



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**

VOLUME I

LUGLIO 2024





CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

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

VOLUME I

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.

INDICE GENERALE

VOLUME I	Pag.
DELIBERAZIONE	III
RELAZIONE	
CAPITOLO I - IL GIUDIZIO DI PARIFICAZIONE DEI RENDICONTI REGIONALI: LA SITUAZIONE FINANZIARIA DELLE REGIONI E GLI EFFETTI DEL CONTROLLO DELLA CORTE DEI CONTI	3
1. Premessa	3
2. La situazione finanziaria del comparto regionale. Serie storica 2015-2022	4
3. L'impatto del controllo della Corte dei conti sui risultati di amministrazione	8
4. Effetti conformativi del giudizio di parificazione e andamento dell'attività di controllo	10
CAPITOLO II - LA PROGRAMMAZIONE REGIONALE E IL BILANCIO DI PREVISIONE 2023-2025	13
1. La programmazione finanziaria regionale 2023-2025 e il Programma regionale di sviluppo (PRS)	13
2. Il documento di programmazione economica e finanziaria (DEFR)	17
3. Agenda 2030	21
3.1 Gli SDGs dell'Agenda 2030: fattori di contesto ed evoluzione	21
3.2 La strategia in ambito regionale	25
3.3 Gli SDGs e la programmazione finanziaria regionale 2023	26
4. La manovra di bilancio 2023-2025: legge di stabilità e collegato	32
5. Il bilancio di previsione 2023-2025	37
6. Le variazioni legislative di bilancio	41
6.1 La prima variazione di bilancio	42
6.2 La seconda variazione di bilancio	43
6.3 La legge di assestamento del bilancio 2023-2025	45
6.4 La terza variazione di legge	47
7. Le variazioni della Giunta regionale	49
8. I fondi di accantonamento e riserva nel bilancio di previsione	51
8.1 Il Fondo di riserva per spese obbligatorie (art. 48, comma 1 lett. a d.lgs. n. 118 del 2011)	52
8.2 Il Fondo di riserva per spese impreviste (art. 48, comma 1 lett. b d.lgs. n. 118 del 2011)	55
8.3 I fondi speciali per oneri derivanti da nuovi provvedimenti legislativi (art. 49 d.lgs. n. 118 del 2011)	62
9. Analisi delle misure correttive adottate dalla Regione a seguito dei rilievi sulla gestione del 2022	67
10. Considerazioni conclusive	69
CAPITOLO III - LA GESTIONE FINANZIARIA 2023	75
1. Il quadro d'insieme - i risultati finali	75
1.1 I risultati della gestione competenza	78
1.2 I risultati della gestione dei residui	79
1.3 I risultati della gestione di cassa	80
1.4 Il risultato di amministrazione	80
2. Le entrate di competenza	83
2.1 I dati complessivi del 2023	83
2.2 L'andamento delle entrate per titoli	83
2.3 Le entrate del titolo I e l'andamento dei principali tributi regionali	87
2.4 Le entrate del titolo II e i contributi statali per l'emergenza sanitaria (Fondi Covid). Rinvio	92
2.5 Gli andamenti generali delle entrate nel quinquennio 2019-2023	92

