secondo quanto riportato nell'"Attestazione dei tempi medi di pagamento" allegata alla proposta di legge di rendiconto l'ammontare dei pagamenti eseguiti dopo la scadenza dei termini nel 2023 è pari a 15,06 milioni, in miglioramento rispetto ai 20,45 milioni del 2022 e ai 26,3 milioni del 2021.

Si riscontra invece, un lieve peggioramento dell'indice per gli enti sanitari che, complessivamente, passa da 4 giorni di anticipo del 2022 a 5 giorni di ritardo nel 2023,

a dispetto del diffuso ricorso, anche in questo esercizio, dell'anticipazione di tesoreria e dei maggiori trasferimenti di liquidità effettuati dalla Regione.

La Sezione ha ritenuto poi di eseguire un approfondimento sull'indicatore di ritardo annuale dei pagamenti 2023, effettuato mediante l'analisi dei dati pubblicati sul sito istituzionale da dove risulta che la Regione ha provveduto al pagamento di fatture per un totale di 805,3 milioni, di cui 781,6 milioni entro il termine e 23,6 milioni con un ritardo medio di 15 giorni.

Si osserva al riguardo che tra le fatture pagate nei termini, che concorrono dunque al miglioramento dell'indice di tempestività, sono comprese anche fatture precedentemente sospese per circa 22 milioni. Si richiama pertanto la Regione ad una corretta registrazione della sospensione e quindi del differimento dei pagamenti che può essere ammessa solo in pochi casi prestabiliti (contestazione, contenzioso, adempimenti normativi e verifica di conformità).

La Regione, in sede di controdeduzioni, ha confermato la corretta gestione delle sospensioni disposte nei soli casi previsti dalla legge, escludendo atteggiamenti opportunistici tesi a migliorare l'indice di tempestività.

Si invita in ogni caso l'Amministrazione a continuare a prestare attenzione al pagamento dei debiti commerciali, anche adottando sistemi di classificazione e rendicontazione delle fatture pagate e da pagare che consentano di riscontrare la regolarità della gestione.

Alla luce di quanto emerso dalle analisi e dalle considerazioni effettuate si invita la Regione ad adottare le misure necessarie al superamento delle criticità rilevate e, in particolare a:

- perseguire una maggiore velocità dei pagamenti di competenza che consenta di ridurre la giacenza di cassa a vantaggio dei beneficiari;
- proseguire nei riversamenti dal conto ordinario al conto sanitario per ripristinare la disponibilità della cassa sanitaria e superare definitivamente lo squilibrio del perimetro sanitario;
- prestare attenzione al pagamento dei debiti commerciali, anche adottando sistemi di classificazione e rendicontazione delle fatture pagate e da pagare che consentano di riscontrare la regolarità della gestione.

Capitolo V - Il risultato di amministrazione

Il risultato di amministrazione è il saldo contabile che riassume la situazione finanziaria dell'ente alla chiusura dell'esercizio e, in quanto ne esprime in maniera sintetica gli equilibri interni, costituisce l'oggetto principale del giudizio di parificazione, come più volte affermato dalla Corte costituzionale.

Il rendiconto regionale dell'esercizio 2023 registra un risultato di amministrazione che, al netto delle quote accantonate e vincolate (c.d. risultato formale), ammonta a 977,90 milioni e conferma il progressivo miglioramento del saldo positivo conseguito per la prima volta nel 2020 (97,17 milioni) e riaffermato nel 2021 (346,08 milioni) e nel 2022 (533,96 milioni).

A tale evoluzione ha contribuito in modo rilevante il saldo positivo della gestione di competenza di 449,52 milioni che supera il saldo ugualmente positivo della gestione dei residui di 19,51 milioni.

Il risultato complessivo delle quote accantonate e vincolate da finanziare (per complessivi 2.178,61 milioni) registra invece un disavanzo di 1.200,71 milioni (c.d. risultato sostanziale o parte disponibile) comunque in riduzione rispetto ai valori degli anni passati.

Si tratta di un disavanzo determinato da passività di diversa natura con specifici e differenti percorsi di recupero. Esso è costituito infatti:

- per 614,95 milioni da debito autorizzato e non contratto;
- per 61,18 milioni dalle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui;
- per 524,58 milioni dalla costituzione del fondo anticipazione di liquidità di cui al d.l. n. 35 del 2013.

Il disavanzo determinato dal riaccertamento straordinario dei residui, operazione propedeutica all'avvio del nuovo ordinamento contabile armonizzato, è stato quantificato inizialmente in 87,39 milioni e sottoposto ad un piano di recupero trentennale con rata annuale di 2,91 milioni, correttamente applicata anche nel 2023, che ne ha ridotto l'ammontare a 61,18 milioni.

Il disavanzo originato dall'obbligo di restituzione dell'anticipazione di liquidità accordata alla Regione ai sensi dell'art. 1 del d.l. n. 35 del 2013 si è portato a 541,24 milioni per effetto della rata pagata nell'esercizio, pari a 16,65 milioni. Si è appurato al riguardo che l'iscrizione del fondo in entrata, compensato da uno stanziamento di pari importo iscritto in spesa oltre alla quota del disavanzo da ripianare, non ha comportato l'ampliamento della capacità di spesa dell'ente o la riduzione del disavanzo, in violazione del principio di equilibrio di bilancio. Si rappresenta che nel corso del precedente esercizio 2022 la Regione si è avvalsa della facoltà di rinegoziare il piano di ammortamento dell'anticipazione di liquidità concessa dall'art. 1, comma 597, della

legge n. 234 del 2021, conseguendo un tasso più favorevole, ma prolungando il termine di restituzione e, di conseguenza, il periodo di ripiano del disavanzo.

Oltre la metà del divanzo regionale, come detto, deriva invece dal debito autorizzato e non contratto (DANC).

Si ricorda che, a fronte dell'autorizzazione all'indebitamento disposta con il bilancio di previsione, il sistema del DANC consente alle regioni che dispongano di una sufficiente disponibilità di cassa di assumere impegni per spese di investimento senza la preventiva stipulazione di mutui e dunque in assenza di corrispettivi accertamenti in entrata. Questo determina necessariamente un disavanzo che, ove non vengano stipulati i mutui già autorizzati, potrà essere progressivamente recuperato attraverso il margine corrente, ovvero sia il saldo positivo tra entrate e spese di parte corrente eventualmente prodotto nel corso delle successive gestioni.

Fino al 2015 la Regione ha fatto largo ricorso al DANC, producendo un disavanzo tutt'ora in corso di recupero, proprio grazie ai saldi di competenza che ne hanno già determinato un notevole abbattimento con il passaggio da un originario importo superiore ai 2 miliardi ai 614,95 milioni attestati dal rendiconto del 2023.

Questa forma di finanziamento delle spese di investimento, interrotta dal 2015, è stata ripresa dalla Regione a partire dal 2020 per importi più esigui, ma progressivamente più elevati che nel 2023 hanno raggiunto l'ammontare di 118,72 milioni.

Nessuna dei predetti utilizzi ha determinato tuttavia l'incremento del disavanzo di amministrazione in quanto la differenza negativa tra accertamenti ed impegni è sempre stata compensata, già in corso di esercizio, dal saldo positivo della gestione di competenza.

Oltre a determinare ingenti disavanzi per importi che andavano ben oltre la capacità di riassorbimento in corso di gestione così da rinviarne ad esercizi futuri l'effettivo ripiano, l'impiego del DANC effettuato sino al 2015 per finanziare contributi agli investimenti degli enti del Servizio sanitario ha provocato un notevole squilibrio nella parte sanitaria del bilancio regionale che viceversa, in applicazione delle regole della perimetrazione, dovrebbe presentare un saldo sostanzialmente neutro.

L'evoluzione del risultato di amministrazione scomposto nei due perimetri ha rivelato che il disavanzo da DANC sul perimetro sanitario è rimasto pressoché immutato nel tempo, registrando nel 2022 un saldo passivo di 956,92 milioni, nonostante i pagamenti dei residui passivi intervenuti, mentre il recupero si è verificato solo sul perimetro ordinario.

Ciò si è determinato in quanto il pagamento degli impegni e dei residui passivi inizialmente finanziati con il DANC è stato prevalentemente effettuato con la disponibilità della cassa sanitaria senza trasferire al perimetro sanitario gli effetti utili dei saldi

di competenza che si producevano necessariamente sul perimetro ordinario, l'unico dove possono manifestarsi entrate libere e che infatti ha chiuso il 2022 in avanzo.

La Regione ha confermato in questo senso che, rispetto a impegni per 952,40 milioni iscritti nel perimetro sanitario nel periodo 2012-2015 senza accertamenti in entrata, erano stati eseguiti pagamenti fino al 2022 per 818,11 milioni, di cui 657,03 con la cassa sanitaria.

Le analisi effettuate hanno portato a ritenere che la prassi adottata dalla Regione sopra descritta sia contraria alle regole di rilevanza costituzionale della perimetrazione sanitaria che assicurano la totale destinazione del finanziamento sanitario di parte corrente all'erogazione dei Livelli essenziali di assistenza (LEA).

Per effetto dei pagamenti eseguiti prevalentemente con la cassa sanitaria (di fatto interamente vincolata), il finanziamento degli investimenti è stato sostenuto con disponibilità liquide destinate all'erogazione dei LEA e a spese sanitarie vincolate, mentre le entrate "libere" derivanti dai saldi di competenza, che avrebbero dovuto assicurare la copertura, sono rimaste ad esclusivo vantaggio della cassa ordinaria.

La Regione, recependo le indicazioni di questa Sezione, con mandato n. 28800 del 7 luglio 2023, ha disposto un trasferimento di liquidità dal conto ordinario al conto sanitario per un importo di 660 milioni, determinato sulla base dei pagamenti delle spese di investimento finanziate dal DANC effettuati con la cassa sanitaria.

In conseguenza di questo e di altri riversamenti effettuati in corso di esercizio nel 2023 il perimetro sanitario registra un saldo negativo che si riduce a 221,98 milioni in corrispondenza del risultato formale e a 781,47 milioni in corrispondenza del risultato sostanziale.

Rimangono invece ancora da trasferire dal conto ordinario al conto sanitario alla chiusura dell'esercizio 2023, 131,31 milioni per impegni originariamente finanziati da DANC non ancora pagati, oltre a ulteriori 135,95 milioni per impegni finanziati da entrate ordinarie anticipati dalla cassa sanitaria.

A questi sarebbero da aggiungere 35,09 milioni corrispondenti alle spese di ammortamento dei mutui che la Regione, anche nel 2023, ha ritenuto di mantenere sul perimetro sanitario e di pagare con la disponibilità del conto sanitario, nel caso in cui fosse confermata l'illegittimità dell'imputazione già dichiarata dalla Sezione nel giudizio di parificazione del precedente esercizio, con conseguente necessità di vincolare pari importo nel risultato di amministrazione (17,44 milioni risultano peraltro già accantonati come si dirà oltre).

La Sezione prende atto che nel corso del 2024 sono stati riversati alla cassa sanitaria 152 milioni, di cui 37,23 milioni relativi agli impegni DANC.

A prescindere dalle problematiche relative alla scomposizione sopra analizzata, il miglioramento del risultato di amministrazione sostanziale registrato negli ultimi esercizi deve essere comunque valutato alla luce della corretta determinazione dei fondi in esso accantonati e vincolati.

La parte accantonata ammonta a 1.469,99 milioni e comprende il Fondo crediti di dubbia esigibilità FCDE (781,44 milioni), il Fondo residui perenti (42,55 milioni), il Fondo contenzioso (56,31 milioni), il Fondo per la restituzione dell'anticipazione di liquidità (524,58 milioni), il Fondo perdite società partecipate (19,96 milioni), oltre ad altri fondi la cui costituzione è rimessa a scelte dell'ente, come i fondi di garanzia per le fidejussioni (45,15 milioni).

Il FCDE ammonta a 781,44 milioni, con un incremento di 83,03 milioni rispetto al valore registrato dal precedente rendiconto. La parte preponderante, pari a 658,06 milioni (84,21%), deriva dagli accantonamenti praticati sui residui della tipologia "imposte tasse e proventi assimilati" del titolo I delle entrate che registra una percentuale di svalutazione del 95 per cento. La quantificazione del Fondo appare conforme ai criteri stabiliti dal principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria che ne confermano la congruità rispetto all'esigenza di impedire che crediti di incerta riscossione siano destinati a dare copertura a spese di pronta liquidazione.

Il Fondo residui perenti ammonta a 42,55 milioni, con una riduzione di 9,77 milioni rispetto al valore registrato nel precedente rendiconto, in dipendenza della diminuzione delle partite residuali di cui costituisce presidio, passate dai 62,73 milioni del 2022 ai 52,96 milioni del 2023 per effetto di pagamenti o cancellazioni. L'incidenza superiore all'80 per cento si ritiene più che sufficiente ad attestare la congruità dell'accantonamento a dare copertura alle nuove pretese di pagamento che dovessero verificarsi prima della prescrizione di tutti i debiti perenti.

Il Fondo anticipazioni di liquidità ammonta a 524,58 milioni e registra una riduzione di 16,66 milioni rispetto al valore del precedente rendiconto, pari alla rata del piano di ammortamento corrisposta nell'anno e ridotta a seguito della rinegoziazione autorizzata dalla legge n. 234 del 2021. L'importo della rata coincide poi con la quota di riduzione del disavanzo da FAL di cui si è detto in precedenza.

Il Fondo perdite società partecipate ammonta a 19,96 milioni. Nonostante la riduzione di 7 milioni rispetto all'importo accantonato nel precedente rendiconto, esso risulta ancora superiore al minimo richiesto dalla legge in base alle perdite registrate dalle singole società per effetto di una scelta che la Regione ha giustificato per motivi prudenziali.

Più che raddoppiato rispetto al precedente rendiconto con 56,31 milioni, il Fondo contenzioso unitamente agli stanziamenti ripartiti sui successivi bilanci per ulteriori

30,83 milioni, consente di dare copertura dell'intero rischio di soccombenza stimato per le cause pendenti.

Ammontano infine a 45,15 milioni "gli altri accantonamenti" del risultato di amministrazione 2023 che segnano una contrazione rispetto ai 78,38 milioni del precedente esercizio, i quali comprendevano l'accantonamento di 46,94 milioni, richiesto da questa Sezione dopo la mancata parifica dei capitoli di spesa sull'ammortamento dei debiti e effettuato dalla Regione in sede di approvazione del rendiconto 2022. Il valore finale deriva dal saldo tra gli accantonamenti applicati al bilancio 2023 e i nuovi accantonamenti eseguiti alla chiusura dell'esercizio. Figura tra questi ultimi anche l'accantonamento di 17,44 milioni per mezzo del quale la Regione ha inteso ristorare parzialmente il Fondo sanitario, mantenendo a carico dello stesso le sole spese per ammortamento dei mutui assunti per l'acquisto di attrezzature sanitarie funzionali alla prestazione dei LEA.

Ove anche queste ultime spese, a seguito della decisione della Sezione, siano ritenute illegittime, in quanto non imputabili al perimetro sanitario, si renderebbe necessario vincolare/accantonare nel risultato di amministrazione ulteriori 17,65 milioni sino alla concorrenza con le spese complessivamente liquidate nell'esercizio.

La parte vincolata del risultato di amministrazione del rendiconto 2023 è pari a 708,62 milioni e comprende quote vincolate per legge (133,86 milioni), quote vincolate per trasferimenti (528,86 milioni), quote da mutui (3,31 milioni) e quote con vincoli attribuiti dall'ente (10,68 milioni), a cui si aggiungono altre quote vincolate (31,91 milioni) che comprendono i vincoli sulle entrate del perimetro sanitario.

Questa registra, nel complesso, un incremento di 207 milioni sul valore del 2022, pari al 41,27 per cento, concentrato soprattutto nelle quote vincolate per legge (+61%) che raccolgono maggiori iscrizioni per 63,86 milioni conseguenti a mancati impegni a fronte dei corrispettivi accertamenti sul Fondo per il finanziamento del trasporto pubblico locale e nelle quote vincolate per trasferimenti (+47,7%) alimentate per 47,42 milioni da fondi Covid assegnati alla Regione, ma non ancora impegnati.

Diminuiscono invece i vincoli su risorse già comprese nel perimetro sanitario (-34,19%) ammontanti a 31,93 milioni e quasi interamente iscritti negli "altri vincoli" e, in particolare, i vincoli derivanti da economie, passati da 26,96 milioni del 2022 a 9,73 milioni del 2023.

Il Fondo pluriennale vincolato (FPV), ossia il saldo che esprime la misura delle entrate accertate e destinate a dare copertura a impegni imputati in esercizi successivi, si attesta a 492,91 milioni con un aumento del 5,36 per cento rispetto il valore del precedente esercizio.

Esso recepisce i risultati delle operazioni di riaccertamento dei residui che registrano reimputazioni di poste attive per 367,55 milioni e di poste passive per 753,47

milioni. Fra queste ultime assumono una dimensione rilevante gli impegni finanziati da DANC dirottati a esercizi successivi, passati da 0,29 milioni del 2022 a 82,33 milioni del 2023.

Le analisi effettuate dalla Sezione hanno confermato la persistenza, anche per l'esercizio esame, di reiterate reimputazioni di impegni relativi soprattutto a spese di investimento continuamente rinviate che la Regione giustifica con la necessità di adeguare gli impegni di spesa dei contributi destinati a soggetti terzi in dipendenza della ritardata esecuzione dei lavori finanziati.

Appare evidente, dunque, dalla dinamica del FPV, la difficoltà dell'ente nel trasformare, in tempi congrui, le risorse acquisite in investimenti effettivi, e ciò appare ancora più grave quando tali risorse sono ottenute mediante l'assunzione di nuovo debito.

Alla luce di quanto emerso dalle analisi e dalle considerazioni effettuate, si invita la Regione ad adottare le misure necessarie al superamento delle criticità rilevate sopra descritte e, in particolare a:

- incrementare la parte vincolata del risultato di amministrazione per l'importo corrispondente ai capitoli di spesa per l'ammortamento dei mutui sanitari che all'esito della decisione della Sezione non fossero parificati, al netto della parte già vincolata/accantonata e, conseguentemente, rideterminare il disavanzo della parte disponibile;
- proseguire nei riversamenti dal conto ordinario al conto sanitario per ripristinare la disponibilità della cassa sanitaria e superare definitivamente lo squilibrio del perimetro sanitario.

Capitolo VI - L'indebitamento regionale

L'indebitamento regionale

Al termine del 2023 l'indebitamento totale della Regione conseguente ai mutui e agli altri contratti di finanziamento assunti e ancora in corso di ammortamento ammonta a 2.087,92 milioni, di cui 2.080,15 con oneri a carico della Regione e 7,7 milioni con oneri a carico dello Stato.

L'incremento rispetto al valore del precedente esercizio, di 15,85 milioni (dato risultante dalla differenza tra il valore delle quote rimborsate sui contratti in ammortamento e il valore dei nuovi contratti di mutuo stipulati nel 2023), ne conferma la costante crescita, sia pure per valori più contenuti rispetto al passato, portando l'incidenza pro capite a raggiungere i 570 euro per abitante.

L'indebitamento che grava sul perimetro ordinario, pari a 1.651,79 milioni, continua ad aumentare, segnando un incremento del 2,4 per cento sul valore del 2022, mentre l'indebitamento a carico del perimetro sanitario, pari a 428,36 milioni, registra per la prima volta una riduzione di oltre il 5 per cento, favorita anche dalla parziale traslazione di mutui al perimetro ordinario intervenuta nel corso dell'esercizio in esame.

A fronte di previsioni definitive di 153,12 milioni, le entrate accertate per la stipulazione di nuovi mutui nel 2023 sono state di 113,57 milioni, di cui 45,57 per investimenti ordinari e 68 milioni per investimenti sanitari.

La stipulazione dei contratti (4 mutui ordinari e 1 mutuo a erogazione multipla) è stata effettuata, come di consueto, nel mese di dicembre con conseguente slittamento del rimborso della prima rata all'esercizio successivo, secondo una prassi consolidata che appare dettata dall'esigenza di individuare il reale fabbisogno di finanziamento sulla base di una ricognizione degli interventi in fase più avanzata e ridurre di conseguenza la contrazione del debito effettivo.

Questo modo di agire, come più volte rilevato dalla Sezione, determina tuttavia un inevitabile divario tra l'investimento e la sua linea di finanziamento, dimostrata dalla continua rimodulazione e modifica degli interventi finanziati dal debito nel corso dello stesso esercizio, che appare difficilmente compatibile con le disposizioni di legge e i principi contabili che regolano l'assunzione dell'indebitamento degli enti territoriali che richiedono, al contrario, una necessaria e indefettibile correlazione tra il piano di ammortamento del prestito e la vita utile dell'investimento.

Al netto del rimborso sulle anticipazioni di liquidità di cui al d.l. n. 35 del 2013, la spesa complessiva sostenuta dalla Regione nel 2023 per il servizio del debito (quota capitale e quota interessi) è pari a 114,58 milioni. Di questi, 78,87 milioni sono a carico del perimetro ordinario, mentre 35,71 milioni rimangono carico al perimetro sanitario,

nonostante questa Sezione avesse già escluso la legittimità di questa imputazione, come si dirà più diffusamente oltre.

Anche nell'esercizio in esame risulta rispettato, come confermato dalla legge di approvazione del bilancio di previsione e dalle successive leggi di variazione, il limite previsto dall'art. 62, comma 6, del d.lgs. n. 118 del 2011 che attesta l'esistenza di un margine positivo per l'indebitamento da contrarre nel 2023 (65,43 milioni) e negli esercizi successivi (39,61 per il 2024 e 3,44 per il 2025).