3. Le spese di competenza	96
3.1 I dati complessivi del 2023	96
3.2 L'andamento delle spese per titoli	97
3.3 Le spese correnti. Macroaggregati e Fondi Covid (rinvio)	100
3.4 Le spese per missione (tabelle)	101
4. I servizi per conto terzi e le partite di giro	106
5. La gestione dei residui	110
5.1 I residui attivi	111
5.1.1 Le operazioni di riaccertamento dei residui attivi	111
5.1.2 I residui attivi dell'esercizio 2023	113
5.2 I residui passivi	116
5.2.1 Le operazioni di riaccertamento dei residui passivi	116
5.2.2 I residui passivi dell'esercizio 2023	119
5.2.3 I residui passivi perenti	121
6. La gestione dei fondi Covid-19	122
6.1 I trasferimenti Covid-19 del perimetro ordinario	125
6.2 I trasferimenti Covid-19 del perimetro sanitario	128
7. I debiti fuori bilancio	132
8. Il concorso agli obiettivi di finanza pubblica	134
9. Considerazioni conclusive	135
 CAPITOLO IV - LA GESTIONE DI CASSA	137
1. Le risultanze della gestione di cassa	137
1.1 La liquidità del conto ordinario	140
1.2 La liquidità del conto sanitario	141
1.3 Reintegro disponibilità liquida della cassa sanitaria. Trasferimenti dal conto ordinario	144
2. La tempestività dei pagamenti	152
3. Il rimborso delle anticipazioni di liquidità erogate ai sensi del d.l. n. 35 del 2013	156
4. Analisi delle misure correttive adottate dalla Regione a seguito dei rilievi sulla gestione del 2022	158
5. Considerazioni conclusive	159
 CAPITOLO V - IL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE	163
1. Il risultato di amministrazione dell'esercizio 2023	163
2. I disavanzi in corso di ripiano	167
2.1 Il disavanzo da debito autorizzato e non contratto	168
2.2 Il disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui	174
2.3 Il disavanzo da FAL	174
3. La scomposizione del risultato di amministrazione tra perimetro ordinario e perimetro sanitario. Squilibrio del perimetro sanitario	176
4. I fondi accantonati nel risultato di amministrazione	180
4.1 Il Fondo crediti di dubbia esigibilità	180
4.2 Il Fondo residui perenti	184
4.3 Il Fondo anticipazioni di liquidità (FAL)	185
4.4 Il Fondo per perdite delle società partecipate	186
4.5 Il Fondo contenzioso	188
4.6 Altri accantonamenti	192
5. I vincoli	194
6. Rideterminazione del risultato di amministrazione in conseguenza della mancata parifica dei capitoli di spesa per gli oneri di ammortamento dei mutui imputati al perimetro sanitario e finanziati con il Fondo sanitario indistinto	197
7. Il Fondo pluriennale vincolato	198
8. Analisi delle misure correttive adottate dalla Regione a seguito dei rilievi sulla gestione del 2022	203
9. Considerazioni conclusive	204
 CAPITOLO VI - L'INDEBITAMENTO REGIONALE	209
1. L'indebitamento in Toscana	209
1.1 L'indebitamento regionale e la sua evoluzione	209
1.2 L'indebitamento autorizzato e assunto nell'esercizio 2023	211
1.3 Le spese per il servizio del debito e gli oneri traslati sul perimetro sanitario	213
1.4 Verifica del rispetto dei vincoli di indebitamento di cui all'art. 62 del d.lgs. n. 118 del 2011	214

2.	I derivati finanziari in Regione Toscana	219
3.	Le spese per il servizio del debito imputate al perimetro sanitario e finanziate con il Fondo sanitario indistinto. Illegittimità e effetti sul giudizio di parificazione	220
3.1	L'illegittima imputazione delle spese per il servizio del debito nel perimetro sanitario del bilancio regionale. La decisione della Sezione regionale di controllo della Corte dei conti in sede di parificazione del rendiconto generale della Regione dell'esercizio 2022	220
3.2	Le spese per il servizio del debito imputate nel perimetro sanitario nell'esercizio 2023. Persistenza (parziale) dell'imputazione illegittima	221
3.3	L'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011. La rilevanza della perimetrazione sanitaria a garanzia dei Livelli essenziali di assistenza	224
3.4	Illegittimità dell'imputazione degli oneri di ammortamento tra le spese del perimetro sanitario alla luce della giurisprudenza costituzionale	225
3.5	(segue) Effetti sul risultato di amministrazione ai fini del giudizio di parificazione	233
4.	La gestione dei finanziamenti derivanti dall'indebitamento. I contributi agli enti del SSR e le risorse trattenute nella cassa regionale	233
5.	Le spese di investimento finanziate dall'indebitamento nell'esercizio 2023	235
6.	Le spese finanziate con il debito autorizzato e non contratto. Condizioni e limiti di impiego	240
7.	Analisi delle misure correttive adottate dalla Regione a seguito dei rilievi sulla gestione finanziaria del 2022	245
8.	Considerazioni conclusive	247

CAPITOLO VII - LA GESTIONE SANITARIA

		251
1.	I risultati della gestione del perimetro sanitario del rendiconto 2023	251
2.	Analisi della composizione del perimetro sanitario	252
3.	Il Fondo sanitario regionale 2023. Verifica del riparto	254
4.	Accertamenti e impegni del FSR	257
4.1	Gli impegni "tecnici" ex art. 20 d.lgs. n. 118 del 2011	264
5.	L'andamento delle entrate relative al FSR	267
5.1	Le entrate del Fondo sanitario indistinto	267
5.2	Le entrate del Fondo sanitario vincolato, degli investimenti e dell'extra fondo	270
6.	L'andamento delle spese relative al FSR	277
6.1	Le spese del Fondo sanitario indistinto	277
6.2	Le spese del Fondo sanitario vincolato, degli investimenti e dell'extra fondo	280
7.	La gestione dei residui nel perimetro sanitario	289
7.1	I residui attivi	289
7.2	I residui passivi	291
8.	Il risultato di amministrazione nel perimetro sanitario. Squilibrio derivante dal "debito autorizzato e non contratto" ed effetti sulla gestione di cassa	294
9.	Le spese per il servizio del debito imputate al perimetro sanitario e finanziate con il Fondo sanitario indistinto. Illegittimità e effetti sul giudizio di parificazione	298
9.1	L'illegittima imputazione delle spese per il servizio del debito nel perimetro sanitario del bilancio regionale. La decisione della Sezione regionale di controllo della Corte dei conti in sede di parificazione del rendiconto generale della Regione dell'esercizio 2022	298
9.2	Le spese per il servizio del debito imputate nel perimetro sanitario nell'esercizio 2023. Persistenza (parziale) dell'imputazione illegittima	300
9.3	L'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011. La rilevanza della perimetrazione sanitaria a garanzia dei Livelli essenziali di assistenza	302
9.4	Illegittimità dell'imputazione degli oneri di ammortamento tra le spese del perimetro sanitario alla luce della giurisprudenza costituzionale	303
9.5	(segue) Effetti sul risultato di amministrazione ai fini del giudizio di parificazione	311
10.	La gestione dei finanziamenti derivanti dall'indebitamento. I contributi agli enti del SSR e le risorse trattenute nella cassa regionale	311
11.	Le erogazioni per cassa agli enti del servizio sanitario	315
12.	Il ripiano delle perdite del SSR	317
13.	L'Agenzia regionale per la protezione ambientale della Toscana (ARPAT)	320
13.1	Il finanziamento di ARPAT a valere sul Fondo sanitario regionale	320
13.2	Il finanziamento regionale dai dati di rendiconto	322
13.3	La situazione economico finanziaria di ARPAT	325
14.	Analisi delle misure correttive adottate dalla Regione a seguito dei rilievi sulla gestione finanziaria del 2022	329
15.	Considerazioni conclusive	332

CAPITOLO VIII - LA SITUAZIONE ECONOMICO-PATRIMONIALE	337
1. Premessa	337
2. I contenuti dello Stato Patrimoniale	338
3. I contenuti del Conto Economico	353
4. La gestione patrimoniale	358
4.1 Beni immobili indisponibili, disponibili, demaniali e diritti reali su beni appartenenti ad altri soggetti	358
4.2 La gestione dei beni. I beni mobili	361
4.3 La gestione dei beni. I beni immobili	362
4.4 I beni immobili utilizzati da terzi	363
4.5 Il patrimonio agricolo forestale	373
4.6 Le alienazioni dei beni immobili	375
4.7 Interventi programmati di riqualificazione del patrimonio immobiliare	380
5 Considerazioni conclusive	383

VOLUME II

CAPITOLO IX - L'ATTUAZIONE DEL PNRR NELLA REGIONE TOSCANA	3
1. Premessa	3
2. Gli investimenti avviati dalla Regione Toscana	4
3. Il Piano nazionale complementare	10
4. Il Fondo complementare regionale	11
5. Regole contabili e impatto sul rendiconto	13
6. Analisi dei singoli investimenti finanziati dal PNRR	27
6.1 Assistenza tecnica a livello centrale e locale	28
6.2 Piattaforma Digitale Nazionale Dati	29
6.3 Rafforzamento dell'adozione dei servizi della piattaforma PagoPA e dell'applicazione "IO"	30
6.4 Cybersecurity	30
6.5 Rete dei servizi di facilitazione digitale	31
6.6 Digitalizzazione del patrimonio culturale	31
6.7 Protezione e valorizzazione dell'architettura e del paesaggio rurale	31
6.8 Innovazione e Meccanizzazione nel settore agricolo e alimentare	33
6.9 Produzione di idrogeno in aree industriali dismesse	33
6.10 Bonifica siti orfani	33
6.11 Ciclovie turistiche	34
6.12 Rinnovo del parco ferroviario regionale per il trasporto pubblico con treni alimentati a combustibili puliti e servizio universale	35
6.13 Misure per la gestione del rischio di alluvione e per la riduzione del rischio idrogeologico	35
6.14 Politiche attive del lavoro e formazione	37
6.15 Potenziamento dei Centri per l'impiego	38
6.16 Rafforzamento del sistema duale	39
6.17 Programma innovativo nazionale della qualità dell'abitare	40
7 Gli investimenti relativi alla Missione 6 "Salute"	43
7.1 PNRR - Missione 6 "Salute"	43
7.2 Stato di avanzamento degli investimenti: milestone e target	50
8. Gli investimenti finanziati dal Piano nazionale complementare	53
8.1 Rinnovo delle flotte di bus, treni e navi verdi - Bus	53
8.2 Sicuro, verde e sociale: riqualificazione dell'edilizia residenziale pubblica	53
8.3 Salute, ambiente, biodiversità e clima	54
8.4 Verso un ospedale sicuro e sostenibile	54
9. La rendicontazione degli investimenti nella piattaforma ReGiS	54
10. Il contributo dei progetti PNRR regionali agli SDGs	56
CAPITOLO X - LA GESTIONE DEI FONDI EUROPEI	63
1. Premessa	63
2. Il ciclo di programmazione 2021-2027: caratteristiche strutturali	64
2.1 Il Programma regionale FESR: considerazioni preliminari sulla Strategia regionale	68