Si deve tuttavia considerare che la definizione di tali margini appare positivamente condizionata dal fatto che la Regione, a fronte della necessità di aumentare l'autorizzazione a copertura del disavanzo da DANC emerso dal rendiconto del 2022, ha ritenuto di riferire l'autorizzazione stessa all'emissione di un prestito obbligazionario con scadenza a 50 anni, modificando in questo modo l'importo delle rate annuali di ammortamento, in precedenza calcolate sulla base di un mutuo trentennale e liberando spazio per l'assunzione di nuovo debito.

Tale rideterminazione, a giudizio di questa Sezione, non appare conforme alle disposizioni di legge e ai principi contabili che regolano l'assunzione di indebitamento da parte degli enti territoriali.

Oltre a non comparire in alcun documento ufficiale, l'emissione di un prestito obbligazionario con scadenza a 50 anni sembra infatti preclusa alla Regione dall'art. 35, comma 3, della legge n. 724 del 1994 secondo il quale *“nessun prestito può comunque essere emesso se dal conto consuntivo del penultimo esercizio risulti un disavanzo di amministrazione”*.

Contrariamente a quanto sostenuto dalla Regione si ritiene infatti che il disavanzo preso in considerazione dalla disposizione sopra richiamata sia da individuare non nel risultato formale (lett. A del prospetto dimostrativo), ma nel risultato sostanziale (parte disponibile lett. E del prospetto che dopo la riforma costituisce la voce da iscrivere in spesa per il ripiano) e che quindi il divieto sia applicabile anche alla Toscana.

Accertato che il limite di indebitamento per l'esercizio 2023 risulterebbe rispettato anche in assenza dell'operazione effettuata, si invita la Regione a ridefinire correttamente i limiti degli esercizi successivi, rimodulando eventualmente le autorizzazioni già disposte con la legge di bilancio.

Sul complesso degli oneri finanziari a carico della Regione incidono anche le spese collegate ai rendimenti dei contratti “derivati” stipulati nei primi anni 2000 e che, alla chiusura dell'esercizio 2023, hanno fatto registrare complessivamente perdite finanziarie per oltre 179 milioni.

L'unico contratto derivato ancora attivo nell'esercizio in esame ha realizzato un saldo differenziale negativo di quasi 129 mila euro, che, quantunque inferiore a quello del 2022, ha ulteriormente peggiorato il flusso negativo prodotto dalla sua attivazione portandolo a 12,44 milioni.

I predetti oneri, che ancora nel precedente esercizio risultavano parzialmente a carico del perimetro sanitario, sono integralmente riferibili al perimetro ordinario del bilancio regionale.

La Regione ha sempre imputato parte delle spese per il servizio del debito, al perimetro sanitario del bilancio, garantendone in questo modo la copertura con le risorse del Fondo sanitario.

Oltre a quelle derivanti da mutui e prestiti obbligazionari contratti tra il 1998 e il 2011 per il ripiano dei disavanzi pregressi del Servizio sanitario regionale, sono state progressivamente iscritte nel perimetro sanitario anche parte delle spese di ammortamento di ulteriori mutui, stipulati dalla Regione a partire dal 2019 per sostenere gli investimenti delle aziende sanitarie, originariamente contabilizzate nel perimetro ordinario.

Questa Sezione, con la decisione sul rendiconto generale dell'esercizio 2022 (deliberazione n. 165/2023/PARI) ha ritenuto illegittime tali imputazioni, escludendo la parificazione dei capitoli di spesa del perimetro sanitario relativi agli oneri dell'indebitamento assunto dalla Regione.

Ciononostante, anche nel rendiconto del 2023, sono state riscontrate spese di ammortamento di mutui per 35,71 milioni finanziate con entrate del Fondo sanitario regionale. Ai predetti impegni hanno fatto seguito pagamenti in conto competenza per il minore importo di 35,09 milioni, che come riferito dalla Regione in sede di controdeduzioni, costituisce il reale ammontare delle somme dovute agli enti finanziatori per il servizio del debito. I maggiori impegni assunti hanno quindi determinato la formazione di residui passivi per 0,62 milioni che, secondo una prassi più volte riscontrata nelle passate gestioni e confermata dal rappresentante della Regione intervenuto nell'adunanza di pre-parifica, saranno cancellati nel prossimo esercizio con la conseguente apposizione di un vincolo sul risultato di amministrazione.

Con variazioni al bilancio di esercizio 2023-2025 sono state dunque ridotte, ma non eliminate, le spese in questione rimaste a carico del perimetro sanitario per essere impegnate e pagate nel corso della gestione.

In sede di controdeduzioni la Regione ha riferito di avere disposto, con la proposta di legge di rendiconto, un accantonamento nel Risultato di amministrazione di 17,44 milioni, intendendo in questo modo ridurre ulteriormente l'ammontare degli oneri di ammortamento a carico del Fondo sanitario indistinto, limitandoli ai soli

mutui contratti per finanziare l'acquisto di macchinari e attrezzature ritenute direttamente funzionali all'erogazione dei LEA.

Nel prospettare, anche rispetto al rendiconto 2023, l'eventuale illegittimità dell'imputazione effettuata si riprendono le considerazioni effettuate nella precedente Relazione che si riportano di seguito.

Determinante per la decisione è apparso l'orientamento della giurisprudenza costituzionale che prima ha specificato la rilevanza della perimetrazione sanitaria a salvaguardia dell'incomprimibilità di spese costituzionalmente necessarie, quali quelle per l'erogazione dei LEA, e quindi ha escluso che tra le predette spese, tassativamente elencate dall'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011, potessero essere ricompresi gli oneri di ammortamento di mutui, in considerazione della natura meramente finanziaria e non funzionale degli stessi.

Ulteriori argomenti a sostegno di questa tesi sono stati individuati nel sistema di finanziamento degli enti del SSR.

È stato rilevato in primo luogo che l'imputazione sistematica delle spese derivanti dai mutui sul Fondo sanitario indistinto da parte della Regione produce effetti distorsivi sulla gestione contabile dei finanziamenti degli enti del SSR, incentrata su una netta distinzione tra contributi in conto esercizio destinati all'erogazione dei LEA e contributi in conto capitale destinati alla realizzazione di infrastrutture o all'acquisto di beni durevoli (macchinari, attrezzature mediche, impianti diagnostici).

L'art. 29 del d.lgs. n. 118 del 2011 stabilisce in tal senso che i beni acquistati con contributi in conto esercizio, indipendentemente dal valore, devono essere integralmente ammortizzati nell'esercizio di acquisizione, al contrario dei beni acquistati con contributi in conto capitale che possono usufruire di una regola che, in deroga ai principi della contabilità economico-patrimoniale, ne sterilizza i costi di ammortamento. Il fine della disciplina derogatoria, la cui legittimità è stata confermata dalla stessa Corte costituzionale, è quello di impedire o comunque di limitare il finanziamento di spese di investimento con entrate correnti, che in assenza di una rigorosa programmazione, potrebbe determinare rischi per l'erogazione dei LEA.

Ed è proprio l'effetto che la legge intende scongiurare quello che si realizza quando i contributi in conto capitale, destinati alle spese di investimento e quindi ammessi alla sterilizzazione degli ammortamenti, sono finanziati con mutui i cui oneri, anziché essere sostenuti direttamente dalla Regione con risorse proprie, sono in realtà finanziati con entrate di parte corrente sottratte alla disponibilità del Fondo sanitario indistinto che la Regione, invece di distribuire integralmente agli enti del SSR, impiega per pagare il servizio del debito.

Questo sistema, in ultima analisi, consente di utilizzare quelli che in realtà devono ritenersi contributi in conto esercizio alimentati, sia pure pro quota, dal

finanziamento sanitario corrente, per dare copertura a spese di investimento senza soggiacere all'onere limitativo dell'ammortamento annuale del bene acquisito (il cui effetto è indirettamente garantito anche dal sistema di contabilizzazione attualmente adottato dagli enti sanitari).

La prassi seguita dalla Regione può infine determinare, sotto altro profilo, la violazione del limite di indebitamento degli enti sanitari che, secondo quanto sancito dall'art. 2, comma 2-*sexies*, lett. g) n. 2 del d.lgs. n. 502 del 1992, non possono sostenere spese di ammortamento per la rata di restituzione di capitale e interessi superiori al 15 per cento delle entrate proprie correnti con l'espressa esclusione "della quota di fondo sanitario nazionale di parte corrente attribuita alla regione".

Essendo invece i mutui assunti direttamente dalla Regione i relativi oneri sono posti direttamente a carico del Fondo sanitario prima della ripartizione dello stesso, senza nessun parametro che li possa rapportare alle entrate proprie degli enti sanitari, in palese violazione dei limiti stabiliti dalla legge a garanzia dell'entità del finanziamento per LEA definito a livello nazionale in base al fabbisogno rilevato.

Questo accade, peraltro, in un contesto in cui tutte le aziende e gli enti del SSR della Toscana presentano già livelli di indebitamento per mutui contratti in proprio, su autorizzazione regionale, prossimi al limite di legge e che non potrebbero, quasi in nessun caso, tollerare ulteriori oneri a carico del proprio bilancio.

Le predette considerazioni portano dunque a ritenere che le spese di ammortamento di mutui (quantunque destinati ad investimenti sanitari) devono trovare copertura in entrate del perimetro ordinario o, comunque, in entrate estranee da quelle finalizzate ai LEA. Tale copertura può essere individuata, al limite, anche in entrate derivanti da risparmi conseguenti ad una efficiente gestione del Fondo sanitario del precedente esercizio che abbia comunque assicurato l'integrale erogazione dei LEA, come ammesso dalla stessa Corte costituzionale.

La scelta della Regione di scaricare parte di questi oneri sul Fondo sanitario indistinto che, come detto in precedenza, garantisce il finanziamento automatico alle spese perimetrare, appare invece dettata dalla sempre crescente difficoltà di reperire nel perimetro ordinario entrate correnti a copertura, a dimostrazione di una estrema rigidità del bilancio. Ciò porta a richiamare, ancora una volta, l'attenzione della Regione stessa sulla persistente sostenibilità delle politiche di investimento anche in ambito sanitario.

L'irregolare allocazione degli oneri di indebitamento nel perimetro sanitario comporta inevitabili riflessi sulla corretta determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio, oggetto principale del giudizio di parificazione.

Ove pertanto non si ritengano spese sanitarie finali agli effetti del finanziamento con il Fondo sanitario indistinto, tali oneri devono essere esclusi dalle poste passive del perimetro sanitario e, per ripristinare la disponibilità dello stesso Fondo, dovrà

essere incrementata di pari importo la parte vincolata del risultato di amministrazione con conseguente compressione della parte disponibile.

Posto che la Regione, nella proposta di legge di rendiconto, ha già previsto di vincolare la somma di 17,44 milioni, si renderebbe necessario vincolare ulteriori 17,65 milioni sino alla concorrenza con le spese complessivamente liquidate nell'esercizio.

Ancora elevato appare poi l'ammontare delle risorse già riscosse dalla Regione in conseguenza dei mutui contratti e non ancora trasferiti agli enti sanitari beneficiari dei contributi agli investimenti.

Si deve prendere atto, tuttavia, di una accelerazione nelle erogazioni intervenute nel 2023 e nel 2024, favorita presumibilmente dalla semplificazione delle procedure di rendicontazione dei lavori adottate a fine del 2022.

Si confida quindi che possa essere definitivamente superata la situazione, al limite del paradosso, per cui la Regione mantiene in cassa le risorse destinate agli investimenti delle aziende sanitarie, mentre queste ultime, per sostenere in proprio le spese, ricorrono anche all'anticipazione di tesoreria, con maggiori oneri a carico delle pubbliche finanze e, in ultima analisi, dello stesso Fondo sanitario regionale.

Delle spese di investimento complessivamente autorizzate dal bilancio di previsione 2023-2025 e rideterminate all'esito delle successive variazioni in 614,26 milioni, oltre il 60 per cento risulta finanziato dall'indebitamento, per 153,12 milioni nella forma del debito contratto e per 220,94 milioni nella forma del debito non contratto.

Il sempre maggior ricorso all'indebitamento impiegato per finanziare le spese di investimento in luogo delle entrate libere destinate alla copertura delle maggiori spese correnti desta, del resto, preoccupazioni sotto il profilo del mantenimento degli equilibri di bilancio.

Si ricorda che, come espressamente affermato anche dai principi contabili, le scelte di indebitamento devono essere attentamente valutate nella loro portata e nei riflessi che provocano nella gestione dell'anno in corso e degli anni successivi, in riferimento al costante mantenimento degli equilibri economico-finanziari nel tempo.

Si riscontra invece una situazione in cui la Regione autorizza nuovo e futuro indebitamento per liberare entrate correnti necessarie a finanziare, tra le altre spese, anche gli oneri dell'indebitamento presente.

In considerazione dell'elevata esposizione debitoria, con margini sempre più ristretti per l'assunzione di nuovi mutui, il ripristino dell'equilibrio di bilancio appare in questo contesto più effimero che reale, con il rischio che una situazione analoga si ripresenti nel breve periodo in assenza di misure che garantiscano uno stabile afflusso di risorse in grado di alimentare spese di investimento senza ricorrere continuamente al debito.

L'analisi degli investimenti finanziati con il ricorso all'indebitamento ha poi evidenziato il permanere di significativi difetti di programmazione che fanno sì che le risorse acquisite dalla Regione non riescano quasi mai ad essere interamente destinate alle spese per le quali erano stati originariamente assunti i mutui e attivate le relative linee di investimento, le quali sono spesso dirottate verso altri interventi a seconda dello stato di avanzamento dei lavori.

La Regione provvede a modificare di volta in volta, mediante numerose e complesse variazioni di bilancio, la disponibilità finanziaria assicurata dal contratto di finanziamento inizialmente finalizzato ad un determinato intervento per destinarla ad altri lavori o opere che arrivano prima a rendicontazione o a pagamento. Si perde in questo modo la necessaria correlazione tra la spesa di investimento e la relativa fonte di finanziamento a discapito del principio generale di trasparenza.

La Sezione ha ritenuto di formulare infine alcune considerazioni relative ai limiti di utilizzo del DANC di cui la Regione ha ripreso l'impiego per importi rilevanti.

Nel 2023 a fronte di autorizzazioni per 220,94 milioni sono stati assunti impegni di spesa per 118,72 milioni, di cui 82,32 milioni reimputati all'esercizio successivo e 0,82 milioni confluiti in economie.

Si osserva al riguardo che, stante la funzione dell'istituto di finanziare spese di investimento con la liquidità disponibile, il ricorso al DANC deve essere subordinato alla verifica, non solo della regolarità dei pagamenti dei debiti commerciali (espressamente richiesta dall'art. 40, comma 2-bis, del d.lgs. n. 118 del 2011), ma anche della tempestività dei trasferimenti di risorse destinate ad altri soggetti e trattenute nella cassa regionale.

È il caso, ad esempio, dei contributi agli investimenti a favore delle aziende sanitarie o degli enti locali di regola finanziati da mutui effettivamente contratti dalla Regione che determinano una immediata disponibilità di risorse destinate ad essere erogate ai beneficiari solo all'esito della rendicontazione dei lavori eseguiti. Si determina pertanto una situazione per cui il ricorso al DANC, finalizzato ad evitare l'assunzione di mutui con i relativi oneri, sia di fatto consentito o comunque favorito, proprio dalla giacenza assicurata da mutui effettivamente contratti in precedenza e non ancora impiegata.

Ciò induce a dubitare, per altro, che l'impiego del DANC possa essere disposto, come sembra avvenire nel caso della Regione, dopo che siano stati contratti mutui effettivi e siano divenuti difficilmente sostenibili gli oneri per ulteriore indebitamento.

La disponibilità di cassa nel senso sopra inteso porta poi ad escludere che il DANC possa essere riferito alla cassa sanitaria che, come è noto, in relazione alle somme riscosse dallo Stato a valere sul finanziamento ordinario, è sottoposta ai sensi dell'art. 3, comma 7, del decreto-legge n. 35 del 2013 all'obbligo di riversamento agli

enti del Servizio sanitario regionale nella misura del 95 per cento entro la fine dell'esercizio. A ciò si aggiunga il fatto che il DANC determina, per effetto dei disavanzi prodotti dagli impegni privi di correlato accertamento, un inevitabile squilibrio nella gestione del perimetro sanitario non direttamente recuperabile con gli eventuali saldi di competenza che si producono solo sul perimetro ordinario.

Si deve infine osservare che, anche quando la stipulazione dei mutui o di altri contratti di finanziamento sia solo eventuale, l'autorizzazione deve essere disposta nel rispetto delle disposizioni di legge che regolano l'assunzione dell'indebitamento.

Questo presuppone che le forme e le modalità dell'indebitamento siano in ogni caso definite contestualmente all'autorizzazione che dovrà specificare, oltre l'importo, almeno il tipo di strumento utilizzato e la durata dell'ammortamento.

Alla luce di quanto emerso dalle analisi e dalle considerazioni effettuate, si invita la Regione ad adottare le misure necessarie al superamento delle criticità rilevate e, in particolare a:

- incrementare la parte vincolata del risultato di amministrazione per l'importo corrispondente ai capitoli di spesa per l'ammortamento dei mutui sanitari che all'esito della decisione della Sezione non fossero parificati, al netto della parte già vincolata/accantonata e, conseguentemente, rideterminare il disavanzo della parte disponibile;
- dare copertura alle spese di ammortamento dei mutui sanitari con entrate ordinarie oppure con risparmi derivanti da una efficiente gestione del Fondo sanitario indistinto, una volta garantita l'integrale erogazione dei LEA;
- dismettere, conseguentemente, di iscrivere o di traslare le medesime spese nel perimetro sanitario per imputarne il finanziamento al fondo sanitario indistinto;
- garantire la sostenibilità delle spese di investimento, alla luce della ridotta capacità di indebitamento, limitando le reiterate modifiche e rimodulazioni degli interventi finanziati dal debito;
- assicurare il rispetto dei limiti di utilizzazione del DANC anche in riferimento alle forme di indebitamento autorizzato (prestito obbligazionario a scadenza di 50 anni).

Capitolo VII - La gestione sanitaria

La gestione di competenza

La proposta di legge di rendiconto riporta, in allegato, “il prospetto relativo alla gestione del perimetro sanitario” che espone i dati gestionali riferiti a ciascun capitolo di entrata e di spesa compreso nella perimetrazione sanitaria.

Il prospetto, come nei precedenti esercizi, non fornisce ancora alcuna classificazione dei capitoli sulla base delle singole voci previste dall’art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011, come già richiesto da questa Sezione. Si tratta tuttavia di un adempimento da ritenersi indispensabile, secondo quanto affermato anche dalla Corte costituzionale, per dare immediata evidenza al corretto e integrale impiego delle entrate del finanziamento sanitario corrente per la copertura delle spese finalizzate all’erogazione dei Livelli Essenziali di Assistenza (LEA). Si deve dare atto, tuttavia, che la Regione ha avviato al riguardo un confronto con questa Sezione, ancora attualmente in corso, per addivenire alla separata e corretta rappresentazione di tutte le componenti di entrata e di spesa comprese nel perimetro.

Tutto ciò premesso, si riportano i risultati della gestione sanitaria di competenza dell’esercizio 2023 che ha registrato:

- previsioni definitive in entrata per 14.028,05 milioni;
- previsioni definitive in spesa per 14.145,46 milioni;
- accertamenti per 11.664,32 milioni;
- impegni per 10.941,19 milioni;
- riscossioni di competenza per 10.445,22 milioni;
- pagamenti di competenza per 9.405,92 milioni.

Accertamenti e impegni restituiscono un saldo positivo di 723,13 milioni che risulta tuttavia condizionato dalle operazioni di riversamento di risorse dalla cassa ordinaria alla cassa sanitaria intervenute nel corso dell’esercizio e contabilizzate nei capitoli dei servizi conto terzi/partite di giro.

Al netto quindi delle partite di giro che, per effetto dei predetti trasferimenti di liquidità, presentano maggiori accertamenti per 868,66 milioni, il saldo della gestione di competenza risulta negativo di 145,53 milioni, a conferma dell’esistenza di spese sanitarie che trovano copertura nelle entrate del perimetro ordinario del bilancio regionale, oltre che nelle quote vincolate del risultato di amministrazione.

Sia pure in misura minore rispetto ai precedenti esercizi, si continuano infatti a rilevare, all’interno del perimetro sanitario, impegni di spesa finanziati da quote vincolate del risultato di amministrazione. In realtà, come più volte evidenziato, la formazione di avanzo “sanitario” dovrebbe essere preclusa dalla disciplina dell’art. 20 del

d.lgs. n. 118 del 2011 che impone l'integrale accertamento ed impegno di tutte le entrate e di tutte le spese del perimetro stesso.

Tra le entrate accertate nel perimetro ordinario si evidenziano invece le risorse dirette al ripiano dei disavanzi del Sistema sanitario regionale (SSR), rispetto alle quali è stato accertato il corrispondente trasferimento di liquidità dalla cassa ordinaria alla cassa sanitaria.

E' stata verificata la corrispondenza delle entrate del Fondo sanitario regionale (FSR) con i provvedimenti di riparto, così come l'accertamento e l'impegno integrale di tutte le poste comprese nel perimetro sanitario in adempimento di quanto richiesto dall'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011, senza fare a meno di constatare la difficoltà di individuare i capitoli che concorrono a definire il Fondo sanitario di competenza dell'esercizio all'interno del rendiconto in cui sono contabilizzate anche risorse destinate ad integrare il finanziamento riferibile ad esercizi pregressi.