2.1.1 (segue): la complementarità tra il Pr FESR 2021-2027 e il PNRR	73
2.1.2 La <i>governance</i> per la realizzazione del Pr FESR 2021-2027	73
2.1.3 Lo stato di avanzamento del Pr FESR 2021-2027 nell'esercizio 2023	74
2.2 Il programma regionale FSE+: considerazioni preliminari sulla Strategia regionale	78
2.2.1 (segue): la complementarità tra il Pr FSE+ 2021-2027 e il PNRR	81
2.2.2 La <i>governance</i> per la realizzazione del Pr FSE+ 2021-2027	81
2.2.3 Lo stato di avanzamento del Pr FSE+ 2021-2027 al 31/12/2023	82
2.3 Il Programma (Interreg VI-A) Italia-Francia Marittimo: considerazioni preliminari sulla Strategia regionale e sullo stato di avanzamento nell'esercizio 2023	86
3. La programmazione 2014-2020: il percorso verso la "chiusura" e l'analisi dello stato di attuazione al 31/12/2023	89
3.1 Il Por CReO FESR	91
3.2 Il Por Ico FSE	99
3.3 Il Programma Garanzia Giovani	108
3.4 Il Psr FEASR	114
3.5 Il Po FEAMP	120
3.6 Il Programma di cooperazione territoriale Italia-Francia Marittimo	124
4. Considerazioni conclusive	128
 CAPITOLO XI - I PROFILI ORGANIZZATIVI E IL PERSONALE REGIONALE	 131
1 L'organizzazione amministrativa e il personale regionale	132
1.1 L'assetto organizzativo, la dotazione organica e il personale in servizio al 31 dicembre 2023	133
1.1.1 La dotazione organica regionale al 31 dicembre 2023	134
1.1.2 Il grado di copertura della dotazione organica regionale al 31 dicembre 2023	137
1.1.3 La dotazione organica della Giunta regionale rideterminata, nel 2024, in applicazione della l.r. n. 46/2023	140
1.1.4 La dotazione organica delle strutture di supporto agli organi politici	145
1.2 Il Piano integrato di attività e organizzazione (PIAO) e la programmazione del fabbisogno di personale 2023-2025	147
1.3 La capacità assunzionale 2023. Determinazione e rispetto dei limiti.	153
1.4 Piano assunzionale 2023 della Giunta regionale e relativo stato di attuazione	159
1.5 Piano assunzionale 2023 del Consiglio regionale e relativo stato di attuazione	164
1.6 Le Progressioni tra le aree	167
1.7 La spesa di personale: il rispetto del limite ex art. 1, comma 557-quater, l. n. 296/2006	171
1.8 La spesa di personale a tempo determinato: rispetto del limite	173
1.9 La definitiva riconduzione del personale giornalista nella dotazione organica dell'ente e l'attuazione dell' "Accordo per la specifica regolazione di raccordo del personale profilo di informazione" sottoscritto il 7 aprile 2022. Effetti sul bilancio e sul Fondo del salario accessorio	175
1.10 Il trattamento accessorio del personale di supporto degli organi politici. Determinazioni successive alla deliberazione n. 165/2023/PARI	177
1.11 La quantificazione delle risorse destinate al trattamento accessorio 2023 del personale non dirigente e la verifica del rispetto dei vincoli di finanza pubblica	184
1.12 La quantificazione del Fondo per la retribuzione di posizione e di risultato del personale dirigente e la verifica del rispetto dei vincoli di finanza pubblica	189
1.13 Considerazioni conclusive	192
2. I controlli interni della Regione Toscana	204
2.1 Premessa introduttiva	204
2.2 Il controllo strategico	204
2.3 Il controllo di gestione	205
2.4 Il controllo di regolarità amministrativo-contabile	207
2.5 La valutazione del personale	208
2.6 Il Collegio dei revisori	209
2.7 Gli obblighi di trasparenza	210
2.8 I controlli interni del Consiglio regionale	210
2.9 Considerazioni conclusive	212
3. Gli enti e le agenzie regionali	214
3.1 Gli enti oggetto di esame e i contributi finanziari erogati dalla Regione	214
3.2 I risultati di esercizio	223
3.3 La verifica dei crediti e dei debiti reciproci	226
3.4 I controlli interni sugli enti dipendenti	227