Si espone di seguito l'esame dell'andamento delle entrate e delle spese riferito ai diversi aggregati che costituiscono il FSR.

Il Fondo sanitario indistinto (FSI) di competenza, comprensivo di fondi Covid, si attesta a 7.743,70 milioni, rispetto agli accertamenti totali di 8.000,68 milioni che sommano i maggiori incassi sull'importo definito in sede di riparto per 256,98 milioni, restituiti con specifico impegno di spesa. Esso, in ogni caso, registra un incremento di quasi il 3 per cento sul valore del 2022, favorito dal maggior gettito relativo all'addizionale IRPEF (+31,18%) e dalla compartecipazione regionale all'IVA finalizzata al finanziamento della spesa sanitaria (+5,34%). Le riscossioni registrano un'incidenza sugli accertamenti di poco superiore al 93 per cento.

La mobilità sanitaria presenta un saldo attivo di 12,05 milioni (9,24 milioni interregionale e 2,81 milioni internazionale), dato dalla differenza tra accertamenti in entrata per 202,66 milioni e impegni in uscita per 190,61 milioni.

Il saldo della mobilità interregionale, in particolare, risulta di poco superiore a quello registrato nel 2022, di 8,81 milioni, ma nettamente inferiore a quello degli anni precedenti, risentendo ancora del crollo delle prestazioni nel periodo della pandemia e delle compensazioni effettuate in sede di ripartizione.

Il Fondo sanitario vincolato (FSV) di competenza ammonta a 190,51 milioni rispetto agli accertamenti totali di 210,70 milioni che comprendono risorse destinate ad integrare il finanziamento sanitario di esercizi pregressi. L'importo si riduce di oltre un terzo su quello del 2022 che raccoglieva i finanziamenti straordinari per il contrasto alla pandemia. Le riscossioni di competenza riportano l'incidenza a valori prossimi all'80 per cento dopo la flessione registrata nel precedente esercizio.

Quintuplicate rispetto al 2022 sono le entrate destinate al finanziamento degli investimenti che registrano accertamenti per 545,43 milioni, trascinati al rialzo dalla ripresa dei flussi dall'art. 20 della legge n. 67 del 1988 (22,29 milioni) e, soprattutto, dalle maggiori risorse provenienti dal PNRR (334,16 milioni) e dal PNC (79,93 milioni). Altre risorse sono state assicurate dal nuovo indebitamento contratto dalla Regione (68 milioni).

A livello complessivo le risorse accertate del perimetro sanitario, al netto delle partite di giro, crescono rispetto all'esercizio precedente del 6,68 per cento. La capacità di riscossione risulta in crescita, portandosi all'87,43 per cento, ma l'anticipazione statale assicura, in ogni caso, l'integrale afflusso nelle casse regionali delle risorse riconducibili ai LEA.

Sul fronte della spesa, il FSI, registra impegni corrispondenti agli accertamenti per 7.743,70 su un totale di 8.000,68 milioni che, come detto, conteggiano i maggiori incassi sull'importo definito in sede di riparto. L'incidenza dei pagamenti sugli impegni, poco oltre il 90 per cento rimane sui livelli dei precedenti esercizi.

Il FSV presenta impegni per 190,51 milioni corrispondenti agli accertamenti su un totale di 210,70 milioni che comprendono integrazioni al finanziamento sanitario di esercizi pregressi. I pagamenti di competenza restituiscono un'incidenza di circa il 78 per cento che rappresenta una decisa impennata rispetto ai valori irrisori (0,51%) riscontrati nel precedente esercizio.

Le spese per gli investimenti, con impegni per 545,43 milioni, registrano pagamenti per soli 4,40 milioni, pari allo 0,81 per cento. Al considerevole aumento dei finanziamenti non ha fatto dunque seguito una correlata capacità di spesa, per quanto si debba considerare che non tutte le risorse sono entrate nella disponibilità della Regione.

La gestione dei residui

La gestione dei residui del perimetro sanitario presenta i seguenti dati esposti al netto delle poste contabilizzate nei capitoli dei servizi conto terzi-partite di giro.

I residui attivi finali sono pari a 2.653,62 milioni; di questi 1.218,99 milioni derivano dalla gestione di competenza e 1.434,63 dalla gestione dei residui che conta riscossioni per 884,25 milioni e maggiori e minori entrate rispettivamente per 1,93 euro e per 229,54 milioni.

Rispetto al valore iniziale di 2.548,44 milioni si registra un incremento di 105,19 milioni (+4,13%), determinato soprattutto dalle entrate in conto capitale che aumentano considerevolmente (dai 428,50 milioni del 2022 agli 877,64 milioni nel 2023) per la contabilizzazione dei fondi relativi al PNRR e al PNC.

I residui passivi finali, di contro, risultano pari a 2.411,46 milioni, di cui 1.403,67 milioni derivanti dalla gestione di competenza e 1.007,79 milioni conseguenti alla gestione dei residui che evidenzia pagamenti per 1.433,92 milioni ed economie per 241,35 milioni. Rispetto al valore iniziale, di 2.683,06 milioni, si riscontra una riduzione di 271,60 milioni (-10,12%).

La massiva presenza di residui passivi di parte corrente è determinata in prevalenza dalla ritardata distribuzione dell'intero Fondo sanitario regionale relativo all'esercizio, quantunque se ne riscontri la progressiva riduzione.

Come più volte rilevato da questa Sezione, il permanere in bilancio di residui relativi a quote di FSR risulta contrario ai principi e alle disposizioni normative che ne richiedono la totale assegnazione e il trasferimento quasi integrale entro la chiusura dell'esercizio come si dirà meglio di seguito.

La permanenza di residui passivi di parte capitale, soprattutto sui capitoli che accolgono i contributi agli investimenti degli enti sanitari, rimane imputabile al ritardo nelle procedure di esecuzione e di rendicontazione dei lavori.

Si rileva peraltro un consistente ammontare di residui passivi sui finanziamenti PNNR e PNC le cui risorse non risultano tuttavia ancora trasferite alla Regione che quindi non è stata messa in grado di ripartire le stesse fra i diversi soggetti attuatori.

Il risultato di amministrazione e lo squilibrio del perimetro sanitario determinato dal Debito autorizzato e non contratto (DANC)

L'evoluzione del Risultato di amministrazione scomposto nei due perimetri ha rivelato che il disavanzo da DANC sul perimetro sanitario è rimasto pressoché immutato nel tempo, registrando nel 2022 un saldo passivo di 956,92 milioni, nonostante i pagamenti dei residui passivi intervenuti, mentre il recupero si è verificato solo sul perimetro ordinario.

Ciò si è determinato in quanto il pagamento degli impegni e residui passivi inizialmente finanziati con il DANC è stato prevalentemente effettuato con la disponibilità della cassa sanitaria senza trasferire al perimetro sanitario gli effetti utili dei saldi di competenza che si producevano necessariamente sul perimetro ordinario, l'unico dove possono manifestarsi entrate libere e che infatti ha chiuso il 2022 in avanzo.

La Regione ha confermato in questo senso che, rispetto a impegni per 952,40 milioni iscritti nel perimetro sanitario nel periodo 2012-2015 senza accertamenti in entrata, erano stati eseguiti pagamenti fino al 2022 per 818,11 milioni, di cui 657,03 con la cassa sanitaria.

Le analisi effettuate hanno portato a ritenere che la prassi adottata dalla Regione sopra descritta sia contraria alle regole di rilevanza costituzionale della perimetrazione sanitaria che assicurano la totale destinazione del finanziamento sanitario di parte corrente all'erogazione dei LEA.

Per effetto dei pagamenti eseguiti prevalentemente con la cassa sanitaria (di fatto interamente vincolata), il finanziamento degli investimenti è stato sostenuto con disponibilità liquide destinate all'erogazione dei LEA e a spese sanitarie vincolate, mentre le entrate "libere" derivanti dai saldi di competenza, che avrebbero dovuto assicurare la copertura, sono rimaste ad esclusivo vantaggio della cassa ordinaria.

La Regione, recependo le indicazioni di questa Sezione, con mandato n. 28800 del 7 luglio 2023, ha disposto un trasferimento di liquidità dal conto ordinario al conto sanitario per un importo di 660 milioni, determinato sulla base dei pagamenti delle spese di investimento finanziate dal DANC effettuati con la cassa sanitaria.

In conseguenza di questo e di altri riversamenti erogati in corso di esercizio nel 2023 il perimetro sanitario registra un saldo negativo che si riduce a 221,98 milioni in corrispondenza del risultato formale e a 781,47 milioni in corrispondenza del risultato sostanziale.

Rimangono invece ancora da trasferire dal conto ordinario al conto sanitario alla chiusura dell'esercizio 2023, 131,31 milioni per impegni originariamente finanziati da DANC non ancora pagati, oltre a ulteriori 135,95 milioni per impegni finanziati da entrate ordinarie anticipati dalla cassa sanitaria.

A questi sarebbero da aggiungere 35,09 milioni corrispondenti alle spese di ammortamento dei mutui che la Regione, anche nel 2023, ha ritenuto di mantenere sul perimetro sanitario e di pagare con la disponibilità del conto sanitario, nel caso in cui fosse confermata l'illegittimità dell'imputazione già dichiarata dalla Sezione nel giudizio di parificazione del precedente esercizio, con conseguente necessità di vincolare pari importo nel risultato di amministrazione (17,44 milioni risultano peraltro già accantonati come si dirà oltre).

La Sezione prende atto che nel corso del 2024 sono stati riversati alla cassa sanitaria 152 milioni, di cui 37,23 milioni relativi agli impegni DANC.

L'indebitamento del perimetro sanitario e l'imputazione dei relativi oneri al Fondo sanitario indistinto

La Regione ha sempre imputato parte delle spese per il servizio del debito al perimetro sanitario del bilancio, garantendone in questo modo la copertura con le risorse del Fondo sanitario.

Oltre a quelle derivanti da mutui e prestiti obbligazionari contratti tra il 1998 e il 2011 per il ripiano dei disavanzi pregressi del Servizio sanitario regionale, sono state progressivamente iscritte nel perimetro sanitario anche parte delle spese di ammortamento di ulteriori mutui, stipulati dalla Regione a partire dal 2019 per sostenere gli investimenti delle aziende sanitarie, originariamente contabilizzate nel perimetro ordinario.

Questa Sezione, con la decisione sul rendiconto generale dell'esercizio 2022 (deliberazione n. 165/2023/PARI) ha ritenuto illegittime tali imputazioni, escludendo la parificazione dei capitoli di spesa del perimetro sanitario relativi agli oneri dell'indebitamento assunto dalla Regione.

Ciononostante, anche nel rendiconto del 2023, sono state riscontrate spese di ammortamento di mutui per 35,71 milioni finanziate con entrate del Fondo sanitario regionale. Ai predetti impegni hanno fatto seguito pagamenti in conto competenza per il minore importo di 35,09 milioni che, come riferito dalla Regione in sede di controdeduzioni, costituisce il reale ammontare delle somme dovute agli enti finanziatori per il servizio del debito. I maggiori impegni assunti hanno quindi determinato la formazione di residui passivi per 0,62 milioni che, secondo una prassi più volte riscontrata nelle passate gestioni e confermata dal rappresentante della Regione in contraddittorio, saranno cancellati nel prossimo esercizio con la conseguente apposizione di un vincolo sul risultato di amministrazione.

Con variazioni al bilancio di esercizio 2023-2025 sono state dunque ridotte, ma non eliminate, le spese in questione, rimaste a carico del perimetro sanitario per essere impegnate e pagate nel corso della gestione.

In sede di controdeduzioni la Regione ha riferito di avere disposto, con la proposta di legge di rendiconto, un accantonamento nel Risultato di amministrazione di 17,44 milioni, intendendo in questo modo ridurre ulteriormente l'ammontare degli oneri di ammortamento a carico del Fondo sanitario indistinto, limitandoli ai soli mutui contratti per finanziare l'acquisto di macchinari e attrezzature ritenute direttamente funzionali all'erogazione dei LEA.

Nel prospettare, anche rispetto al rendiconto 2023, l'eventuale illegittimità dell'imputazione si riprendono le considerazioni effettuate nella precedente Relazione che si riportano di seguito.

Determinante per la decisione è stato l'orientamento della giurisprudenza costituzionale che prima ha specificato la rilevanza della perimetrazione sanitaria a salvaguardia dell'incomprimibilità di spese costituzionalmente necessarie, quali quelle per l'erogazione dei LEA, e quindi ha escluso che tra le predette spese, tassativamente elencate dall'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011, potessero essere ricompresi gli oneri di

ammortamento di mutui, in considerazione della natura meramente finanziaria e non funzionale degli stessi.

Ulteriori argomenti a sostegno di questa tesi sono stati individuati nel sistema di finanziamento degli enti del SSR.

È stato rilevato in primo luogo che l'imputazione sistematica delle spese derivanti dai mutui sul Fondo sanitario indistinto da parte della Regione produce effetti distorsivi sulla gestione contabile dei finanziamenti degli enti del SSR, incentrata su una netta distinzione tra contributi in conto esercizio destinati all'erogazione dei LEA e contributi in conto capitale destinati alla realizzazione di infrastrutture o all'acquisto di beni durevoli (macchinari, attrezzature mediche, impianti diagnostici).

L'art. 29 del d.lgs. n. 118 del 2011 stabilisce in tal senso che i beni acquistati con contributi in conto esercizio, indipendentemente dal valore, devono essere integralmente ammortizzati nell'esercizio di acquisizione, al contrario dei beni acquistati con contributi in conto capitale che possono usufruire di una regola che, in deroga ai principi della contabilità economico-patrimoniale, ne sterilizza i costi di ammortamento. Il fine della disciplina derogatoria, la cui legittimità è stata confermata dalla stessa Corte costituzionale, è quello di impedire o comunque di limitare il finanziamento di spese di investimento con entrate correnti, che, in assenza di una rigorosa programmazione, potrebbe determinare rischi per l'erogazione dei LEA.

Ed è proprio l'effetto che la legge intende scongiurare quello che si realizza quando i contributi in conto capitale, destinati alle spese di investimento e quindi ammessi alla sterilizzazione degli ammortamenti, sono finanziati con mutui i cui oneri, anziché essere sostenuti direttamente dalla Regione con risorse proprie, sono in realtà finanziati con entrate di parte corrente sottratte alla disponibilità del Fondo sanitario indistinto che la Regione, invece di distribuire integralmente agli enti del SSR, impiega per pagare il servizio del debito.

Questo sistema, in ultima analisi, consente di utilizzare quelli che in realtà devono ritenersi contributi in conto esercizio alimentati, sia pure pro quota, dal finanziamento sanitario corrente, per dare copertura a spese di investimento senza soggiacere all'onere limitativo dell'ammortamento annuale del bene acquisito (il cui effetto è indirettamente garantito anche dal sistema di contabilizzazione attualmente adottato dagli enti sanitari).

La prassi seguita dalla Regione può infine determinare, sotto altro profilo, la violazione del limite di indebitamento degli enti sanitari che, secondo quanto sancito dall'art. 2, comma 2-*sexies*, lett. g) n. 2 del d.lgs. n. 502 del 1992, non possono sostenere spese di ammortamento per la rata di restituzione di capitale e interessi superiori al 15 per cento delle entrate proprie correnti con l'espressa esclusione "della quota di fondo sanitario nazionale di parte corrente attribuita alla regione".

Essendo invece i mutui assunti direttamente dalla Regione, i relativi oneri sono posti direttamente a carico del Fondo sanitario prima della ripartizione dello stesso, senza nessun parametro che li possa rapportare alle entrate proprie degli enti sanitari, in palese violazione dei limiti stabiliti dalla legge a garanzia dell'entità del finanziamento per LEA definito a livello nazionale in base al fabbisogno rilevato.

Questo accade, peraltro, in un contesto in cui tutte le aziende e gli enti del SSR della Toscana presentano già livelli di indebitamento per mutui contratti in proprio su autorizzazione regionale, prossimi al limite di legge e che non potrebbero, quasi in nessun caso, tollerare ulteriori oneri a carico del proprio bilancio.

Le predette considerazioni portano dunque a ritenere che le spese di ammortamento di mutui (quantunque destinati ad investimenti sanitari) devono trovare copertura in entrate del perimetro ordinario o, comunque, in entrate estranee da quelle finalizzate ai LEA. Tale copertura può essere individuata, al limite, anche in entrate derivanti da risparmi conseguenti ad una efficiente gestione del Fondo sanitario del precedente esercizio che abbia comunque assicurato l'integrale erogazione dei LEA, come ammesso dalla stessa Corte costituzionale.

La scelta della Regione di scaricare parte di questi oneri sul Fondo sanitario indistinto che, come detto in precedenza, garantisce il finanziamento automatico alle spese perimetrare, appare invece dettata dalla sempre crescente difficoltà di reperire nel perimetro ordinario entrate correnti a copertura, a dimostrazione di una estrema rigidità del bilancio.

Ciò che porta a richiamare, ancora una volta, l'attenzione della Regione stessa sulla persistente sostenibilità delle politiche di investimento anche in ambito sanitario.

L'irregolare allocazione degli oneri di indebitamento nel perimetro sanitario comporta inevitabili riflessi sulla corretta determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio, oggetto principale del giudizio di parificazione.

Ove pertanto non si ritengano spese sanitarie finali agli effetti del finanziamento con il Fondo sanitario indistinto tali oneri devono essere esclusi dalle poste passive del perimetro sanitario e, per ripristinare la disponibilità dello stesso Fondo, dovrà essere incrementata di pari importo la parte vincolata del risultato di amministrazione con conseguente compressione della parte disponibile.

Posto che la Regione, nella proposta di legge di rendiconto, ha già previsto di vincolare la somma di 17,44 milioni, si renderebbe necessario vincolare ulteriori 17,65 milioni sino alla concorrenza con le spese complessivamente impegnate nell'esercizio.

La gestione dei finanziamenti derivanti dall'indebitamento

Ancora elevato appare poi l'ammontare delle risorse già riscosse dalla Regione in conseguenza dei mutui contratti e non ancora trasferiti agli enti sanitari beneficiari dei contributi agli investimenti, di quasi 211 milioni alla chiusura dell'esercizio 2023.

Si deve prendere atto, tuttavia, di una accelerazione nelle erogazioni intervenute nel 2023 e nel 2024, favorita presumibilmente dalla semplificazione delle procedure di rendicontazione dei lavori adottate dalla Regione a fine del 2022.

Si confida quindi che possa essere definitivamente superata la situazione, al limite del paradosso, per cui la Regione mantiene in cassa le risorse destinate agli investimenti delle aziende sanitarie, mentre queste ultime, per sostenere in proprio le spese, ricorrono anche all'anticipazione di tesoreria, con maggiori oneri a carico delle pubbliche finanze e, in ultima analisi, dello stesso Fondo sanitario regionale.

Le erogazioni di cassa agli enti del SSR

Continua a riscontrarsi la prassi della Regione di effettuare le erogazioni agli enti del SSR a valere sulle somme riscosse dallo Stato, privilegiando pagamenti in conto residui corrispondenti per lo più ad impegni "ex lege", ovvero ad impegni assunti in assenza di obbligazione e senza individuazione del beneficiario in precedenti esercizi e mai pagati.

Ne viene che i trasferimenti agli enti del SSR, per quanto raffrontabili in termini di cassa alla quasi totalità delle entrate riscosse dallo Stato (garantendo quindi da un punto di vista formale il rispetto dell'obbligo di integrale riversamento stabilito dall'art. 3, comma 7, del d.l. n. 35 del 2013) non risultano imputati esclusivamente agli impegni sul FSR di competenza ma anche ad impegni riferibili a quote di FSR di esercizi pregressi.

Oltre a determinare una commistione tra gestione di competenza e gestione dei residui contraria alle disposizioni di legge e ai principi contabili che regolano il perimetro sanitario che impongono il totale impiego del FSR dell'esercizio, questa prassi, come più volte rilevato dalla Sezione, comporta non poche difficoltà nella ricostruzione delle perdite delle aziende e dell'intero SSR a livello consolidato.

Riconoscendo che la riduzione degli impegni "ex lege" ha contribuito a contenere le dimensioni si chiede quindi alla Regione di addivenire al definitivo superamento di questa gestione attraverso pagamenti che assicurino la totale erogazione del Fondo sanitario impegnato nell'anno, senza la formazione di residui passivi a valere sullo stesso (se non nei limiti del 5 per cento trasferibile entro il successivo mese di marzo).

Il finanziamento di ARPAT

L'esame della gestione sanitaria ha incluso anche la verifica della regolarità del finanziamento di ARPAT.

Alla luce della sentenza n.1 del 2024 della Corte costituzionale, che limita il finanziamento delle Agenzie regionali per l'ambiente a carico del FSR alle sole funzioni riconducibili ai LEA, è stata richiesta alla Regione la programmazione, la quantificazione e la rendicontazione delle attività in concreto svolte da ARPAT onde verificare la legittimità e l'adeguatezza delle risorse attualmente assegnate per il funzionamento dell'ente.

Le analisi svolte confermano in ogni caso la necessità di una razionalizzazione dei trasferimenti a valere sul Fondo sanitario verso un ente che presenta stabilmente a fine esercizio elevate giacenze di cassa e utili portati a riserva.

La Sezione prende atto dell'impegno della Regione a ridimensionare il contributo di finanziamento a favore di ARPAT in relazione all'effettivo costo delle attività LEA esercitate, in modo da ridurre anche la giacenza di cassa e le riserve.

I ripiani delle perdite del SSR

Le criticità rilevate sulle modalità di gestione delle risorse afferenti al perimetro sanitario si riflettono anche sull'emersione delle perdite del SSR e sulle relative procedure di ripiano che rimangono connotate da margini di incertezza e soggette a continue revisioni.

Il sistema di controllo degli adempimenti affidato al Tavolo ministeriale richiede alla Regione di approntare le necessarie misure di ripiano delle perdite "emergenti" già dal bilancio consolidato del SSR al IV trimestre esaminato nei primi mesi dell'anno, quando sono ancora in corso le operazioni di chiusura contabile delle aziende sanitarie in attesa delle ultime assegnazioni prima di approvare definitivamente (e con notevole ritardo) i bilanci di esercizio

Accade quindi, di regola, che queste perdite "emergenti", per effetto di contributi in conto esercizio successivamente riconosciuti dalla Regione come accaduto con più frequenza nei passati esercizi, oppure per effetto di finanziamenti straordinari erogati dallo Stato a valere sull'esercizio formalmente chiuso, come accaduto più di recente, risultino superiori rispetto alle perdite effettive rilevate dai bilanci approvati, con la conseguente necessità di rideterminare anche le misure di ripiano già disposte a distanza di molti mesi.

Questa Sezione aveva ripetutamente criticato questa prassi praticata dalla Regione che, con il trasferimento tardivo agli enti del SSR di risorse precedentemente

trattenute, determinava una commistione tra contributi in conto esercizio e contributi per ripiano perdite a dispetto dei principi di chiarezza e trasparenza del bilancio.

Già da qualche anno la Regione ha istituito all'interno del perimetro sanitario del bilancio due distinti capitoli di spesa destinati al sostegno finanziario del SSR.

Si tratta del capitolo 24548 *“Integrazione trasferimenti agli enti del SSR”*, di parte corrente, dedicato a contributi in conto esercizio a favore degli enti sanitari per evitare o contenere la formazione di perdite emergenti e del capitolo 24447, di parte capitale, *“Ripiano disavanzi sanitari relativi ad esercizi pregressi”* destinato alla copertura delle perdite effettive.

La dotazione di entrambi i capitoli, alimentati da prelievi dal Fondo di riserva per spese impreviste e spese obbligatorie, non si è mai rivelata sufficiente a dare totale copertura alle ingenti perdite realizzate dal SSR negli ultimi esercizi contrassegnati da un considerevole incremento dei costi.

Come attestato dai verbali del Tavolo di verifica degli adempimenti, la perdita registrata dal SSR nel 2022, originariamente quantificata in 76,18 milioni, è stata ride-terminata, all'esito dell'approvazione dei bilanci degli enti sanitari, in 72,51 milioni, comportando un'eccedenza rispetto alle coperture già disposte di 4,4 milioni.

La perdita emergente dal bilancio consolidato del IV trimestre del 2023 è stata quantificata dal Tavolo, dopo la rettifica di alcune poste contabili, in 251,44 milioni.

La Regione ha comunicato le seguenti coperture:

- 4,42 milioni dalla maggiore copertura della perdita del 2022;
- 5,22 milioni da entrate da payback sui farmaci rimosse nel 2023;
- 37,91 milioni da risorse disponibili sul capitolo n. 24447 *“Ripiano disavanzi sanitari relativi ad esercizi pregressi”*;
- 170,81 milioni da risorse disponibili sul capitolo n. 24727 *“Risorse regionali destinate al ripiano di disavanzi sanitari relativi ad esercizi pregressi alimentato dal maggior gettito conseguente all'incremento dell'addizionale regionale IRPEF disposto nel quadro della manovra finanziaria per il 2024 (l.r. n. 48 del 2023).*

A questi sono da aggiungere 33,47 milioni già contabilizzati tra i ricavi al conto nel conto AA0080 *“Ricavi extra FSR per copertura costi LEA”*.

Per effetto delle coperture accordate, pari a 251,83 milioni a fronte di una perdita di 251,44 milioni, si è registrata un'eccedenza di 0,39 milioni. Tale risultato è tuttavia destinato, per le ragioni anzidette a rimanere provvisorio e suscettibile di modifica all'esito dell'approvazione dei bilanci dei singoli enti e del bilancio consolidato del SSR.

La dilatazione dei tempi di approvazione dei bilanci non consente pertanto di appurare con la necessaria tempestività la misura precisa delle perdite del Servizio sanitario anche allo scopo di predisporre validi e immediati strumenti di ripiano.

La Sezione conferma dunque che la gestione sanitaria continua a soffrire di una programmazione lacunosa basata più sui fabbisogni emergenti che non su una pianificazione strategica che consenta una equa e tempestiva distribuzione delle risorse agli enti del SSR e permetta di monitorare e intervenire a correzione delle eventuali disfunzioni organizzative e gestionali, garantendo le risorse necessarie nei tempi opportuni per assicurare una corretta e funzionale erogazione delle prestazioni fondamentali.

Occorre d'altra parte sottolineare come le scelte gestionali della Regione, come dalla stessa confermato in sede di controdeduzioni, si esplichino all'interno di un quadro finanziario in cui le risorse assicurate dal Fondo sanitario nazionale, tornato ai livelli precedenti alla pandemia, non appare sufficiente a dare piena copertura a nuovi e maggiori costi originati nel periodo dell'emergenza sanitaria, ma destinati a divenire strutturali, come dimostrato dalle analisi effettuate da questa Sezione in sede di controllo sui bilanci degli enti sanitari.

In questo contesto, a fronte di perdite continue e in progressivo aumento che la Regione ha sempre più difficoltà a ripianare con risorse proprie, appare a rischio la stessa sostenibilità del Servizio sanitario che ha già richiesto una misura eccezionale quale l'incremento del gettito fiscale per ripristinarne l'equilibrio economico.

La Sezione si riserva di verificare gli effetti della manovra ai fini del definitivo riequilibrio del bilancio del SSR, anche in attesa di una auspicabile rideterminazione del finanziamento statale.

Alla luce di quanto emerso dalle analisi e dalle considerazioni effettuate si invita la Regione ad adottare le misure necessarie al superamento delle criticità rilevate e, in particolare, a:

- dare copertura alle spese di ammortamento dei mutui per gli investimenti in sanità con entrate ordinarie oppure con risparmi derivanti da una efficiente gestione del Fondo sanitario indistinto una volta garantita e dimostrata l'integrale erogazione dei LEA;
- dismettere, conseguentemente, di iscrivere o di traslare le medesime spese nel perimetro sanitario per imputarne sistematicamente il finanziamento al Fondo sanitario indistinto;
- proseguire nei riversamenti dal conto ordinario al conto sanitario per ripristinare la disponibilità della cassa sanitaria e superare definitivamente lo squilibrio del perimetro sanitario;
- verificare la permanente sostenibilità del SSR nel quadro di una programmazione generale sulla base dell'attuale livello di finanziamento del SSR e del

finanziamento aggiuntivo assicurato dal maggior gettito della manovra finanziaria per il 2024;

- fornire una rendicontazione delle attività svolte in concreto da ARPAT riconducibili ai LEA che consenta il riscontro della regolarità del finanziamento a valere sul FSR.

Con riferimento alle misure correttive già adottate o in corso di adozione si invita la Regione a:

- fornire una perimetrazione delle sole entrate e spese per l'erogazione dei LEA (art. 20, comma 1, lett. a) del d.lgs. n. 118 del 2011) rilevabile, non solo dal sistema gestionale, ma anche da documenti contabili allegati al bilancio;
- proseguire nelle azioni volte a limitare la formazione di economie sul perimetro sanitario, con l'integrale impegno delle spese programmate, anche attraverso la revisione delle attuali procedure organizzative e gestionali;
- proseguire nelle azioni dirette a consentire la ripartizione della quota finale del FSR entro fine esercizio o comunque in tempi congrui con i termini di adozione dei bilanci aziendali, evitando al contempo l'assunzione di impegni generici *ex lege* e superando l'attuale sistema di ripartizione ed erogazione del FSR che non consente di imputare completamente i pagamenti effettuati in corso di esercizio a favore degli enti del SSR al Fondo di competenza;
- verificare gli effetti dei provvedimenti già posti in essere per coordinare l'assunzione dei mutui con la programmazione degli investimenti effettuata degli enti del SSR destinatari dei finanziamenti e per accelerare le erogazioni a favore di questi ultimi attraverso la semplificazione delle procedure di rendicontazione.

Capitolo VIII - La situazione economico-patrimoniale

Lo Stato Patrimoniale ed il Conto Economico costituiscono gli strumenti del sistema di contabilità economico-patrimoniale il quale, affiancando la contabilità finanziaria, garantisce la rilevazione unitaria dei fatti gestionali, sia sotto il loro profilo finanziario, sia dal punto di vista economico-patrimoniale.

Lo Stato Patrimoniale presenta l'attivo e il passivo in pareggio per 6.445,34 milioni.

Sul lato attivo la voce di maggiore ammontare è rappresentata dai crediti che segna un incremento del 4 per cento rispetto al valore del 2022, passando da 3.826 milioni a 3.982 milioni.

Le immobilizzazioni materiali, con 998,29 milioni, aumentano del 4,42 per cento, mentre le immobilizzazioni finanziarie registrano un decremento del 5,13 per cento, con un valore che passa da 473,07 milioni a 448,81 milioni.

Sul lato passivo la voce relativa ai debiti si modifica da 6.571,94 milioni a 6.088,81 milioni con una riduzione del 7,35 per cento.

In aumento risulta anche il Fondo rischi e oneri con una dotazione che raggiunge 107,39 milioni, in accordo con gli incrementi rilevati in contabilità finanziaria.

Il patrimonio netto registra un valore negativo 906 milioni, con un miglioramento del 10,68 per cento rispetto al 2022, favorito dal risultato economico positivo della gestione pari a 93,41 milioni.

Tale risultato attestato dal Conto economico segna una variazione positiva rispetto al precedente esercizio di 78,88 milioni e si mantiene in utile dopo la perdita registrata nell'esercizio 2021 (-25,75 milioni).

L'utile di esercizio è sicuramente determinato da un miglioramento della gestione caratteristica, passata da 205,92 milioni a 169,48 milioni.

Il totale delle componenti positive della gestione è di 11.737,66 milioni, con un incremento del 3,81 per cento rispetto al 2022, favorito soprattutto dall'aumento dei proventi da tributi.

Il totale delle componenti negative della gestione, con 11.568,18 milioni, è anch'esso in aumento del 4,21 per cento rispetto al 2022, condizionato dalla crescita dei trasferimenti e contributi verso altri enti.

Il risultato di esercizio risente poi del saldo negativo della gestione straordinaria che, nonostante il miglioramento rispetto al 2022, evidenzia una perdita di 16,91 milioni determinata essenzialmente dall'incidenza degli oneri straordinari in gran parte riconducibili a trasferimenti in conto capitale agli enti del SSR per il ripiano dei

disavanzi pregressi e insussistenze dell'attivo (263,21 milioni), relative alla cancellazione dei residui attivi della contabilità finanziaria, al netto dell'utilizzo del Fondo svalutazione crediti per 10,83 milioni, mentre le sopravvenienze passive risultano 29,48 milioni, di cui 13,98 milioni sono afferenti al maggior gettito della tassa automobilistica da riversare allo Stato.

Rimane negativo anche il risultato della gestione finanziaria di 36,84 milioni per effetto dei maggiori oneri dell'indebitamento.

Nel 2023, Regione ha continuato l'attività di verifica e stima dei beni immobili, realizzando un aumento significativo del valore delle "immobilizzazioni materiali" dovuto principalmente alla ricognizione del demanio.

La Sezione ha dedicato uno specifico approfondimento sugli immobili regionali in uso a terzi che ha portato alla verifica della congruità dei canoni di locazione o concessione praticati alla luce dei valori medi stabiliti dall'Osservatorio del mercato immobiliare (O.M.I.).

In generale gli introiti da locazione sono aumentati, mentre quelli da concessioni e "altri contratti" sono diminuiti.

La Regione ha adottato una serie di deliberazioni per definire e aggiornare gli elenchi dei beni immobili da alienare, con revisioni triennali e aggiunte di nuovi immobili. Tuttavia, i risultati delle alienazioni sono stati inferiori alle previsioni, con solo il 19 per cento dei beni che sono stati alienati.

Gli introiti da alienazione per le vendite effettuate fino al 31 dicembre 2023 ammontano a oltre 20,8 milioni sugli oltre 133 previsti dai piani delle alienazioni approvati dalla Regione, di cui solo 0,37 realizzati nell'esercizio in esame.

Capitolo IX - L'attuazione del PNRR nella Regione Toscana

L'attuazione dei progetti del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) assume sempre maggiore rilevanza nell'ambito delle politiche pubbliche nazionali e, per quanto di rilievo in questa sede, in quelle regionali, soprattutto in ambito sanitario. Ciò ha richiesto, in primo luogo, uno sforzo organizzativo volto ad assicurare adeguati presidi per la realizzazione, il monitoraggio e la rendicontazione delle iniziative affidate in gestione alla Regione Toscana, attraverso la definizione, in coordinamento con quanto in essere a livello nazionale, di un assetto di *governance*.

Il 2023 ha rappresentato un anno di particolare rilievo per la gestione del PNRR; infatti, nel secondo semestre è giunta a conclusione la complessiva procedura di revisione del Piano, dopo un articolato percorso che aveva preso le mosse dalla ricognizione, effettuata dal Governo, dei principali fattori di criticità emersi nell'iniziale fase attuativa (con esiti resi noti nella terza Relazione sullo stato di attuazione del PNRR, aggiornata al 31 maggio 2023). La revisione del PNRR è stata definitivamente approvata dal Consiglio europeo in data 8 dicembre 2023.

Il quadro delle modifiche apportate è molto ampio ed incide su tutte le caratteristiche principali del Piano. Tali modifiche produrranno riflessi, a partire dall'esercizio in corso, anche sui progetti di investimento e riforma nei quali è coinvolta la Regione Toscana, aspetti sui quali si riferirà nella prossima relazione di parificazione. Parimenti, ad opera del d.l. n. 19 del 2024, è stata avviata un'attività ciclica di ricognizione e revisione delle iniziative del Piano Nazionale Complementare (PNC).

Sotto il profilo finanziario, tra il 2021 e il 2023, la Regione Toscana ha avviato investimenti per 945,21 milioni finanziati dal PNRR, per 204,81 milioni finanziati dal PNC e per 28,76 milioni coperti con risorse regionali, confluite in un apposito fondo denominato Fondo regionale complementare (FRC), per un totale di finanziamenti statali e regionali pari a 1.178,77 milioni. A fronte di tale importo, il costo complessivo ammesso al finanziamento risulta di 1.492,68 milioni, con un differenziale di 313,90 milioni che trova copertura con risorse di altra natura.

Sotto il profilo dell'allocazione per linea di *policy*, i progetti sono dislocati solamente su 4 delle 6 Missioni del PNRR; In termini di peso finanziario, la quota principale degli investimenti è concentrata nella Missione 6, relativa alla Salute, con il 68,8 per cento del costo ammesso; segue la Missione 2, relativa alla Rivoluzione verde e transizione ecologica, con il 18,7 per cento. Di minor impatto finanziario risultano le iniziative rientranti nelle politiche di Inclusione e coesione della Missione 5 (8,3%) e in quelle della Digitalizzazione innovazione e competitività della Missione 1 (4,2%).

Dalla ricostruzione istruttoria effettuata dalla Sezione degli investimenti gestiti dalla Regione Toscana emerge come nel 2023 i progetti del PNRR abbiano investito in maniera significativa il bilancio regionale.

Più in dettaglio, il bilancio regionale, a fronte di stanziamenti di competenza in entrata per 398,41 milioni, presentava accertamenti per 385,47 milioni, con un livello di riscossione tuttavia molto esiguo, pari a 7,31 milioni (1,90% degli accertamenti). I residui attivi accumulatisi nell'anno sono, dunque, corrispondenti a 378,16 milioni che, sommati alla quota relativa alle partite pregresse (5,96 milioni), determinano un ammontare di residui attivi complessivi al 31 dicembre 2023 relativi ai trasferimenti da PNRR di 384,12 milioni.

Sul lato della spesa, gli stanziamenti di competenza del 2023 ammontano a 405,08 milioni. A fronte di tale aggregato sono stati rilevati complessivi impegni sugli investimenti PNRR per 390,29 milioni, di cui 383,28 milioni finanziati da entrate accertate di competenza nell'anno, con una percentuale di incidenza degli impegni su tali entrate del 99,4 per cento. La quota di risorse accertate non impegnata (2,19 milioni) è in parte confluita nell'avanzo vincolato in quanto non correlata ad obbligazioni perfezionate (0,26 milioni), ovvero ha alimentato il fondo pluriennale vincolato (FPV) derivante dalla competenza pura dell'esercizio 2023 per 1,93 milioni per il finanziamento di spese imputate ad esercizi successivi.

In considerazione del valore degli impegni, sono stati effettuati pagamenti per 15,61 milioni, con un tasso di finalizzazione della spesa impegnata molto esiguo, vicino al 4 per cento. Nel dettaglio, si tratta di un dato frutto di situazioni disomogenee tra investimenti caratterizzati dall'assunzione di obbligazioni: 1 sola iniziativa presenta tassi di finalizzazione pari al 100 per cento, 5 iniziative si collocano nel *range* 50-80 per cento, 3 iniziative tra il 20-50 per cento, 2 iniziative nella fascia 4-11 per cento; infine un progetto presenta una percentuale di liquidazione al di sotto dell'1 per cento mentre in ben 10 casi gli impegni non si sono tradotti in alcun pagamento a fine anno.

I residui passivi derivanti dalla gestione di competenza ammontano a 374,68 milioni che sommati ai residui pregressi (12,08 milioni), generano una mole di partite residuali al 31 dicembre 2023 pari a 386,76 milioni.

Sotto il profilo della cassa, il saldo tra flussi in entrata e in uscita del PNRR si profila negativo (-11,66 milioni). Le riscossioni complessive sono, difatti, state pari a 7,50 milioni, esattamente corrispondenti alla somma anticipata dallo Stato, di cui 7,31 milioni quali riscossioni in conto competenza e 0,19 milioni in conto residui. I pagamenti sono risultati, invece, complessivamente pari a 19,16 milioni, di cui 15,61 milioni in conto competenza e 3,55 milioni in conto residui. Si sono, pertanto, generati nell'esercizio 2023 maggiori pagamenti rispetto alle riscossioni, complessivamente considerando sia la gestione di competenza che quella in conto residui.

La Regione ha effettuato tali pagamenti usufruendo della liquidità accumulata nella gestione dell'esercizio 2022, dove gli incassi sui trasferimenti afferenti al PNRR avevano superato le correlate liquidazioni per quasi 51 milioni. Si era, pertanto, determinato un vantaggio per le casse regionali da finalizzare, nei successivi esercizi, a pagamenti di spese PNRR, come effettivamente avvenuto nell'esercizio in questione per 11,66 milioni. Permane, quindi a favore ancora delle casse regionali una liquidità derivante dalla gestione PNRR pari a poco più di 39 milioni.

La Missione 6 "Salute" è quella che determina in maniera significativa il totale dei trasferimenti PNRR e delle iniziative attivate (95% di incidenza sul totale degli accertamenti e il 94% degli impegni), in particolare la componente relativa all'investimento "*Verso un ospedale sicuro e sostenibile*". Le altre missioni hanno una percentuale di incidenza molto limitata, superiore al 2 per cento solo nel caso della Missione 1 "*Digitalizzazione, innovazione, competitività e cultura*".

Quanto alle 4 iniziative d'investimento del PNC, gli stanziamenti di competenza del 2023 relativamente alle entrate sono pari a 89,55 milioni, accertati per 88,24 milioni. A fronte di tale ammontare di risorse le riscossioni sono state molto limitate, pari a 6,48 milioni (7,34% dell'accertato). Gli importi mantenuti tra i residui attivi di competenza sono, dunque, pari a 81,76 milioni che, sommati alle partite residuali pregresse (8,24 milioni), determinano un ammontare complessivo di residui al 31 dicembre 2023 di 90 milioni.

Sul lato della spesa, gli stanziamenti di competenza si definiscono in 101,50 milioni. Tali disponibilità finanziarie si sono tradotte in impegni per 101,19 milioni di cui 11,95 milioni derivanti da reimputazioni del Fondo pluriennale vincolato (FPV); pertanto, al netto di tali poste, l'incidenza degli impegni finanziati da entrate di competenza (88,23 milioni) sul totale degli accertamenti (88,24 milioni) è pari quasi al 100 per cento, con una differenza di soli 7.642 euro confluita nell'FPV dell'esercizio 2023.

I pagamenti sono pari a circa 18 milioni, con un tasso di finalizzazione esiguo corrispondente al 17,96 per cento, risultante in modo significativo dall'assenza di pagamenti sull'iniziativa M6C3E2 riferita alla Missione Salute. Delle altre tre iniziative solo una presenta un tasso di liquidazione del 100 per cento (*i.e.*, M2C2.PNC.C1 "*Rinnovo delle flotte di bus, treni e navi verdi - Bus*"), mentre le altre due si attestano su un range tra il 60 e l'80 per cento. I residui passivi di competenza, pertanto risultano pari a 82,19 milioni, e corrispondono al totale dei residui al 31 dicembre 2023, in assenza di partite residuali pregresse.