3.5	Il Piano integrato di attività e organizzazione (PIAO), le facoltà assunzionali e la programmazione del fabbisogno di personale degli enti dipendenti	228
3.6	La dotazione organica degli enti	234
3.7	La spesa di personale degli enti dipendenti: il quadro di indirizzi, il sistema di deroghe e la verifica del rispetto dei limiti per l'anno 2023	235
3.7.1	La spesa di personale del Consorzio Lamma. Criticità	242
3.7.2	Le deroghe al finanziamento delle procedure per il superamento del precariato	244
3.8	Approfondimenti su Arpat	244
3.9	Il personale comandato e distaccato	246
3.10	Il sistema di nomine dei direttori degli enti	249
3.11	Considerazioni conclusive	251
 CAPITOLO XII - LE PARTECIPAZIONI SOCIETARIE NEL RENDICONTO DELLA REGIONE		259
1.	Il portafoglio della Regione	259
1.1	I settori di attività delle partecipazioni regionali	260
1.2	L'oggetto sociale alla luce delle regole del TUSP	263
1.3	Il valore delle partecipazioni della Regione	264
1.4	Il valore delle partecipazioni per società e per settore di appartenenza	265
1.5	Il valore delle partecipazioni della Regione nello Stato patrimoniale e nel Conto economico	267
1.6	Il risultato di esercizio	272
2.	Le partecipazioni nel rendiconto regionale	275
2.1	Il fondo per la copertura delle perdite delle società partecipate	275
2.2	Gli esiti della verifica dei debiti e dei crediti reciproci con le società controllate e partecipate	277
2.3	Elenco delle garanzie principali e sussidiarie prestate dalla Regione	280
3.	La revisione periodica delle partecipazioni detenute dalla Regione ai sensi del d.lgs. n. 175/2016	280
3.1	Premessa normativa	280
3.2	Analisi del Piano di razionalizzazione regionale	282
3.3	Attività di razionalizzazione della Regione: considerazioni generali	282
3.4	L'applicazione dell'istituto del monitoraggio rafforzato	283
3.5	Analisi dello stato di singole società	285
3.5.1	Alatoscana S.p.A.	285
3.5.2	Arezzo Fiere e Congressi S.r.l.	286
3.5.3	Internazionale Marmi e Macchine Carrara fiere S.p.A.	287
3.5.4	Firenze Fiera S.p.A.	288
3.5.5	Interporto Toscana Centrale S.p.A.	289
3.5.6	SEAM S.p.A.	290
3.5.7	CO.SVI.G s.c.r.l.	290
3.5.8	Fidi Toscana S.p.A.	291
3.5.9	Terme di Montecatini S.p.A.	292
3.5.10	Sviluppo Toscana S.p.A.	293
4.	Linee di tendenza nella gestione delle società partecipate	294
4.1	L.r. 7 gennaio 2023, n. 1, recante "Potenziamento dell'intervento regionale a sostegno dell'economia toscana attuato tramite la società Sviluppo Toscana S.p.A. Modifiche alla l.r. 28/2008", pubblicata in BURT 11 gennaio 2023, n. 2.	295
4.2	L.r. 3 luglio 2023, n. 25, recante "Interventi normativi collegati alla seconda variazione al bilancio di previsione 2023 - 2025"	295
5.	Considerazioni conclusive	297
 ALLEGATO 1 - Relazione sulla attendibilità e regolarità dei dati e dei documenti contabili, ai fini della parifica del rendiconto 2023 della Regione Toscana		301
ALLEGATO 2 - Campionamento statistico delle operazioni ai fini della parifica del rendiconto della regione toscana per l'esercizio finanziario 2023		307
ALLEGATO 3 - Elenco delle operazioni relative al riaccertamento ordinario dei residui 2023 ed agli atti di impegno 2023 selezionati e controllati		318

INDICE DELLE TABELLE E DEI GRAFICI

VOLUME I

CAP. I - IL GIUDIZIO DI PARIFICAZIONE DEI RENDICONTI REGIONALI: LA SITUAZIONE FINANZIARIA DELLE REGIONI E GLI EFFETTI DEL CONTROLLO DELLA CORTE DEI CONTI

Tab.	1	Il risultato di amministrazione delle regioni derivante dai rendiconti sottoposti a giudizio di parifica.
Tab.	2	Il risultato di amministrazione del comparto regionale rideterminato dalle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti - Serie storica 2015-2022.
Tab.	3	Sintesi degli esiti dei giudizi di parificazione dei rendiconti regionali - Serie storica 2015-2022.