Il confronto tra riscossioni e pagamenti, caratterizzato da un saldo negativo pari a 13,93 milioni porta ad evidenziare come anche nel caso del PNC la Regione abbia usufruito della liquidità a disposizione delle casse regionali derivante dalla gestione 2022 per effettuare pagamenti sia in conto competenza che in conto residui.

Come per il PNRR, anche per il PNC l'influenza maggiore è data dalle iscrizioni contabili relative alla Missione 6 "Salute" che incidono per il 90,5 per cento sul totale complessivo; in particolare, è sempre la linea di investimento "Verso un ospedale sicuro e sostenibile" a registrare i maggiori trasferimenti di risorse a finanziamento di correlate spese.

Da ultimo, si evidenzia che non sussistono per il 2023 movimentazioni contabili riferibili agli investimenti finanziati nell'ambito del Fondo complementare regionale (FCR); tale fondo è stato più volte rimodulato, prevedendo uno slittamento degli impegni sull'annualità 2024 per complessivi 28,76 milioni, di cui, in particolare, 18 milioni destinati al finanziamento delle Case di comunità.

Attraverso una classificazione per missioni e componenti, è stata altresì condotta un'analisi di dettaglio degli obiettivi e dello stato di attuazione dei singoli investimenti che risultano già attivati e per i quali la Regione Toscana figura come soggetto attuatore, ovvero che hanno interessato il bilancio regionale con movimentazioni (compresi gli stanziamenti) di entrata o di uscita.

Specifica attenzione è stata dedicata allo stato di avanzamento degli investimenti relativi alla Missione 6 "Salute", tenuto conto del peso finanziario che riveste sul totale dei trasferimenti PNRR. Oltre a riferire sui dati di attivazione degli stanziamenti di competenza e il complesso delle movimentazioni finanziarie intervenute, l'analisi condotta ha evidenziato, in particolare, che il riallineamento degli accertamenti e degli impegni in base alla competenza dei finanziamenti assegnati ha generato la formazione, a fine esercizio, di ingenti residui attivi e passivi.

Come risulta evidente dal tenore delle risorse incassate e dai relativi trasferimenti in favore dei soggetti attuatori, i fondi del PNRR e del PNC utilizzabili per dare avvio alla realizzazione delle varie linee di investimento si limitano, ad oggi, a quelli trasferiti in acconto nel 2022. Parimenti, è stato riscontrato che anche le risorse del FCR, finanziato con l'assunzione di mutui (e quindi con risorse già acquisite al bilancio), non risultano ancora trasferite; come già esposto, tali somme sono state più volte rimodulate con uno slittamento degli impegni in particolare sull'annualità 2024.

La rimodulazione degli impegni del suddetto fondo, destinato ad integrare i finanziamenti PNRR e PNC per la realizzazione degli Ospedali di comunità (ODC), delle Centrali operative territoriali (COT) e gli interventi antisismici, è avvenuta, secondo quanto riportato nell'ultimo provvedimento di rettifica, a seguito della revisione dei cronoprogrammi dei relativi investimenti. Tale stato degli atti è indice sintomatico della sussistenza di difficoltà nella fase di attuazione degli interventi.

A fine esercizio non risultano nelle disponibilità finanziarie liquide della Regione neanche le risorse del Fondo per l'avvio delle opere indifferibili (FOI) pari a 36,54 milioni.

In termini di avanzamento “qualitativo” i *target*, previsti a livello ministeriale nel 2023 per la Missione 6 riguardavano principalmente le seguenti due iniziative di investimento: i) M6C1-8 *Investimento 1.2: Casa come primo luogo di cura e telemedicina: l’investimento 1.2.3 “Telemedicina per un migliore supporto ai pazienti cronici”*; ii) M6C2-14 *Investimento 2.2 - Sviluppo delle competenze tecniche professionali digitali e manageriali del personale del sistema sanitario con assegnazione delle borse di studio per corsi specifici di medicina generale*.

Da questi discendono alcuni *target* regionali da conseguire per il 2023. Per entrambe le linee di investimento risultano rispettati i *target* previsti per l’esercizio in esame.

Nel cronoprogramma delle singole linee di investimento del Por della Missione 6 figuravano, per il 2023, ulteriori *target* regionali; per alcuni di questi, come dichiarato dalla stessa Regione, è stato particolarmente gravoso garantire le tempistiche previste. Nonostante le difficoltà che hanno interessato la realizzazione degli interventi di edilizia sanitaria, la Regione ha rappresentato di aver conseguito tutti i *target* indicati dal Por per l’esercizio in esame.

Tuttavia, trattandosi di fasi ancora propedeutiche alla concreta realizzazione delle iniziative di investimento, esse non hanno ancora dato luogo a significativi avanzamenti finanziari; ciò trova riscontro nel quadro tratto dal rendiconto che evidenzia una sostanziale immobilizzazione delle risorse.

Dal confronto fra i dati comunicati dalla Regione e i dati estrapolati dalla piattaforma ReGiS in data 10 gennaio 2024 e 7 marzo 2024 sono emerse alcune discrasie. In particolare, dei 945 milioni registrati dall’Ente, 50 milioni (pari al 5,2%) non sono presenti in ReGiS al 10 gennaio 2024. La differenza si riduce notevolmente considerando i dati ReGiS al 7 marzo 2024 (13 milioni, corrispondenti all’1,4%). Sulla piattaforma ReGiS, inoltre, al 10 gennaio 2024 sono presenti 9 milioni di investimenti di cui la Regione Toscana è soggetto attuatore che non figurano nell’Anagrafica progetti, trasmessa in sede istruttoria da quest’ultima; il differenziale sale a 18 milioni nell’estrazione alla data del 7 marzo 2024. Il disallineamento è dovuto prevalentemente a cancellazioni di CUP esistenti e al progressivo inserimento di nuovi progetti.

Le differenze riscontrate, secondo quanto riferito in sede istruttoria, sono potenzialmente ascrivibili ad una pluralità di fattori quali, ad esempio, la *governance* o il ciclo di vita dei progetti. In alcune ipotesi, il CUP potrebbe non figurare negli archivi regionali o in ReGiS per ritardi o a causa di un successivo inserimento degli stessi da parte dei soggetti tenuti all’adempimento degli obblighi di alimentazione in ReGiS (ad esempio, Misura M2C4I3.4 o le misure con soggetti attuatori pubblici), non essendo la Regione direttamente responsabile della comunicazione del flusso dei dati nella piattaforma.

Gli esiti del riscontro effettuato mettono in luce l'esigenza di assicurare maggiore tempestività e precisione nell'alimentazione di ReGiS. La Sezione esorta, pertanto, la Regione, anche nelle ipotesi in cui non figuri come soggetto direttamente onerato dell'inserimento dei dati e delle rendicontazioni, ad assicurare un ruolo di impulso nell'assoluzione di tali compiti per tutti i progetti di cui è referente o attuatore.

Le iniziative di investimento legate al PNRR, oltre ad essere funzionali al raggiungimento dei *target* concordati in sede europea, costituiscono anche un fattore di spinta all'avanzamento nel percorso di raggiungimento degli Obiettivi di sviluppo sostenibile dell'Agenda 2030. Il complesso di investimenti e riforme raggruppati nelle 6 missioni costituisce la più importante reazione pubblica per il superamento delle conseguenze della pandemia e l'avvio di un sentiero di crescita sostenibile, fondato sulla transizione verde e digitale, oltre che sulle tre priorità trasversali (equità intergenerazionale, parità di genere e riduzione dei divari di cittadinanza), in coerenza quindi con la prospettiva dell'Agenda 2030.

In questo contesto, corrispondendo alla specifica richiesta istruttoria di questa Sezione, la Regione Toscana ha proceduto ad elaborare una classificazione dei progetti PNRR di cui la stessa risulta soggetto attuatore con i pertinenti *Sustainable Development Goals* (SDGs).

L'esercizio porta a concludere che i 30 investimenti del PNRR in cui rientrano i progetti gestiti dalla Regione Toscana sono ascrivibili solamente a 8 obiettivi di sviluppo sostenibile, in via prevalente. Considerando anche le associazioni ad indicatori secondari si aggiunge un ulteriore obiettivo SDG, per un totale di 9. Sotto il profilo finanziario, le risorse coinvolte nelle iniziative raggiungono 1,4 miliardi, di cui 0,9 miliardi trovano copertura nel PNRR.

Sono tre gli SDGs perseguiti, con maggiore frequenza, dai progetti PNRR della Regione Toscana: n. 16 "*Pace, giustizia e istituzioni solide*", n. 11 "*Città e comunità sostenibili*" e n. 3 "*Salute e benessere*". Ciascuno di questi obiettivi, infatti, ricorre in 6 iniziative del Piano. L'obiettivo SDG 1 "*Sconfiggere la povertà*", invece, emerge solamente come traguardo secondario.

Una singola misura del PNRR può concorrere a più SDGs; tale situazione si verifica in 11 casi. Al fine di fornire un quadro completo del collegamento tra progetti PNRR, risorse finanziarie e SDGs, la Regione Toscana, in risposta alla specifica richiesta di questa Sezione, ha restituito una matrice che consente di leggere le associazioni, sia secondo il criterio della prevalenza, sia in una prospettiva più completa, tenendo anche conto degli obiettivi perseguiti in via secondaria.

Se, infatti, l'utilizzo del criterio della prevalenza nella riconduzione dei progetti PNRR agli indicatori SDGs consente di evitare duplicazioni delle risorse finanziarie complessive, va però rilevato come tale approccio rischi di ridurre la capacità di lettura

della portata del PNRR nel quadro dell'Agenda 2030, sottostimando gli effetti multifunzionali degli investimenti del Piano e sottodimensionandone il contributo rispetto ad alcuni SDGs.

In termini di importi finanziari, guardando alla sola associazione di tipo prevalente, la quota principale di progetti investe il Goal 3 *“Assicurare la salute e il benessere per tutti e per tutte le età”* cui si associano risorse complessive per 748 milioni, il 53 per cento del totale. Secondo la stessa chiave di lettura due ulteriori obiettivi assumono rilievo considerate le risorse ad essi dedicate: il Goal 7 *“Assicurare a tutti l'accesso a sistemi di energia economici, affidabili, sostenibili e moderni”*, con fondi pari a 202 milioni (14% del totale), e il Goal 11 *“Rendere le città e gli insediamenti umani inclusivi, sicuri, resilienti e sostenibili”*, con investimenti del valore di 181 milioni (13% del totale).

Se si prendono, invece, in considerazioni anche le associazioni di tipo secondario, sale l'ammontare dei fondi che attengono all'obiettivo sanitario (930 milioni), cui si accompagna tuttavia una riduzione della relativa incidenza sul totale (38%); emerge, poi, secondo questa prospettiva anche il Goal 1 *“Porre fine ad ogni forma di povertà nel mondo”* al quale contribuiscono, in via secondaria, progetti con risorse per 514,8 milioni, circa il 21 per cento del totale.

Capitolo X - La gestione dei fondi europei

Nell'ambito del giudizio di parifica del rendiconto regionale è stata analizzata la gestione dei Fondi strutturali e di investimento europei (di seguito, SIE). Attraverso questi strumenti trova attuazione la Politica di coesione, finalizzata a perseguire la crescita equilibrata, sostenibile e armoniosa degli Stati membri e la riduzione del divario tra i livelli di sviluppo delle diverse regioni europee.

L'esercizio 2023 si colloca in una fase che vede, contestualmente, lo svolgimento di attività connesse all'operatività del nuovo ciclo di programmazione 2021-2027 e l'approssimarsi della chiusura di quella precedente.

I fondi SIE rappresentano una fonte importante di risorse per le politiche pubbliche della Regione Toscana. Nell'ambito della programmazione 2014-2020, il loro importo complessivo superava i 2,78 miliardi; tale valore sale a 3,1 miliardi se si considera l'estensione della programmazione del Psr FEASR al 2022 e la conseguente modifica al piano finanziario.

Nel ciclo 2021-2027, con riferimento ai soli tre programmi esaminati (ossia, il Pr FESR, il Pr FSE+ e il Pc IT-FR marittimo), la dotazione finanziaria complessiva risulta pari a 2,5 miliardi con significativi aumenti delle dotazioni sia per il Pr FESR sia per il Pr FSE+. Ciò pone in rilievo l'esigenza di un'efficace ed efficiente gestione di tali risorse, in linea con obiettivi e tempistiche definiti a livello europeo.

Con riguardo alla programmazione 2021-2027 i ritardi nelle fasi propedeutiche all'adozione dei programmi regionali hanno avuto riflessi anche sul concreto avvio delle attività, registratosi per la prima volta solo nell'esercizio 2023. L'analisi dei dati evidenzia un rallentamento nella realizzazione delle politiche di coesione, con difficoltà più accentuate sull'andamento dei pagamenti, anche in considerazione dell'orizzonte temporale di attuazione del ciclo di programmazione.

Con riguardo alla *performance* finanziaria annuale, il Pr FESR 2021-2027 nell'esercizio 2023 ha registrato impegni per complessivi 10,8 milioni; gli stanziamenti di competenza ammontavano a 219,8 milioni, con una capacità di attivazione di questi ultimi, calcolata in relazione agli impegni di competenza, pari al 4,9 per cento. Gli impegni registrati insistono sulla priorità 1 e sull'assistenza tecnica (priorità 5); nessuna movimentazione finanziaria è stata riscontrata con riguardo alle priorità 2 "Transizione ecologica, resilienza e biodiversità", priorità 3 "Mobilità urbana sostenibile" e priorità 4 "Coesione territoriale e sviluppo locale integrato". Ancora più contenuto lo stato di avanzamento del programma sul fronte dei pagamenti; questi ultimi ammontano a complessivi 6,9 milioni. Il tasso di pagamento, dunque, si attesta al 3,2 per cento rispetto agli stanziamenti e al 64,5 per cento sugli impegni.

Per il Pr FSE+ nel 2023 sono stati registrati impegni per complessivi 34,3 milioni. La capacità di attivazione degli stanziamenti di competenza, calcolata in relazione agli impegni di competenza, è risultata pari al 26,59 per cento, i pagamenti si attestano a complessivi 28,4 milioni con un tasso di realizzazione del 22 per cento rispetto agli stanziamenti e dell'82,8 per cento rispetto agli impegni.

Con riguardo all'avanzamento complessivo dei programmi dalla fase iniziale al 31/12/2023 le verifiche condotte sul Pr FESR 2021-2027 evidenziano un livello di impegni e di pagamenti piuttosto esiguo, pari rispettivamente al 2,4 per cento e allo 0,02 di pagamenti della dotazione finanziaria. I pagamenti sono registrati solo sulla priorità di assistenza tecnica.

Il medesimo stato degli atti è riscontrabile per il Pr FSE+ che registra un avanzamento del 3,9 per cento in termini di impegni e dello 0,02 per cento in termini di pagamenti rispetto all'intera dotazione finanziaria.

Non risultano spese certificate nel 2023 per entrambi i programmi.

La circostanza che, pur in presenza di significativi ritardi nella conclusione dei negoziati, sia stata allocata una cospicua parte di risorse già nel 2022 e poi nel 2023 desta perplessità in ordine alla ragionevolezza della programmazione finanziaria predisposta. Appare, pertanto, auspicabile un maggiore raccordo tra la programmazione di bilancio e la pianificazione finanziaria dei fondi. Carenze nella fase programmatica possono minare la concreta realizzazione delle azioni, pregiudicando il raggiungimento dei *target* finali.

La pianificazione delle risorse costituisce, infatti, un requisito essenziale per assicurare un'efficiente ed efficace allocazione delle stesse e per garantire, al contempo, una tempestiva realizzazione degli obiettivi della politica di coesione. Ciò però richiede che l'adozione dei piani finanziari sia preceduta da un'accurata analisi sull'effettiva realizzabilità degli interventi in uno specifico periodo di riferimento. Occorre peraltro rammentare che, nel ciclo di programmazione 2021-2027, la percentuale di cofinanziamento regionale registra un aumento rispetto a quanto previsto nel quadro precedente, sia per il Pr FESR sia per il Pr FSE+.

Sebbene il primo *target* di disimpegno automatico sia fissato al 2025 desta preoccupazione il contenuto ritmo di avanzamento sinora registrato. L'assenza di movimentazioni finanziarie nel 2022 e la bassa *performance* nel 2023 dovranno essere colmati nel 2024; tale annualità rappresenta un momento di verifica importante in quanto coincide con la *Mid Term Review* che potrebbe condurre a un'eventuale revisione dei programmi nel 2025 per l'assegnazione dell'importo di flessibilità. Pertanto, è richiesto un intenso sforzo finanziario e amministrativo da parte della Regione Toscana; quest'ultima non solo dovrà individuare le risorse per dare copertura all'onere regionale a titolo di

“cofinanziamento”, ma dovrà dispiegare una notevole capacità amministrativa per la concomitanza di azioni da realizzare.

Una *performance* non pienamente soddisfacente è stata riscontrata anche per il Programma (Interreg VI-A) Italia-Francia Marittimo.

Nel 2023 quest'ultimo ha registrato impegni per complessivi 15,2 milioni. Gli stanziamenti di competenza nel 2023 ammontano a 58,4 milioni, con una capacità di attivazione di questi ultimi, calcolata in relazione agli impegni di competenza, pari al 25,97 per cento. Non risultano pagamenti al 31 dicembre 2023.

Per quanto concerne l'avanzamento complessivo dall'inizio del programma al 31/12/2023, gli impegni derivanti dalle operazioni selezionate nell'ambito di tutti gli assi del programma ammontano complessivamente a 74 milioni, pari al 38,3 per cento della dotazione finanziaria. Nel 2023 non risultano spese certificate.

A fine 2023 lo stato di avanzamento fisico riguarda 40 progetti, di cui: *i*) 8 sulla priorità 1; *ii*) 15 sulla priorità 2; *iii*) 5 sulla priorità 3; *iv*) 8 sulla priorità 4; *v*) 4 sulla priorità 5.

L'analisi finanziaria e l'attuazione fisica del Programma restituiscono un livello di *performance* non pienamente soddisfacente. I risultati conseguiti al 31/12/2023 mostrano un ritmo di avanzamento piuttosto contenuto, con percentuali che si attestano – peraltro a livello di risorse impegnate – inferiori al 50 per cento della dotazione, con esclusione della priorità 4.

Da ultimo, deve essere altresì considerato che la nuova programmazione si sviluppa lungo un periodo coincidente, quasi integralmente, con l'attuazione del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR). È pertanto fondamentale monitorare lo stato di attuazione degli investimenti finanziati dalle diverse risorse europee, garantendo la complementarità tra le politiche pubbliche e, al contempo, evitando il rischio del doppio finanziamento.

Per quanto riguarda la programmazione 2014-2020, l'analisi si è focalizzata, in primo luogo, sulla gestione finanziaria del 2023; secondariamente, essa ha riguardato il livello di attuazione riferito a tutto il periodo di programmazione, dall'avvio fino al 31/12/2023, prendendo in esame sia le risorse europee sia quelle del cofinanziamento nazionale, statale e regionale.

Con riguardo al primo profilo, tra il 2022 e 2023 si registra un miglioramento della capacità di attivazione degli stanziamenti di competenza, calcolata in relazione agli impegni di competenza, soprattutto per il Por FESR (dall'85 per cento al 94 per cento) e per il Po FEAMP (dal 76,9 per cento al 100 per cento). Si assiste, invece, ad una contrazione del tasso di impegno rispetto agli stanziamenti di competenza per il programma Garanzia giovani (dal 60 al 43 per cento) e ad una lieve flessione dello stesso per il Programma di cooperazione territoriale Italia-Francia Marittimo (dal 74 al 69 per

cento). Il Por FSE registra rispetto all'anno precedente una sensibile riduzione della capacità di attivazione degli stanziamenti (dall'85 al 53 per cento). Ciò è principalmente legato ai risultati degli assi A (dall'82 per cento al 50 per cento), B (dal 93 per cento al 60 per cento) e C (dall'86 per cento al 50 per cento). Sul punto, va rammentato che, nelle annualità passate, sull'Asse B gravavano anche gli interventi legati alle iniziative *Coronavirus Response Investment Initiative* (CRII) e *Coronavirus Response Investment Initiative Plus* (CRII+); sicché il graduale esaurimento delle predette linee di azione determina una fisiologica flessione dell'importo impegnato sull'Asse.

Sul fronte dei pagamenti di competenza si registra un miglioramento del tasso di pagamento per il Por FESR e per il Por FSE; risultano in diminuzione i pagamenti di competenza per il programma Garanzia Giovani, sebbene sia stato riscontrato un incremento della capacità di pagamento, rispetto agli impegni. Si mantiene, invece, tendenzialmente stabile il tasso di pagamento per il Programma di cooperazione territoriale Italia-Francia Marittimo (Pc-Ifm).

In merito al secondo profilo di analisi, i dati sullo stato di avanzamento complessivo delle iniziative, dall'avvio fino al 31/12/2023, restituiscono un quadro non uniforme.

Con riguardo al Por FESR 2014-2020 dall'inizio al 31/12/2023, gli impegni cumulati superano la dotazione finanziaria, in ragione del cd. fenomeno dell'*overbooking*. L'asse 4, dedicato alla transizione ecologica, registra un apprezzabile recupero in termini di impegni, rispetto alle precedenti annualità 2021 (52 per cento) e 2022 (59 per cento), attestandosi al 94 per cento. Sul fronte dei pagamenti il livello di attuazione è pari al 106,9 per cento del programmato, con un incremento di oltre 19 punti rispetto al 2022 (87,4 per cento); il progresso si attesta, invece, all'84,2 per cento prendendo a riferimento le somme impegnate (77,3 per cento nel 2022). In ordine al tasso di pagamento delle risorse programmate, pur valutando positivamente i progressi compiuti sugli assi 2, 4 e 5, appare comunque essenziale imprimere un'ulteriore accelerazione su queste aree di intervento che affrontano tematiche cruciali, quali la transizione ecologica e la valorizzazione delle risorse culturali.

Per il Por FSE 2014-2020, a fine 2023, si registra un tasso di impegno pari al 94,5 per cento (93,3 per cento nel 2022) della dotazione finanziaria, con un aumento marginale, di poco più di un punto, rispetto allo stato di avanzamento del 2022. Sul fronte dei pagamenti, il livello di attuazione è pari al 92,5 per cento (85,9 per cento nel 2022), rispetto al programmato, e al 97,9 per cento (92,1 per cento nel 2022) rispetto all'impegnato.

Con particolare riguardo ai Por FESR e FSE 2014-2020, i dati a fine 2023, resi disponibili dall'Ispettorato Generale per i rapporti finanziari con l'Unione europea (IGRUE) del Ministero dell'economia e delle finanze, consentono un confronto dello

stato di avanzamento di tali fondi nelle varie realtà regionali. L'analisi colloca la Regione Toscana, per il FESR, al primo posto in termini di avanzamento degli impegni e al secondo in termini di pagamenti nel gruppo regioni più sviluppate; l'FSE, invece, nel confronto con le regioni più sviluppate risulta in una posizione meno favorevole.

Quanto alla spesa certificata entrambi i programmi si attestano a poco più dell'80 per cento del *target* finale che potrà essere raggiunto implementando l'efficienza nelle operazioni di chiusura, per le quali le Autorità di gestione non hanno segnalato particolari criticità.

Il Pc-Ifm registra adeguati livelli di attuazione, mentre il Programma Garanzia Giovani, difficilmente raggiungerà il pieno impiego delle risorse.

Per il FEAMP, l'avanzamento complessivo del programma si attesta al 100 per cento in termini di impegni cumulati e al 69,98 per cento in termini di pagamenti. La spesa certificata ammonta complessivamente a circa 13,7 milioni, pari al 64 per cento della nuova dotazione finanziaria.

Desta preoccupazione lo stato di avanzamento del Psr FEASR, per il quale è stata rilevata una maggiore lentezza nel progresso finanziario del programma. Nella valutazione dello stato di avanzamento complessivo occorre considerare che tale fondo è stato interessato da un'estensione temporale (*i.e.*, ciclo di programmazione 2014-2022), contestualmente all'incremento della relativa dotazione finanziaria; tuttavia, l'avanzamento del programma presenta una *performance* contenuta anche rispetto ad altre realtà regionali.

Capitolo XI - I profili organizzativi e il personale regionale

L'organizzazione amministrativa e il personale regionale

Al 31 dicembre 2023, la dotazione organica regionale, composta dalle due distinte dotazioni della Giunta regionale-ARTEA e del Consiglio regionale, presenta una consistenza di 3.941 posti, di cui 142 di livello dirigenziale. Nel dettaglio, si distinguono 289 posti (di cui 13 di livello dirigenziale) per il Consiglio e 3.652 posti (di cui 129 di livello dirigenziale) per la Giunta.

Nel raffronto con la situazione al 31 dicembre 2022, si registra un incremento complessivo di 279 posti non dirigenziali, dovuto alle rimodulazioni e alle nuove assunzioni previste nei suddetti Piani. In merito, occorre tuttavia precisare che 199 di essi si riferiscono ai fabbisogni da reclutare all'interno, con progressioni tra le aree, e saranno decurtati da ciascuna area di provenienza del personale interessato nel corso del 2024, al termine delle relative procedure. Pertanto, al netto dei posti "provvisori", correlati alle procedure di "progressione tra le aree", si osserva un incremento finale "effettivo" di 80 posti di organico, di cui 2 per il Consiglio e 78 per la Giunta. L'organico dirigenziale è, invece, rimasto invariato.

La consistenza del personale in servizio, rispetto alla dotazione organica depurata dei 199 posti "provvisori", mostra, a fine anno, un livello di copertura che si attesta intorno al 90 per cento per entrambe le strutture (per il Consiglio 245 unità di personale in servizio, di cui 10 di livello dirigenziale, e per la Giunta 3.137 unità di personale in servizio, di cui 108 di qualifica dirigenziale), risultando di poco superiore al dato rilevato nel 2022 (intorno all'88% medio). I posti vacanti in organico risultano pari a 32 (di cui 3 dirigenziali) per il Consiglio e a 328 (di cui 21 dirigenziali) per la Giunta.

In merito alla programmazione dei fabbisogni di personale, per il triennio 2023-2025, sia la Giunta regionale (con d.g.r. n. 299 del 2023) sia il Consiglio regionale (con delib. UP n. 30 del 2023) hanno adottato il Piano Integrato di Attività e Organizzazione per l'esercizio 2023 (art. 6 del d.l. n. 80 del 2021), comprensivo della sezione 4.3, relativa al Piano triennale dei fabbisogni del personale per il triennio (PTFP), previa asseverazione del Collegio dei revisori dei conti. Nel corso del 2023, entrambe le strutture hanno approvato un aggiornamento dei rispettivi Piani (con d.g.r. n. 1272 del 2023 e con delib. UP n. 110 del 2023), per far fronte, da un lato, alla riprogrammazione dei fabbisogni di personale da coprire con "progressioni tra le aree" ex art. 13 del CCNL 2019-2022 del 16 novembre 2022 (nella misura complessiva di 199 posti, di cui 187 posti riguardanti la Giunta e 12 posti riguardanti il Consiglio regionale) e dall'altro, all'integrazione dei fabbisogni di personale a tempo indeterminato oggetto di reclutamento ordinario.

A fronte della programmazione del 2023 per complessive 504 unità - cui devono aggiungersi quelle programmate per l'annualità 2022 (non attuate e confermate nei PTFP 2023-2025) per un totale di 572 assunzioni - al 31 dicembre 2023 - erano state reclutate solo 85 unità e restavano da attuare, pertanto, 487 assunzioni (di cui 37 per il Consiglio). I dati includono il reclutamento di personale dirigenziale, previsto per un totale di 22 unità che risulta, a tale data, sostanzialmente da attuare (per 20 unità complessive, di cui 4 per il Consiglio), stante l'avvenuta assunzione, nel 2023, di due sole unità per la Giunta. Nella situazione aggiornata al 30 giugno, in esito al contraddittorio, alle 85 assunzioni complessive realizzate al 31 dicembre 2023, si aggiungono ulteriori 135 assunzioni di personale delle aree contrattuali. A tale ultima data restano, pertanto, da assumere complessive 352 unità, di cui 324 unità per la Giunta e 28 per il Consiglio.

La consistente riprogrammazione dei fabbisogni, intervenuta a fine 2023, ha comportato, tra l'altro, un sostanziale (e prevedibile) slittamento dell'attuazione dei Piani stessi al 2024, con effetti anche sui fabbisogni programmati nel PTFP 2024-2026. Quest'ultimo, in particolare, ha trovato sostanzialmente copertura a valere sulle economie derivanti dalle cessazioni intervenute al momento della sua predisposizione, rinviando una puntuale valutazione degli ulteriori fabbisogni in sede di aggiornamento del Piano. In merito, si osserva, tuttavia, che il suddetto rinvio appare correlato, tra l'altro, agli effetti della l.r. n. 46 del 2023, che ha previsto l'inquadramento nel ruolo organico della Giunta del personale assegnato all'Autorità portuale regionale.

Su tale punto si evidenzia che la Regione, al fine di superare i vincoli assunzionali e i limiti alle spese di personale oggi vigenti per l'APR e consentire all'ente di assumere nuove unità di personale da assegnare allo svolgimento delle funzioni dell'ente, ha disposto - con la modifica legislativa in argomento - il transito del personale dipendente da tale ente (n. 5 dipendenti) nel ruolo regionale. Conseguentemente, ha previsto il trasferimento delle risorse presenti nel fondo salario accessorio del personale dell'APR nel corrispondente fondo regionale, incrementandone l'importo, al fine di consentire alla Regione di sostenere gli oneri del trattamento economico accessorio del personale trasferito e l'incremento della dotazione organica regionale, di un numero di posti pari a quelli esistenti nell'attuale dotazione di APR (n. 18). Al transito del personale di APR nei ruoli regionali la recente legge regionale ha correlato, oltre all'incremento del fondo, a partire dal 2024, anche la rimodulazione in aumento del tetto dell'art. 23, co. 2, del d.lgs. n. 75 del 2017, in misura pari alle risorse presenti sul Fondo salario accessorio dell'APR nell'anno 2016 (v. relazione illustrativa della l.r. n. 46 del 2023). Il trasferimento del personale è avvenuto con decorrenza 1° luglio 2024, per effetto dei provvedimenti attuativi adottati dalla Giunta (d.g.r. n. 517 del 6 maggio 2024, che ha, tra l'altro, disposto l'incremento della dotazione organica regionale di n. 18 unità, e decreto n. 14662 del 28 giugno 2024, di inquadramento delle 5 unità di

personale, già individuate dal Commissario straordinario di APR con decreto n. 57 del 6 giugno 2024). Con successiva deliberazione n. 710 del 17 giugno 2024 la Giunta ha disposto la decurtazione del contributo di funzionamento di APR, di cui all'art. 17, comma 1, lettera a), della l.r. n. 23 del 2012, con una riduzione delle somme corrispondenti al trattamento economico fondamentale e accessorio del personale trasferito nel periodo 01 luglio – 31 dicembre 2024, per un importo totale, a regime, pari a 249.897,94 euro. In sede di contraddittorio, l'amministrazione ha comunicato che risulta in fase di adozione il decreto di quantificazione in via preventiva delle risorse per il trattamento economico accessorio del personale non dirigente anno 2024 (ove confluiranno le risorse presenti sul fondo salario accessorio del personale di APR all'atto del trasferimento, come precisato nel corso dell'istruttoria) con il quale viene rideterminato il limite di cui all'articolo 23, comma 2, del d.lgs. n. 75 del 2017.

La Sezione osserva, al riguardo, che - trattandosi di un ente dipendente della Regione dotato di autonomia tecnico-giuridica, organizzativa, amministrativa e contabile - APR è soggetto ai limiti di spesa di personale previsti dall'art. 1, co. 557 della l. n. 296 del 2006 (spesa media del triennio 2011-2013) e ai limiti assunzionali derivanti dalla regola del *turn over* (non applicandosi, agli enti strumentali regionali, l'articolo 33, comma 2, del decreto n. 34 del 2019, c.d. "decreto Crescita"), sicché, in assenza di un contestuale intervento di internalizzazione delle funzioni e delle attività svolte da APR, le disposizioni della nuova legge regionale e i relativi provvedimenti attuativi appaiono elusivi dei vincoli inderogabili in materia di facoltà assunzionali e spesa di personale, posti dal legislatore nazionale a presidio degli equilibri di finanza pubblica. Il fine elusivo della legge regionale si rinviene anche nel preambolo della l.r. n. 46 del 2023, al punto 3, laddove si fa esplicito riferimento ai "*i limiti assunzionali, ad oggi vigenti per l'APR, che non consentono la piena copertura della dotazione organica, al fine di garantire la piena funzionalità dell'ente*".

Inoltre, l'art. 4, co. 4, della citata l.r. n. 46 del 2023, prevedendo che "*il personale interessato al trasferimento mantiene altresì il trattamento economico accessorio in godimento presso l'APR*" ingenera dubbi sulla compatibilità della suddetta previsione rispetto ai limiti di importo inderogabili previsti dal CCNL funzioni locali. Anche la Presidenza del Consiglio dei Ministri - Ufficio legislativo del Ministro per la pubblica amministrazione - ha formulato osservazioni in merito e, in sede di contraddittorio, è emerso, al riguardo, che è stata prospettata una violazione della sfera di competenza statale, in materia di ordinamento civile ex art. 117, co. 2, lett. l), Cost., in quanto la formulazione del citato art. 4 sembrerebbe non essere in linea con le disposizioni dell'art. 30, del d.lgs. n. 165 del 2001, che, al comma 2-*quinquies*, regola, in via esclusiva, il trattamento giuridico ed economico applicabile al personale trasferito per mobilità. L'amministrazione, dando seguito all'impegno solenne assunto con nota dell'8 febbraio 2024 nei confronti della Presidenza del Consiglio dei Ministri, ha provveduto a modificare la

disposizione con l'art. 25 della recente l.r. 3 luglio 2024, n. 25, nel quale, in sostituzione del precedente periodo, si prevede che *“Al personale trasferito si applica il trattamento economico, compreso quello accessorio, previsto nell'amministrazione di destinazione e viene corrisposto un assegno ad personam riassorbibile, pari all'eventuale differenza tra le voci fisse e continuative del trattamento economico dell'amministrazione di provenienza, ove superiore, e quelle riconosciute presso l'amministrazione di destinazione”*. La Sezione rileva, a tal proposito, che eventuali compensi accessori e aggiuntivi, di importo superiore rispetto a quello previsto dal CCNL Funzioni locali, eventualmente corrisposti fino al 30 giugno 2024 al personale di APR - non essendo stati autorizzati dalla legge statale alla quale spetta la competenza esclusiva in materia di trattamento economico dei dipendenti pubblici - sarebbero illegittimi e un'eventuale norma regionale che intendesse confermarne la corresponsione sarebbe incompatibile con il sistema di ripartizione delle competenze legislative tra Stato e Regione, perché adottata in violazione dell'art. 117, co. 2, lett. l), Cost.

Si osserva, infine, che la legge regionale sembra creare un modello di ente strumentale ibrido e atipico, non previsto dalla legge statale, il cui personale non è più incardinato nella struttura dell'ente; in particolare, non risulta chiaro lo strumento giuridico mediante il quale il personale regionale - che verrà assunto dalla Regione, a seguito dell'incremento della dotazione organica prevista dalla legge in argomento - potrà essere utilizzato presso l'APR (es. comando, distacco o altro). In relazione a tali criticità, l'amministrazione, in sede di contraddittorio, si è limitata a dichiarare che l'assegnazione del personale all'APR opera *ex lege*, al fine di assicurare alla stessa, come pure indicato nel preambolo della l.r. n. 46 del 2023, le risorse umane necessarie allo svolgimento delle sue funzioni proprie *“senza comprometterne tuttavia l'autonomia tecnico-giuridica, organizzativa, amministrativa e contabile e sempre comunque salvaguardando i profili relativi alla spesa: infatti, l'inquadramento del personale di APR nel ruolo organico della Giunta consente, ad invarianza di spesa, di soddisfare le esigenze dotazionali dell'ente tramite l'utilizzo delle capacità assunzionali della Regione”*.

Su tale punto, si ribadisce che la messa a disposizione di personale da parte della Regione, a favore di soggetti terzi, può avvenire solo mediante uno degli istituti disciplinati dal legislatore statale e si sottolinea che l'invarianza della spesa è limitata agli attuali impatti sul bilancio regionale. In futuro, infatti, il bilancio della Regione sarà gravato dei maggiori oneri derivanti dall'incremento della dotazione organica regionale disposto nella misura di 18 unità, a fronte del quale si prevede (vedi punto n. 4 del preambolo e relazione illustrativa a pag. 1) di reclutare nuovo personale da assegnare all'APR, oltre alle 5 unità già transitate nel ruolo regionale, fino alla totale copertura della stessa. La spesa del personale di APR ancora da reclutare è, quindi, aggiuntiva rispetto all'attuale spesa di personale sostenuta dalla Regione e verrà finanziata con risorse interamente a carico del bilancio regionale, nei limiti della capacità assunzionale della Regione (di cui all'art. 33, del d.l. n. 34 del 2019) ad oggi vigenti.

La Sezione, alla luce di quanto appena esposto, si riserva di approfondire la questione - anche ai fini di eventuali misure correttive - in occasione del prossimo giudizio di parifica, atteso che le disposizioni citate hanno effetto sull'esercizio finanziario 2024.

Per quanto concerne i limiti assunzionali ex art. 33 del d.l. n. 34 del 2019 ("decreto crescita") e del d.m. attuativo del 3 settembre 2019, la Regione, in ossequio al criterio della sostenibilità finanziaria, ha dimostrato sia il rispetto del valore soglia-limite di sostenibilità finanziaria - pari, per la Regione Toscana, all'11,5 per cento - sia il rispetto del tetto massimo di spesa sostenibile per le nuove assunzioni di cui allo stesso d.m. attuativo, pari, per l'anno 2023, a 32.204.096 euro (20 per cento della spesa complessivamente sostenuta nel 2018).

Inoltre, questa Sezione, ha verificato l'effettivo assolvimento degli impegni assunti dall'amministrazione in occasione dei precedenti giudizi di parifica sugli esercizi 2021 e 2022, rilevando, sia per la Giunta sia per il Consiglio, la corretta integrazione del PTFP 2023-2025 con taluni elementi informativi ivi segnalati, la cui carenza, a giudizio della Sezione, impediva una corretta valutazione delle singole componenti della spesa. Si ritiene opportuno, tuttavia, che entrambe le strutture dell'Amministrazione regionale - nei PTFP di prossima approvazione, anche in sede di aggiornamento dei PTFP 2024-2026 - espongano adeguatamente i dati relativi alla dotazione organica del personale assegnato alle strutture di supporto degli organi politici e la consistenza del personale di supporto in servizio, oltre alla qualifica, analogamente a quanto già avviene per il restante personale regionale. Parimenti, è necessario fornire - rispetto alla situazione del personale in servizio a tempo determinato esposta nel raffronto con la dotazione organica al 31 dicembre dell'anno precedente a quello di riferimento del PTFP - un quadro di dettaglio dei relativi dati distinti per fonti di finanziamento e con indicazione dei rispettivi costi, oltre al dettaglio dei posti vacanti, rispetto al totale del personale in servizio (da illustrare, come detto sopra, specificandone la provenienza) e a prospetti riepilogativi sia dei nuovi fabbisogni programmati sia dello stato di attuazione delle precedenti programmazioni, con esplicitazione, in entrambi i casi, delle fonti normative di riferimento e delle correlate risorse. La Sezione prende atto di quanto dichiarato da entrambe le strutture regionali, in sede di contraddittorio, in ordine all'intenzione di implementare i PTFP di prossima approvazione - la Giunta, in particolare, a partire dal PTFP 2025-2027 del PIAO 2025 - con le informazioni richieste.

In merito alla spesa di personale e alla verifica del rispetto del limite storico, previsto dall'art. 1, comma 557-*quater*, della l. n. 296 del 2006 e costituito dal valore medio della spesa di personale sostenuta nel triennio 2011-2013, si conferma anche per il 2023 il giudizio positivo espresso finora dalla Sezione sulla spesa complessivamente sostenuta dalla Regione. Nella specie, l'impegno totale di 141,93 milioni - quantificato al netto della spesa incrementale effettiva (di 22,48 milioni) derivante dalle nuove assunzioni di personale a tempo indeterminato programmate ai sensi dell'art. 33 del d.l. n.

34 del 2019, che per espressa previsione legislativa non rileva ai fini del rispetto del limite in argomento - è risultato inferiore di oltre 19 milioni al suddetto valore medio che per la Regione Toscana è di 161,57 milioni. Al riguardo si riscontra positivamente che l'ente ha dato seguito alle indicazioni fornite dalla Sezione, quantificando la suddetta spesa nel suo valore incrementale e in termini di spesa annua effettivamente impegnata.

Parimenti positivo è il giudizio sul rispetto del limite previsto per la spesa di personale a tempo determinato, costituito dall'ammontare dell'analoga spesa sostenuta dalla Regione nel 2009, pari a 15.741.022 euro. I dati forniti dall'amministrazione evidenziano, infatti, una spesa complessiva, sostenuta nel 2023, a tale titolo, di 9.274.884 euro. Il dato appare sostanzialmente invariato rispetto a quello rilevato per l'esercizio 2022, di 9.274.609 euro, che si presentava in diminuzione rispetto ad entrambi i precedenti esercizi 2021 e 2020, e si conferma su un valore nettamente inferiore al relativo limite, anche rispetto alle singole voci che lo compongono.

Nell'esercizio 2023 è stato rispettato anche il limite al trattamento accessorio del personale dipendente, previsto dall'art. 23, co. 2, del d.lgs. n. 75 del 2017.

Si premette, a tal proposito, che le risorse destinate al salario accessorio del personale del comparto sono state quantificate, in sede consuntiva, nella misura di 44.122.870 euro, di cui 35.695.220 euro ascrivibili al Fondo delle risorse decentrate (in seguito Fondo) dell'anno 2023 ed 8.427.651 euro destinate alle indennità di posizione e di risultato dei titolari di incarichi di elevata qualificazione (ex PO). A tali importi devono aggiungersi le risorse destinate alla remunerazione delle prestazioni di lavoro straordinario, pari a 399.437 euro. Tra le risorse ascrivibili al Fondo, quelle soggette al limite dell'art. 23, co. 2, del d.lgs. n. 75 del 2017 ammontano, nello specifico, a 30.491.236 euro, di cui 22.156.172 euro ascrivibili al fondo delle risorse decentrate e 8.335.064 euro destinati alle posizioni di elevata qualificazione (decreto n. 11203 del 21 maggio 2024). Considerato che il limite "storico" 2016 ammonta a 28.689.267 euro, emerge che nel 2023 il limite è stato superato di 1.801.969 euro. Per tali motivazioni il fondo delle risorse decentrate dell'anno 2023, relativo al personale non dirigente, è stato decurtato, dall'amministrazione, dell'importo equivalente.