CAP. II - LA PROGRAMMAZIONE REGIONALE E IL BILANCIO DI PREVISIONE

Tab.	1	PRS 2021-2025: risorse complessive suddivise per Aree di intervento e Progetti regionali.
Tab.	2	Agenda 2030: elenco degli obiettivi di sviluppo sostenibile.
Fig.	1	Ripartizione delle misure statistiche SDGs per area geografica e quintile.
Tab.	3	Distribuzione delle linee di intervento dei Progetti regionali tra gli SDGs.
Tab.	4	Stanziamenti di competenza 2023-2025 e SDGs.
Tab.	5	Impegni 2023-2025 e SDGs.
Tab.	6	Fonte di copertura oneri manovra di bilancio 2023/2025 (legge di stabilità e collegato).
Tab.	7	L.r. n. 45/2022 - Legge di stabilità regionale per il triennio 2023-2025.
Tab.	8	L.r. n. 44/2022 - Collegata alla legge di stabilità per il triennio 2023-2025.
Tab.	9	Contributi straordinari per raddoppio linea ferroviaria Pistoia Lucca e per interventi sul porto di Livorno.
Tab.	10	Bilancio di previsione 2023-2025 - quadro riassuntivo entrate e spese annualità 2023.
Tab.	11	Bilancio di previsione 2023-2025 - stanziamenti di spesa per missioni esercizio 2023 - raffronto esercizio 2022.
Tab.	12	Le variazioni di legge del bilancio di previsione 2023-2025.
Tab.	13	Bilancio di previsione 2023-2025 - Delibere di Giunta di variazioni al bilancio gestionale.
Tab.	14	Movimentazione sul Fondo di riserva per spese obbligatorie (FSO) - cap. 74029 - bilancio di previsione 2023-2025.
Tab.	15	Movimentazioni su Fondo di riserva per spese impreviste - quinquennio 2019-2023.
Tab.	16	Movimentazione sul Fondo di riserva per spese impreviste (FSI) - cap. 74030 - bilancio di previsione 2023-2025.
Tab.	17	Movimentazione sul Fondo speciale per oneri derivanti da nuovi provvedimenti legislativi di parte corrente - cap. 74012 - bilancio di previsione 2023-2025.
Tab.	18	Movimentazione sul Fondo speciale per oneri derivanti da nuovi provvedimenti legislativi di parte capitale - cap. 74013 - bilancio di previsione 2023-2025.

CAP. III - LA GESTIONE FINANZIARIA 2023

Il quadro d'insieme. I risultati finali

Tab.	1	Quadro generale riassuntivo del rendiconto 2023.
Fig.	1	Il risultato di competenza - periodo 2021-2023.
Tab.	2	Equilibri della competenza. Saldo 2023.
Tab.	3	Gestione dei residui nel triennio 2021-2023.
Tab.	4	Gestione di cassa. Periodo 2021-2023.
Tab.	5	Saldi finanziari - anni 2021-2023.
Tab.	6	Il saldo finanziario 2023.
Tab.	7	Disavanzo sostanziale di amministrazione nel triennio 2021-2023.
Fig.	2	Disavanzo sostanziale di amministrazione nel periodo 2007-2023.

Le entrate di competenza

Tab.	8	Totale delle entrate al netto delle contabilità speciali. Anni 2021-2023.
Tab.	9	Entrate per titolo conto ordinario e sanitario. Anni 2021-2023.
Tab.	10	Entrate per titolo. Variazione percentuali. Anni 2021-2023.
Tab.	11	Entrate per titolo. Indicatori.
Tab.	12	Entrate correnti di natura tributaria. Anni 2021-2023.
Tab.	13	Recupero evasione tributaria.
Tab.	14	Entrate tributarie in valore assoluto e indicatori.
Fig.	3	Andamento delle previsioni definitive dei titoli di entrata.
Fig.	4	Andamento delle riscossioni dei titoli di entrata.
Fig.	5	Le entrate totali al netto delle contabilità speciali - Periodo 2019-2023.
Tab.	15	Capacità di accertamento delle entrate nel periodo 2019-2023.
Fig.	6	Capacità di accertamento delle entrate nel periodo 2019-2023.
Tab.	16	Velocità di riscossione delle entrate nel periodo 2019-2023.
Fig.	7	Velocità di riscossione delle entrate nel periodo 2019-2023.

Le spese di competenza

Tab.	17	Totale delle spese al netto delle contabilità speciali. Anni 2021-2023.
Tab.	18	Spese per titolo con separata indicazione delle poste escluse. Anno 2023.
Tab.	19	Spese per titolo. Conto ordinario e sanitario. Anni 2021-2023.
Tab.	20	Spese per titolo. Variazioni percentuali. Anni 2021-2023.
Tab.	21	Spese per titolo. Indicatori.
Tab.	22	Trasferimenti correnti. Anni 2021-2023.
Tab.	23	Acquisti di beni e servizi. Anni 2021-2023.