Nell'ambito delle destinazioni delle risorse del Fondo 2023 non si rinviene - né in sede di accordo preventivo né in sede consuntiva - il finanziamento del trattamento accessorio del personale di staff. Le parti hanno dichiarato, a tal proposito, che per l'anno 2023, l'Amministrazione ha corrisposto al personale delle strutture di supporto di Giunta e Consiglio un trattamento omnicomprensivo, imputandolo al bilancio regionale. La Sezione evidenzia, al riguardo, il mancato adeguamento - da parte dell'amministrazione - alle indicazioni formulate, nel par. 1.11 del cap. XII del precedente referto, con riguardo alla "*necessità di rispettare la regola generale dell'imputazione al Fondo, per il periodo antecedente all'entrata in vigore del d.l. 44/2023*". In esito al contraddittorio,

L'amministrazione si è limitata a ribadire di aver corrisposto al personale delle strutture di supporto di Giunta e Consiglio regionale, per l'anno 2023, un trattamento onnicomprensivo imputandolo al bilancio regionale sulla base dell'art. 7 della l.r. n. 23 del 2023 e specificando che *"nella vigenza della citata disposizione regionale, tale linea di azione si presenta come obbligata per l'Amministrazione"*. La Sezione richiama, a tal proposito, le considerazioni già espresse nel precedente giudizio di parifica.

Quanto alle risorse destinate al trattamento accessorio dei dirigenti, soggette, al pari di quelle destinate al trattamento accessorio del restante personale, al limite dell'art. 23, co. 2, del d.lgs. n. 75 del 2017, è utile ricordare che, in attuazione alla legge regionale n. 5 del 2022, il tetto 2016 del trattamento accessorio, previsto dall'art. 23, co. 2, citato, è passato da 8.014.561 euro a 9.419.361 euro (decreto dirigenziale n. 11639 del 14 giugno 2022).

Al riguardo, la spesa relativa al finanziamento del Fondo, comprensivo delle voci sottratte al limite dell'art. 23, co. 2 citato, ammonta a complessivi 9.794.474 euro. La quota di risorse destinate al trattamento accessorio dei dirigenti, soggette al limite, invece, è stata quantificata dall'amministrazione, per l'anno 2023, nell'importo di 10.908.475 euro. Confrontando tale importo con il valore "limite" dell'anno 2016 - di 9.419.361 euro - si osserva che tale limite è stato superato e che, al fine di assicurarne il rispetto, l'amministrazione ha effettuato una decurtazione del fondo delle risorse decentrate 2023 della dirigenza, di importo pari ad 1.489.114 euro.

La Sezione ha, inoltre, monitorato gli effetti del definitivo inquadramento del personale giornalista nei profili professionali individuati per i dipendenti pubblici dal recente Accordo siglato, in data 7 aprile 2022, tra ARAN, Confederazioni rappresentative nei comparti di contrattazione e FNSI, riscontrando - nel periodo 2018-2022 - la riduzione del costo medio pro-capite dello stesso. Il nuovo inquadramento del personale giornalista era stato disposto sin dal 2020, a seguito dei rilievi formulati da questa Sezione in merito all'incremento ingiustificato della spesa registrato, sul bilancio regionale, per effetto delle leggi regionali n. 43 del 2006 e n. 9 del 2011 che, disciplinandone il trattamento giuridico ed economico, avevano previsto l'applicazione del contratto collettivo nazionale dei giornalisti privati (CNLG) in luogo di quello, meno oneroso, del comparto Funzioni Locali.

Si ricorda, altresì, che nel precedente giudizio di parificazione relativo al rendiconto generale della Regione Toscana, erano state riscontrate alcune criticità, inerenti al trattamento accessorio del personale di supporto degli organi politici (Giunta, Consiglio e gruppi consiliari) che - ad avviso di questa Sezione - avevano determinato un incremento ingiustificato di spesa a carico del bilancio regionale e che hanno condotto alla mancata parifica dei capitoli di spesa 71120 *"retribuzione personale supporto organi politici GR - M/P 0101"* e 13114 *"retribuzione personale supporto organi politici CR - M/P 0101"* (deliberazione n. 165/2023/PARI), per complessivi 2.077.138,64 euro. Il

Collegio, nello specifico, aveva ritenuto non giustificato l'incremento del Fondo del salario accessorio 2022 del personale non dirigente e l'aumento del limite dell'art. 23, co. 2, del d.lgs. n. 75 del 2017, disposto con il decreto dirigenziale n. 12137 del 7 giugno 2023. L'incremento del Fondo 2022 era stato censurato in quanto finanziato dall'amministrazione con risorse aggiuntive e ulteriori rispetto a quelle previste dal CCNL e dalla legge statale, uniche fonti normative legittimate costituzionalmente a disciplinare il trattamento economico dei dipendenti pubblici. Avverso la deliberazione n. 165/2023/PARI citata, la Regione ha presentato ricorso (n. 815/SR/DELC) davanti alle Sezioni Riunite in sede giurisdizionale, in speciale composizione. Queste ultime, nella camera di consiglio del 22 novembre 2023, hanno dichiarato rilevante e non manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale dell'articolo 4 e dei punti 3, 4 e 5 del preambolo della legge della Regione Toscana 19 maggio 2023, n. 23 - in attuazione dei quali è stato disposto l'incremento del fondo 2022 già censurato da questa Sezione - nonché dei commi 8, 9 e 10 dell'art. 42, del comma 5 dell'art. 43, del secondo periodo del comma 6 *bis* dell'art. 44, dell'art. 45, dei commi 4 e 4 *ter* dell'art. 49, dei commi 5, 6 e 6 *bis* dell'art. 51, del comma 5 dell'art. 52, del comma 2 dell'art. 58 della legge regionale toscana n. 1 del 2009, in base ai quali, nel 2016, sono stati erogati emolumenti accessori al personale di supporto degli organi politici, di cui l'amministrazione ha tenuto conto per rideterminare in aumento il tetto 2016, di cui all'art. 23, co. 2, del d.lgs. n. 75 del 2017.

Sul piano della non manifesta infondatezza della questione, le SS.RR. hanno ritenuto che l'art. 4 e i punti n. 3, 4, e 5 del preambolo della l.r. n. 23 del 2023 siano stati adottati in violazione della sfera di competenza legislativa statale esclusiva nella materia dell'"ordinamento civile" (art. 117, co. 2, lett. 1), Cost.), con conseguente ridondanza sui parametri finanziari di cui agli artt. 81, 97 e 119 Cost. e sui parametri di cui agli artt. 3 e 36 Cost.

Ciò avrebbe determinato - per le SS.RR. - un illegittimo aumento della spesa per il personale regionale.

Le SS.RR., con la stessa ordinanza, hanno sollevato questione di legittimità costituzionale anche delle disposizioni della legge regionale n. 1 del 2009 citate in premessa ritenendo che, per escludere dal tetto 2016 l'importo erogato in concreto sulla base della citata legge, occorra necessariamente passare per una pronuncia di incostituzionalità delle disposizioni di tale legge regionale, che istituiva e disciplinava trattamenti economici accessori a favore del personale di supporto agli organi politici al di fuori del perimetro tracciato dalla contrattazione collettiva, in violazione dell'assetto costituzionale delle competenze legislative, che riserva la materia "ordinamento civile" alla potestà esclusiva statale.

L'Amministrazione, nel frattempo, ha accantonato sui capitoli di pertinenza del Fondo salario accessorio (capitolo 71107 del bilancio di previsione finanziario 2023 del

2025) la somma di 2.077.138,64 euro, rendendo l'importo indisponibile alla contrattazione, in via prudenziale e in attesa della pronuncia delle Sezioni riunite in speciale composizione (cfr. punto 6 decreto n. 16534 del 27 luglio 2023).

Questa Sezione, nelle more degli esiti del giudizio di legittimità costituzionale e della correlata definizione del giudizio *a quo*, pendente davanti alle SS.RR. in speciale composizione, evidenzia la necessità - per l'Amministrazione - di mantenere l'accantonamento in bilancio, di importo pari a 2.077.138,64 euro, al fine di assicurare l'adeguamento alla decisione che verrà adottata dalle SS.RR.

Si osserva, da ultimo, che, l'incremento del Fondo e del limite 2016 al trattamento accessorio - censurati da questa Sezione con la decisione n. 165/2023/PARI e dalle SS.RR. con l'ordinanza di rimessione n. 3/2024/DELC - è stato circoscritto, dall'Amministrazione, alla sola annualità 2022.

I controlli interni

La situazione relativa ai controlli interni della Regione Toscana mostra una buona funzionalità del controllo di regolarità amministrativa e contabile, del controllo strategico e della valutazione del personale con incarico dirigenziale.

Il primo, in un contesto di netto aumento degli atti amministrativi da sottoporre a controllo, continua a mostrarsi efficace, dato che i rilievi formulati in sede di controllo sono recepiti in misura integrale dalle strutture amministrative controllate.

Il secondo, ben integrato col controllo di gestione, continua a produrre *report* completi sotto tutti i profili.

L'attività di valutazione del personale mostra di recepire una buona differenziazione delle valutazioni stesse, in conformità a quanto indicato nelle più recenti normative di riforma del pubblico impiego.

Sono stati riscontrati, infine, ulteriori progressi anche in merito alla funzionalità del controllo di gestione e si invita, pertanto, l'amministrazione regionale a proseguire nel percorso già intrapreso, pur ribadendo, allo stesso tempo, la necessità di rendere ancora più esteso ed efficace il suddetto controllo che deve comprendere, in particolare, anche la spesa indirizzata dalla Regione verso altre amministrazioni.

Gli enti e le agenzie regionali

Agli enti monitorati nel presente paragrafo - che la Regione ha istituito ai sensi dell'art. 50 dello Statuto e di cui si avvale per lo svolgimento delle proprie funzioni amministrative - sono stati erogati, nel 2023, 105,7 milioni (erano 102,8 nel 2022 e 98 nel 2021) per il loro funzionamento, circa 37,5 milioni per la loro specifica attività (in gran parte erogati ad ARPAT per le politiche ambientali, ad ARTI per le politiche del

lavoro e ad ARDSU per il sistema universitario) e 2,3 milioni per programmi di investimento. L'incremento, rispetto al 2022, di oltre 2,8 milioni del contributo di funzionamento è riferibile, in larga misura, ad ARDSU (1,2 milioni) e ad ARTI (1,5 milioni). Si rileva una elevata incidenza dei costi di funzionamento (105,7 milioni), sui complessivi 143,2 milioni impegnati per contributi correnti, pari ad oltre il 73 per cento, con valori in costante aumento nel triennio 2021-2023.

In ordine alla consistenza di personale, a fronte di un organico complessivo di n. 2.313 posti, di cui n. 90 di livello dirigenziale (erano 2.322 di cui 74 di livello dirigenziale, nel 2022), risultano in servizio, al 31 dicembre 2023, complessive 2.086 unità di personale, di cui n. 75 di livello dirigenziale (erano 1.922, di cui 64 di livello dirigenziale, nel 2022). Di esse, 1.898 unità, di cui 67 di livello dirigenziale, pari ad oltre il 56 per cento del personale in servizio, a tutto il 2023, presso la Regione (Giunta e Consiglio), interessano i tre enti di maggiori dimensioni, ovvero ARPAT, ARTI e ARDSU (rispettivamente, 624 unità, inclusi 55 dirigenti, per ARPAT; 973 unità, inclusi 9 dirigenti per ARTI e 301 unità, incluse 3 posizioni dirigenziali per ARDSU). Le variazioni registrate sono in larga parte riconducibili, anche in tal caso, al personale dei tre enti di maggiori dimensioni, ed in particolare: al lieve decremento della dotazione organica e del personale in servizio di ARDSU; all'incremento della dotazione organica e del personale in servizio di ARPAT (e, in particolare, del personale dirigenziale, che registra 16 unità in più in dotazione organica e 12 unità tra il personale in servizio) e al personale in servizio di ARTI (dalle 800 unità del 2022 alle 973 unità del 2023).

In merito alle procedure di adozione dei bilanci di esercizio 2023 da parte degli enti, nonostante la Sezione abbia segnalato, già in occasione del precedente giudizio di parifica, la necessità di rafforzare le funzioni di controllo e di vigilanza, proprie della Regione in materia, al fine di evitare (o ridurre il più possibile) ritardi nella adozione dei documenti contabili, si osserva che alla data del 27 giugno 2024, esclusi i 4 enti che hanno rispettato il termine del 30 aprile (ARTI, Consorzio Lamma, IRPET e Toscana Promozione Turistica), dei restanti 8 erano ancora 2 gli enti che non avevano curato tale adempimento: l'Autorità portuale regionale e l'Ente Parco delle Alpi Apuane. Si è riscontrato, invece, un tendenziale miglioramento, rispetto al 2021, dei tempi medi di approvazione dei bilanci 2022 da parte delle competenti strutture regionali, Giunta e Consiglio (in taluni casi, l'approvazione è intervenuta anche con tempi inferiori ai 4 mesi).

Anche sui risultati di esercizio del 2023, si rilevano dati positivi per tutti gli enti che hanno approvato il relativo bilancio. Parimenti, i risultati definitivi acquisiti per il 2022 evidenziano la presenza di utili per tutti gli enti, inclusa l'Autorità portuale per la quale è ancora in corso l'*iter* di approvazione del relativo bilancio 2022 (con proposta della Giunta di deliberazione al Consiglio regionale n. 34 del 17 giugno 2024), avendo

l'ente provveduto alla relativa adozione soltanto in data 5 aprile 2024, con decreto del commissario n. 33.

Sul piano delle misure di rafforzamento delle funzioni di vigilanza richieste dalla Sezione, si apprezza il recente intervento del legislatore regionale che, con l.r. 22 febbraio 2024, n. 7, nel dettare disposizioni in materia di programmazione e bilanci degli enti dipendenti ha, tra l'altro, ridefinito l'iter procedurale per l'approvazione degli strumenti di programmazione, con obiettivi di snellimento e di razionalizzazione delle relative procedure, oltre che "per allinearli a quanto stabilito con il d.lgs. 118/2011" (punto 1 del preambolo). Si ribadisce, tuttavia, la necessità di rafforzare le misure di riordino organico anche per le verifiche intermedie sui documenti di bilancio con particolare riferimento ai dati di pre-consuntivo, al fine di evitare ritardi nella adozione dei bilanci da parte degli enti.

Non appaiono invece superati i profili di criticità già evidenziati nelle relazioni allegare ai precedenti giudizi di parifica sugli assetti organizzativi degli enti, riguardanti, in particolare, la programmazione dei fabbisogni di personale, le misure di contenimento della relativa spesa, l'utilizzo di personale regionale distaccato presso taluni enti e il sistema di nomine dei rispettivi direttori, oltre al loro inquadramento giuridico ed economico.

In merito alla programmazione del fabbisogno di personale, gli enti "strumentali" della Regione, al pari di tutte amministrazioni pubbliche, sono tenuti all'adozione del Piano triennale dei fabbisogni di personale (PTFP), confluito, a decorrere dall'anno 2022, nel c.d. Piano integrato di attività e organizzazione (PIAO), il documento unico di programmazione introdotto dall'art. 6 del d.l. 9 giugno 2021, n. 80, cd. "decreto reclutamento" e regolato nei contenuti dal d.p.r. 24 giugno 2022, n. 81 e dal d.m. 30 giugno 2022, n. 132. La documentazione prodotta dagli enti in sede istruttoria ha evidenziato contenuti e modalità procedurali, nella redazione dei PIAO, non sempre rispondenti alle prescrizioni normative sopra riportate, ed in particolare allo schema-tipo elaborato ai sensi del d.m. n. 132 del 2022, stante il persistere di diffuse carenze nei contenuti dei piani, in particolare in quelli redatti dall'Autorità portuale regionale, da Ente Terre regionali toscane e da Toscana Promozione Turistica. La Sezione, pertanto, conferma i profili di criticità già registrati nella Relazione sul rendiconto dell'esercizio 2022 e ribadisce la necessità che tutti gli enti si adeguino alle disposizioni di cui all'art. 6 del d.l. 80 del 2021 citato, anche al fine di non incorrere nel regime sanzionatorio previsto per legge, avendo cura, altresì, di redigere tale documento secondo le indicazioni contenute nello schema-tipo elaborato ai sensi del d.m. n. 132 del 2022, garantendo l'immediata leggibilità di tutti i necessari elementi posti a fondamento delle assunzioni. A fronte delle osservazioni formulate da questa Sezione, l'amministrazione, in esito al contraddittorio, lungi dal riferire in merito alle omissioni e alle carenze concernenti l'adozione e il contenuto del PIAO 2023 e dei connessi PTFP 2023-2025, si è

limitata a fornire precisazioni in ordine alla mancata adozione del PIAO 2024 da parte degli enti dipendenti, peraltro non rientrante tra le “doglianze promosse” dalla Sezione in questa sede, come affermato dall’amministrazione, ma oggetto dei futuri approfondimenti in sede di relazione sul rendiconto per l’anno 2024.

In ordine alle misure di *governance* intraprese dall’amministrazione, la stessa ha dichiarato che è in corso la valutazione delle leggi istitutive, finalizzata a eventuali modifiche o integrazioni, e che il rispetto dell’obbligo di provvedere alla corretta e tempestiva adozione degli strumenti di programmazione del personale costituirà un obiettivo da assegnare ai vertici degli enti stessi, nell’ambito del sistema di valutazione della *performance*. In merito alle misure adottate dall’amministrazione, finalizzate alla verifica della corretta determinazione delle facoltà assunzionali degli enti, la stessa non ha fornito alcun riscontro. A tal riguardo, vista la valenza degli atti di programmazione in argomento - quali documenti autorizzatori di un rilevante aggregato della spesa di parte corrente, aventi riflessi sulla corretta gestione delle risorse e sul buon andamento dell’attività amministrativa - la Sezione non può che ribadire la necessità di un organico sistema di coordinamento e di vigilanza, da parte delle competenti direzioni, riservandosi di valutare l’effettiva incidenza delle misure di indirizzo e di controllo, in merito all’adozione e al contenuto degli stessi, in sede di relazione sul rendiconto per l’anno 2024. Contestualmente alle suddette verifiche e, pertanto, nell’ambito delle funzioni di direzione e coordinamento che le sono proprie, l’amministrazione dovrà, infine, procedere ai necessari accertamenti sulla corretta determinazione delle facoltà assunzionali, da parte di ciascun ente, unitamente alle verifiche connesse alla spesa di personale e al rispetto dei limiti.

Sulle misure di contenimento della spesa di personale, è confermato anche per il 2023 il quadro di indirizzi e di deroghe già rilevato nelle precedenti relazioni.

Oltre all’applicazione del limite inderogabile fissato dal legislatore nazionale (spesa media del triennio 2011-2013, ex art. 1, comma 557-*quater* della l. n. 296 del 2006), è previsto, infatti, anche un limite individuato dalla Regione (negli indirizzi dettati agli enti con la Nota di aggiornamento al DEFR 2022) costituito dalla spesa di personale sostenuta da ciascun ente nel 2016. Quest’ultimo limite è derogabile, secondo gli indirizzi regionali, dagli enti che per motivi organizzativi o per l’attivazione di nuovi servizi sono esplicitamente autorizzati con provvedimento della Giunta. La Sezione ribadisce, sul punto, le riserve finora espresse con particolare riferimento alla disposizione attuativa di tale sistema - adottata con d.g.r. n. 751 del 2019 - tuttora vigente che, recependo i suddetti indirizzi, consente di escludere dal relativo computo l’aumento di spesa esplicitamente autorizzato dalla giunta regionale, con il rischio di vulnerare la disciplina vigente in materia di limiti di spesa.

Escludendo l’Autorità portuale regionale - che dal 1° luglio 2024 non dispone più di proprio personale, per effetto della l.r. n. 46 del 2023, che ha ricondotto al ruolo

regionale i dipendenti dell'ente, per la quale si richiamano integralmente le riserve già espresse nel paragrafo relativo alla "Organizzazione amministrativa" - e l'Ente Terre regionali toscane, per il quale si rimanda alle considerazioni sull'utilizzo del personale regionale distaccato, più avanti espresse, non sono state riscontrate - allo stato attuale - criticità per gli altri due enti autorizzati a superare il limite di spesa 2016 (IRPET e ARPAT) poiché il nuovo importo-limite autorizzato non supera il tetto del valore medio del triennio 2011-2013, imposto dal legislatore nazionale.

Fa eccezione il Consorzio Lamma che già con il limite del 2016 superava tale ultimo, inderogabile, parametro statale. Ad oggi, nonostante le osservazioni e le sollecitazioni reiterate dalla Sezione nei risalenti giudizi di parifica, la situazione dell'ente appare immutata relativamente alla dotazione organica (di n. 24 unità) - espressa nel valore finanziario di 1.220.826 euro, superiore al valore medio del triennio 2011-2013 pari a 971.138 euro - nonché al personale in servizio a tempo indeterminato, parimenti indicato in 24 unità (confermate anche in esito al contraddittorio), che ha determinato il superamento del limite di spesa media del triennio 2011-2013. Tanto premesso, la Sezione si riserva di verificare, in futuro, l'applicazione all'ente del divieto di procedere ad assunzioni, a qualsiasi titolo, previsto, in tali casi, dal comma 557-ter dell'art. 1 della l. n. 296 del 2006.

Relativamente alla spesa di personale sostenuta dagli enti nel 2023, dunque, escludendo l'Autorità portuale regionale, il cui dato, come detto, non è disponibile poiché l'ente non ha ancora adottato il bilancio di esercizio 2023 (e comunque dal 2024 non avrà più personale dipendente), i dati comunicati in fase istruttoria non evidenziano ulteriori criticità, oltre a quella rilevata per il Consorzio Lamma e per l'Ente Terre regionali toscane, per le ragioni sopra evidenziate.

Infine, non risultano, anche per l'anno 2023, ipotesi di applicazione dell'art. 4, comma 3, della l.r. n. 32 del 2018, che costituisce una ulteriore ipotesi derogatoria dei limiti alla spesa di personale, riguardante, in questo caso la spesa di personale a tempo determinato (consentendo agli enti dipendenti che, nel triennio 2015-2017, non hanno iscritto in bilancio le risorse di cui all'art. 9, comma 28, del d.l. n. 78 del 2010 di avviare le procedure speciali per il superamento del precariato utilizzando e riducendo stabilmente le risorse destinate a collaborazioni esterne di natura intellettuale, calcolate sulla media degli stanziamenti del triennio 2015-2017). È evidente la portata elusiva della norma citata, che l'amministrazione si è impegnata ad abrogare quanto prima.

Ancora in tema di spesa di personale, la Sezione ha ritenuto di dare prosecuzione all'istruttoria avviata per l'esercizio 2022 sull'Arpa Toscana (ARPAT) - che beneficia, come noto, di contributi di funzionamento erogati a carico del Fondo sanitario regionale (pari, anche nel 2023, a 44,57 milioni) - in parallelo con l'analisi condotta su tale ente nell'ambito della gestione sanitaria regionale (cfr. Cap. VII). Ciò, in considerazione della elevata incidenza dei finanziamenti erogati a carico del fondo sanitario (con

valori costantemente al di sopra del 90 per cento da numerosi esercizi, confermati anche nel 2023) nonché della intervenuta sentenza n. 1 del 2024 della Corte costituzionale, che ha censurato una norma della Regione Sicilia che disponeva la copertura delle spese di funzionamento della competente ARPA con le risorse del Fondo sanitario senza alcuna distinzione o classificazione delle attività riconducibili alla prestazione dei LEA. In riscontro alla specifica richiesta di riferire sulla spesa complessiva di personale impegnata sul bilancio 2023, con indicazione della misura percentuale riconducibile all'erogazione dei LEA, non è stata fornita alcuna analitica descrizione delle attività in concreto esercitate dall'Agenzia nel corso dell'anno, con l'indicazione dei relativi costi che ne consentisse il riscontro ai fini dell'ammissibilità al finanziamento sanitario. La Sezione, pertanto, riservandosi ogni valutazione sulla corrispondenza tra funzioni LEPTA e funzioni LEA, ritiene indispensabile che il finanziamento della spesa di personale sia regolato secondo modalità che consentano il rispetto dell'affermato principio costituzionale di destinazione esclusiva del Fondo sanitario e la verifica dello stesso da parte degli organi di controllo.

Con riguardo al personale regionale distaccato presso taluni enti con oneri a carico della Regione, la Sezione osserva che l'art. 29, co. 9.1, della l.r. n. 1 del 2009, nel considerare "obbligatori", ai sensi e per gli effetti dell'art. 30, co. 1-*quinquies*, del d.lgs. n. 165 del 2001, i comandi e i distacchi attivati fino al 30 aprile 2022, presso taluni enti, non sottrae (né potrebbe farlo) l'utilizzo di detti istituti alle indicazioni formulate dalla Corte costituzionale con la citata sent. n. 227 del 2020, secondo la quale – si ribadisce – si configura il "distacco" quando *"vi è l'utilizzazione temporanea del dipendente presso un ufficio, che è diverso da quello che costituisce la propria sede di servizio, e che rientra comunque nella medesima amministrazione"*. Solo in quest'ultimo caso, infatti, essendo l'attività svolta nell'interesse dell'ente di appartenenza, risulta giustificato l'onere finanziario posto a carico dello stesso; in caso contrario, lo svolgimento dell'attività nell'interesse dell'ente utilizzatore integra gli estremi del "comando", con conseguente imputazione delle relative spese a carico di quest'ultimo. Ciò premesso, si confermano le criticità, a suo tempo rappresentate, in merito ai possibili effetti elusivi del limite alla spesa di personale previsto dall'art. 1, comma 557-*quater*, della l. n. 296 del 2006, per effetto di una non corretta qualificazione giuridica dei rapporti in argomento (distacco o comando) da parte dell'amministrazione. Tali effetti, in particolare, si producono in concreto per l'Ente Terre regionali toscane - in relazione alle 9 unità di personale regionale "distaccate" presso l'ente, il cui onere è posto, attualmente, a carico del bilancio regionale, nonostante l'attività sia svolta presso l'ente utilizzatore, nell'interesse di quest'ultimo – il quale dovrà adottare adeguate misure correttive, anche in considerazione del regime sanzionatorio correlato al mancato rispetto dei limiti in argomento, come illustrato nel precedente paragrafo, a proposito del Consorzio Lamma. La Sezione, infine, rileva che anche le attività svolte dal personale distaccato presso ARTI e APR, sulla base delle informazioni acquisite in sede istruttoria, sembrano essere svolte



nell'interesse dell'ente utilizzatore (attività di portierato presso ARTI e attività correlata alle funzioni indicate nell'art. 3 della l.r. n. 23 del 2012, per APR) presentando, quindi, analoghe criticità, correlate al rischio del superamento del limite dell'art. 1, co. 557 e segg., della l. n. 296 del 2006.

Parimenti, la Sezione ritiene non superate le criticità più volte segnalate per i direttori degli enti, correlate, nello specifico alla necessità: di disporre la loro collocazione nell'ambito della dotazione organica dei rispettivi enti; di attribuire loro un trattamento economico correlato alle prestazioni svolte e, almeno in parte, al raggiungimento di obiettivi di *performance* misurabili; garantire il rispetto dell'art. 19 del d.lgs. n. 165 del 2001 in tema di durata degli incarichi dirigenziali comportanti l'esercizio di compiti di gestione. A fronte di tali osservazioni, l'amministrazione, in fase istruttoria, ha dichiarato di aver costituito, nell'anno 2023, un gruppo di lavoro interdirezionale, al fine di approntare un inquadramento generale della posizione dei direttori degli enti dipendenti, in virtù delle criticità segnalate, comunicando, tuttavia, l'impossibilità di indicare un termine finale sicuro di conclusione dei lavori e confermando, anche in esito al contraddittorio, l'impegno a trasmettere a questa Corte ogni aggiornamento sullo stato di avanzamento degli stessi. La Sezione, pertanto, alla luce delle suesposte considerazioni, nel ribadire quanto finora osservato, invita l'amministrazione a fornire, entro un termine ragionevole, un aggiornamento sullo stato di avanzamento dei lavori del citato "gruppo di lavoro", istituito e finalizzato al superamento delle segnalate criticità, nonché l'indicazione e la dimostrazione dei provvedimenti assunti a tal fine.

Capitolo XII - Le partecipazioni societarie nel rendiconto della Regione

Analisi del portafoglio regionale tra società partecipate dirette e indirette, per settore

La Regione detiene un corposo e potenzialmente dinamico portafoglio societario che si dispiega in 33 partecipazioni, di cui 18 dirette e 15 indirette, distribuite in 6 settori economici di indubbio interesse per poter articolare e sostenere efficaci strategie di sviluppo territoriale e servizi strumentali all'amministrazione.

Le quote o azioni delle società partecipate indirette sono detenute da due sole società, direttamente partecipate dalla Regione, Fidi Toscana e ITAV (Interporto Toscano Amerigo Vespucci). La maggior parte delle partecipazioni indirette per il tramite di Fidi Toscana sono società in liquidazione o in concordato, comunque, inattive; di contro, nessuna società tra le partecipate di ITAV risulta inattiva.

Le quote o azioni delle partecipazioni dirette sono detenute dalla Regione in un portafoglio regionale immutato rispetto all'esercizio precedente e in linea di continuità gestionale con gli anni passati, nel segno di una (forse troppo) misurata staticità.

Le società partecipate operano in sei settori economici eterogenei:

- nel settore dei trasporti e infrastrutture operano cinque società (Interporto Toscana Centrale S.p.A., Interporto Toscano A. Vespucci S.p.A., Alatoscana S.p.A., SEAM Spam Società esercizio Aeroporto Maremma, Toscana Aeroporti S.p.A.);
- nel settore della ricerca, innovazione e tecnologia operano quattro società (Consorzio Energia Toscana S.c.r.l., Agenzia Regionale Recupero Risorse S.p.A., Italcertifer S.p.A., Consorzio per lo Sviluppo delle Aree Geotermiche S.c.r.l.);
- nel settore fieristico, espositivo e congressuale si trovano tre società (Internazionale Marmi e Macchine Carrarafire S.p.A., Firenze Fiera S.p.A., Arezzo Fiere Congressi S.r.l.);
- nel settore termale sono presenti tre società, di cui due in liquidazione (Terme di Casciana S.p.A. in liquidazione, Terme di Casciana immobiliare in liquidazione, Terme di Montecatini S.p.A.);
- nel settore finanziario e creditizio sono presenti due società (Fidi Toscana S.p.A. e Banca popolare etica Scarl);
- nello sviluppo economico è presente una sola società (Sviluppo Toscana S.p.A.).

Conformità delle società partecipate ai parametri art. 4 TUSP

Per finalità e attività, le partecipate regionali sono conformi ai parametri fissati dall'art. 4 TUSP. Nel perimetro della citata norma, la Regione ha tuttavia fatto uso delle deroghe di legge per 8 partecipate: di queste, 3 società beneficiano della deroga per delibera del Presidente della Regione ex art. 4, comma 9, TUSP, caratterizzata da

elevata discrezionalità strategico- politica (Seam S.p.A., Terme di Montecatini S.p.A. in liquidazione e Italcertifer S.p.A.).

La Regione non detiene società rivolte alla gestione di servizi di committenza generale, ai sensi dell'art. 4, comma 2, lett. e).

Società per valore nominale e perplessità sulle capacità allocative della Regione

Il portafoglio societario della Regione mostra una flessione sotto il profilo quantitativo rispetto allo scorso esercizio di circa 6 milioni, passando da un valore nominale di 158,32 milioni al 31/12/2022 a 152,63 milioni al 31/12/2023. Tale diminuzione è determinata in larga parte dalla riduzione del valore nominale della quota di Fidi Toscana di pertinenza della Regione (pari al 49,41 per cento del capitale sociale), che passa da 79,13 milioni del 2022 a 65,44 milioni del 2023. Per il bilancio regionale, l'effetto appare solo in parte compensato da un rilevante incremento del valore nominale della quota detenuta dalla Regione nella società *in house* Sviluppo Toscana S.p.A.

A fronte della eterogeneità degli ambiti economici in cui operano le predette società, le risorse regionali sono concentrate, per valore, in tre settori economici:

- i) settore finanziario-creditizio, in cui il valore nominale delle azioni/quote complessivamente detenute è pari a 65 milioni (interamente attribuibile a Fidi Toscana);
- ii) settore termale, in cui il valore nominale delle azioni complessivamente detenute è pari a 36 milioni (di cui circa 19 milioni in società in liquidazione);
- iii) settore fieristico-espositivo-congressuale, con un valore nominale delle azioni/quote complessivamente detenute pari a 25 milioni.

Le partecipazioni detenute in società operanti nei suddetti tre settori rappresentano circa l'82 per cento del valore (nominale) dell'intero portafoglio regionale, pari a circa 126 milioni su un totale di 152,6 milioni.

Sul punto, non può non rilevarsi come circa l'80 per cento delle risorse regionali risulti allocata nei tre settori maggiormente critici, considerate le performance delle società in termini sia di dati di bilancio (ad esempio, Fidi Toscana S.p.A. ha chiuso il 2022 in perdita per 1,5 milioni, così come Firenze Fiera S.p.A., con perdite per 4 milioni e tutte e tre le società del comparto termale), che di governance (ad esempio, incapacità da parte degli organi societari di Fidi Toscana S.p.A. di esprimere un piano industriale in adempimento alle prescrizioni contenute nel piano di razionalizzazione regionale).

Quanto appena rappresentato suscita perplessità in merito alle scelte allocative dell'Amministrazione (o alla volontà di mantenere in portafoglio queste partecipazioni) e determina immediati impatti sul bilancio regionale, primariamente attraverso il fondo perdite società partecipate.

Analisi del fondo perdite società partecipate in contabilità finanziaria

Nell'esercizio 2023, il fondo perdite - *i.e.* l'accantonamento cui la Regione è tenuta in contabilità finanziaria ex art. 21 TUSP, nel caso in cui la propria partecipata presenti un risultato di esercizio negativo nell'anno precedente - ammonta a 19,96 milioni, in diminuzione rispetto al corrispondente valore di 26,96 milioni dell'anno precedente.

Problematiche della conciliazione debiti crediti

Con riferimento agli esiti della conciliazione dei crediti e dei debiti esistenti al 31/12/2023, tra l'Amministrazione e le proprie partecipate e controllate, facenti parte del Gruppo Amministrazione Pubblica della Regione, ex art. 11, co. 6 lett. j) del d.lgs. n. 118 del 2011, si rilevano le seguenti criticità:

i) le asseverazioni prodotte dagli organi di revisione delle società, nonché quella della Regione Toscana sovente non sono idonee a fornire chiarimenti in merito alle ragioni delle eventuali discordanze riscontrate, limitandosi a fornire il dato contabile e a dar conto dei soli importi;

ii) emerge un disallineamento tra le poste contabili relative alla gestione dei fondi regionali con particolare riguardo ai rapporti tra Regione e le partecipate Fidi Toscana e Sviluppo Toscana S.p.A.

Complessivamente sono 5 le società che presentano crediti o debiti non corrispondenti con i residui passivi e i residui attivi iscritti nel bilancio regionale.

La riconciliazione contabile risulta complessa e, per alcuni versi problematica, per i disallineamenti di Sviluppo Toscana S.p.A e Fidi Toscana S.p.A. in quanto riferita all'attività di gestione dei fondi regionali.

Per Sviluppo Toscana risultano non conciliate somme pari a 67,8 milioni per debiti verso la Regione. La differenza riscontrabile tra i debiti iscritti nel bilancio della società e i residui attivi mantenuti nel rendiconto della Regione al 31/12/2023 corrisponde - secondo quanto dichiarato nella Relazione sulla gestione - all'ammontare dei fondi trasferiti a Sviluppo Toscana per l'erogazione di contributi e finanziamenti a terzi beneficiari, oltre a interessi attivi non ancora accertati sul bilancio regionale.

La Regione ha, invece, ritenuto di includere - tra i crediti dello Stato patrimoniale alla voce "altri crediti" - le posizioni attive corrispondenti ai fondi in gestione presso Sviluppo Toscana e gli altri enti affidatari. In altri termini, le risorse, non ancora erogate ai destinatari finali, sono state di fatto assimilate a crediti per anticipi nei confronti dei soggetti gestori e contabilizzate nell'attivo patrimoniale alla voce "Altri Crediti - Altri".

Si evidenzia, al riguardo, che la questione relativa ai rapporti finanziari tra la Regione e le società che gestiscono questi fondi, non può essere risolta in termini di sola

conciliazione contabile (che certamente non è assicurata dall'iscrizione di un credito di non precisata natura nella contabilità economico patrimoniale del bilancio regionale), ma richiede, al contrario, un ripensamento dello stesso sistema di gestione dei fondi regionali attualmente in essere, in modo da assicurare che gli stessi permangano nella disponibilità della società per il solo tempo necessario ad eseguire i pagamenti una volta che siano stati già individuati i beneficiari, rimanendo in precedenza nella cassa regionale fino al termine delle attività istruttorie.

Analisi dell'attività di razionalizzazione

la Regione Toscana ha adottato il Piano di razionalizzazione periodica per l'anno 2023 con la Deliberazione del Consiglio regionale 21 dicembre 2023 n. 91, che ha approvato la Nota di Aggiornamento al Documento di Economia e Finanza (DEF) 2024.

L'analisi condotta dalla Sezione sul citato Piano evidenzia che la Regione ha optato per il mantenimento di tutte le partecipazioni, limitando di fatto l'attività di razionalizzazione a una conferma del proprio portafoglio, anche a dispetto di prestazioni non sempre soddisfacenti sotto il profilo finanziario e delle considerazioni svolte dalla Sezione nelle precedenti occasioni di parifica.

È innegabile che il contesto internazionale abbia reso più problematiche le strategie economiche del mercato. Tuttavia, si osserva che l'analisi svolta sui piani di razionalizzazione adottati, specialmente in considerazione del *trend* pluriennale, pone dubbi sulla efficacia della gestione regionale di esercitare compiutamente i diritti del proprio status di socio e sulla capacità della Regione di orientare e governare i processi economici, anche quando questo assume le caratteristiche del controllo.

In sintesi, l'attività di compliance assume spesso un carattere meramente formale e consiste in una serie di operazioni che non orientano le sorti delle società partecipate, ma si risolvono in un accompagnamento esteso e prolungato tanto quanto il corso della crisi. L'esempio dell'applicazione diffusa dell'istituto del monitoraggio rafforzato – il principale strumento utilizzato dalla Regione per il controllo dei processi di razionalizzazione - appare in tal senso paradigmatico.

Il monitoraggio rafforzato quale compliance meramente formale

La Regione ha da tempo disciplinato (da ultimo con d.g.r. n. 171 del 2019) un particolare procedimento denominato "monitoraggio rafforzato", dedicato alle società oggetto di azioni di razionalizzazione, per la verifica dello stato di avanzamento delle misure di adempimento, ed alle società che necessitano di periodico controllo, in ragione della particolare situazione economico-finanziaria in cui le stesse versano e che potrebbe sfociare in uno stato di crisi aziendale.

In tal modo, esse invece di orientare la Regione verso decisioni risolutive, determinano un effetto di sostanziale elusione degli scopi della razionalizzazione stessa. Le azioni di monitoraggio sembrano in tal senso ispirate ad una logica di “salvataggio a tutti i costi” delle società, piuttosto che alla tutela delle finanze regionali e, ancor prima, delle finalità istituzionali perseguite dalla Regione mediante lo strumento societario.

Il ritardo nell'adozione dei bilanci e il mantenimento di società che svolgono attività analoghe

Si rinnovano le perplessità, più volte espresse, in merito alla effettiva capacità/volontà della Regione di esercitare in maniera adeguata ed efficace le prerogative di socio (talora anche di maggioranza), indirizzando in maniera incisiva l'operato delle società: di ciò sono indice il rituale ritardo con cui talune società adottano il bilancio, con conseguente inattendibilità dei dati posti a base delle varie valutazioni.

Vengono mantenute plurime partecipazioni in società operanti nello stesso settore economico in spregio della prescrizione contenuta nell'art. 20, co. 2, lett. c) TUSP e si omette di tenere in doverosa considerazione le situazioni di grave e persistente crisi in cui molte di queste versano da anni (si pensi alle due società che gestiscono i due interporti toscani oppure alle società del settore fieristico, ad esempio), con conseguenti riflessi sul bilancio della Regione.

L'analisi legislativa con impatto in materia di società

Infine, dall'analisi della produzione legislativa regionale per l'anno 2023 in materia di società partecipate, sono emersi interventi che hanno inciso o possono incidere sulla situazione gestionale ed economico finanziaria delle partecipate.

La legge regionale 1 del 2023 introduce nella legge istitutiva di Sviluppo Toscana S.p.A. (l.r. 21 maggio 2028, n. 28) alcune modifiche all'oggetto sociale. Tra le modifiche essa prevede, in particolare, un'estensione del perimetro dell'operatività dell'attività sociale alle aziende del Servizio Sanitario Regionale in ragione del previsto impatto che le stesse dovranno fronteggiare per la gestione delle misure del PNRR; l'aggiunta di ulteriori attività proprie al fine della più ampia attuazione delle politiche di intervento regionale; e la possibilità che Sviluppo Toscana detenga partecipazioni societarie, anche totalitarie, in funzione della prossima auspicata acquisizione del 100 per cento del capitale di SICI sgr, con relativa trasformazione della stessa in propria *in house*. La legge modifica, inoltre, l'articolazione amministrativa della società prevedendo un Consiglio di amministrazione in luogo dell'Amministratore unico e introduce la figura apicale del Direttore generale, con funzioni di direzione, determinando i criteri per la procedura di selezione e il compenso.

La legge regionale 25 del 2023 è volta a dare attuazione alla l.r. 7 gennaio 2015, n. 1 (Disposizioni in materia di programmazione economica e finanziaria regionale e relative procedure contabili), apportando, in corrispondenza di variazioni al bilancio di previsione, le modifiche normative a norme vigenti, o inserendo le disposizioni nuove, che forniscono a detta variazione le necessarie autorizzazioni legislative.

Alcuni specifici articoli interessano le società partecipate della Regione. L'art. 2 differisce la scadenza del termine per le procedure per la dismissione del ramo di azienda Sestalab e la conseguente trasformazione di Co.Svig S.c.r.l. quale *soggetto in house* della Regione Toscana. L'art. 27 rientra nella strategia che vede la cessione di Sviluppo Imprese Centro Italia SGR S.p.A. (SICI Sgr S.p.A.), attualmente partecipata indirettamente dalla Regione tramite Fidi Toscana S.p.A., a Sviluppo Toscana.