Tab.	24	Spesa corrente per missioni. Conto ordinario e sanitario. Anni 2021-2023.
Tab.	25	Spesa corrente per missioni. Variazioni percentuali conto ordinario e sanitario. Anni 2021-2023.
Tab.	26	Spesa in c/capitale per missioni. Conto ordinario e sanitario. Anni 2021-2023.
Tab.	27	Spesa in c/capitale. Variazioni percentuali conto ordinario e sanitario. Indicatori. Anni 2021-2023.
		I servizi per conto terzi
Tab.	28	Servizi in conto terzi - gestione esercizio 2023.
Tab.	29	Accertamenti e impegni partite generiche conto terzi - quadriennio 2020-2023.
		La gestione dei residui
Tab.	30	Risultato della gestione dei residui 2023.
Tab.	31	Il riaccertamento ordinario dei residui attivi.
Tab.	32	Residui attivi derivanti da esercizi pregressi. Dettaglio per titolo e natura dell'entrata.
Tab.	33	Riaccertamento dei residui derivanti dalla competenza. Dettaglio per titolo e per natura libera o vincolata dell'entrata.
Tab.	34	La gestione dei residui attivi. Anni 2012-2023.
Tab.	35	Pagamenti in conto residui. Dettaglio per titolo dell'entrata.
Tab.	36	Residui attivi per titolo. Conto ordinario e sanitario. Anni 2021-2023.
Tab.	37	Residui attivi per titolo e anno di provenienza.
Tab.	38	Il riaccertamento ordinario dei residui passivi al 31/12/2023.
Tab.	39	Residui passivi derivanti da esercizi pregressi. Dettaglio per titolo e natura della spesa.
Tab.	40	Riaccertamento residui derivanti dalla competenza. Dettaglio per titolo e natura della spesa.
Tab.	41	Gestione dei residui passivi. Anni 2012-2023.
Tab.	42	Pagamenti in conto residui. Dettaglio per titolo della spesa.
Tab.	43	Residui passivi per titolo - conto ordinario e sanitario. Anni 2021-2023.
Tab.	44	Residui passivi per titolo e per anno di provenienza.
Tab.	45	Residui passivi perenti. Andamento anni 2014-2023.
Tab.	46	Tasso di copertura del fondo residui perenti. Anni 2014-2023.
Tab.	47	Tipologie di fondi Covid trasferiti alla Regione ed utilizzati nell'esercizio 2023.
		Fondi Covid-19
Tab.	48	Fondi Covid-19 - movimentazioni su rendiconto esercizio 2023 - perimetro ordinario.
Tab.	49	Fondi Covid-19 - movimentazioni su rendiconto esercizio 2023 - perimetro sanitario.
Tab.	50	Residui attivi e passivi non presenti nella perimetrazione fornita dalla Regione.
		Debiti fuori bilancio
Tab.	51	Debiti fuori bilancio riconosciuti nell'esercizio 2023.

CAP. IV - LA GESTIONE DI CASSA

Tab.	1	Risultanze di cassa al 31/12 - serie storica 2015-2023.
Fig.	1	Fondo cassa finale - serie storica 2019-2023.
Tab.	2	Saldo di cassa - conto ordinario - esercizio 2023.
Tab.	3	Saldo di cassa - conto ordinario - serie storica 2019-2022.
Tab.	4	Saldo di cassa - conto sanitario - esercizio 2023.
Tab.	5	Saldo di cassa - conto sanitario - serie storica 2019-2022.
Tab.	6	Anticipazione sanitaria trasferita dallo Stato - serie storica 2018-2023.
Tab.	7	Trasferimenti di liquidità dal conto ordinario al conto sanitario - biennio 2022/2023.
Tab.	8	Deficit di liquidità sanitaria da reintegrare con liquidità ordinaria.
Tab.	9	Deficit di liquidità sanitaria. Spese sanitarie da reintegrare con liquidità ordinaria.
Tab.	10	Movimentazioni dei passaggi di liquidità dal conto ordinario al sanitario nel 2024.
Tab.	11	Tempi medi di pagamento anni 2016-2023.

CAP. V - IL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Tab.	1	Prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione 2023 (allegato A al rendiconto).
Tab.	2	Risultati della gestione residui e della gestione competenza - Rendiconto 2023.
Tab.	3	Evoluzione del risultato di amministrazione e delle sue componenti 2017-2023.
Tab.	4	Composizione e andamento del disavanzo della Regione Toscana. Anni 2022-2023.
Tab.	5	Evoluzione debito autorizzato e non contratto (DANC) della Regione Toscana.
Tab.	6	La spesa finanziata da debito autorizzato e non contratto: finanziamento mediante il margine di competenza 2023.
Tab.	7	Impegni per spese di investimento che hanno generato disavanzo autorizzato e non contratto (DANC) al termine dell'esercizio, per anno di formazione.
Tab.	8	Impatto rinegoziazione anticipazione di liquidità su disavanzo da FAL.
Tab.	9	Scomposizione RA 2022 tra perimetro ordinario e perimetro sanitario.
Tab.	10	FCDE accantonato nel risultato di amministrazione 2023.
Tab.	11	Modalità di calcolo del Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2022.
Tab.	12	Fondo perdite società partecipate 2023.
Tab.	13	Fondo contenzioso.
Tab.	14	Evoluzione Fondo contenzioso esercizi 2019-2023.
Tab.	15	Dati rischio contenzioso.
Tab.	16	Fondi accantonati esercizio 2023 - Altri Accantonamenti.
Tab.	17	Allegato A/2 - Fondi vincolati del risultato di amministrazione.
Tab.	18	Quota avanzo vincolato "svincolata" ai sensi del d.l. n. 215/2023.
Tab.	19	Andamento del FPV della Regione Toscana da rendiconto: serie storica 2016-2023.

Tab.	20	Riaccertamento ordinario: reimputazioni dei residui attivi e passivi, dettaglio per tipologia di entrata/spesa.
Tab.	21	Fondo pluriennale vincolato di spesa derivante dal riaccertamento ordinario.
Tab.	22	Fondo pluriennale vincolato complessivo al 31/12/2023.
Tab.	23	Il Fondo pluriennale vincolato al 31/12/2023: dettaglio per tipologia di entrata di finanziamento.
Tab.	24	Fondo pluriennale vincolato complessivo: dettaglio movimentazioni 31/12/2022 - 31/12/2023.

CAP. VI - L'INDEBITAMENTO REGIONALE

Tab.	1	L'indebitamento della Regione Toscana - dettaglio per tipologia di debito.
Tab.	2	Distinzione del debito regionale per tipologia.
Tab.	3	Mutui stipulati nell'esercizio 2023.
Tab.	4	Mutui attivati nell'esercizio 2023.
Tab.	5	Prestiti stipulati nel periodo 2020-2023.
Tab.	6	Costo del servizio del debito nel periodo 2018-2023.
Tab.	7	Prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento della Regione Toscana.
Tab.	8	Contratto di finanziamento assistito da derivati finanziari al 31/12/2023.
Tab.	9	Spesa complessiva del derivato fino al 31/12/2023.
Tab.	10	Debito regionale trasferito sul FSR nel periodo 2019-2023.
Tab.	11	Prestiti addebitati al perimetro sanitario: previsioni iniziali ed effettive liquidazioni.
Tab.	12	Movimentazioni del capitolo 24482 - periodo 2019-2023.
Tab.	13	Il finanziamento delle spese di investimento regionali - previsioni iniziali, variazioni e rendiconto 2023.
Tab.	14	Autorizzazione al debito nell'esercizio 2023 e a bilancio di previsione 2024-2026.

CAP. VII - LA GESTIONE SANITARIA

Tab.	1	Composizione delle entrate del perimetro sanitario.
Tab.	2	Composizione delle uscite del perimetro sanitario.
Tab.	3	Atti di ripartizione statale del FSR.
Tab.	4	Composizione del FSI: ripartizione delle quote indistinte finalizzate.
Tab.	5	Composizione del FSV.
Tab.	6	Accertamenti e impegni del perimetro sanitario 2023.
Tab.	7	Risorse 2023 impegnate ex art. 20 d.lgs. n. 118/2011.
Tab.	8	Risorse ante 2023 impegnate ex art. 20 d.lgs. n. 118/2011.
Tab.	9	Ripartizione risorse ex art. 20 cap. 24136 "Interventi istituzionali in sanità".
Tab.	10	Accertamenti e incassi del FSR indistinto nel triennio 2021/2023.
Tab.	11	Accertamenti e incassi del FSV, extra fondo e saldo del perimetro sanitario 2021-2023.
Tab.	12	Impegni e pagamenti 2021-2023.
Tab.	13	Impegni e pagamenti del FSV, investimenti, extra fondo nel triennio 2021/2023.
Tab.	14	Residui attivi 2019-2023.
Tab.	15	Residui attivi 2019-2023. Risorse libere e vincolate.
Tab.	16	Residui passivi 2019-2023.
Tab.	17	Residui passivi 2019-2023.
Tab.	18	Residui passivi 2019-2023. Scomposizione per titoli.
Tab.	19	Scomposizione RA 2022 tra perimetro ordinario e perimetro sanitario.
Tab.	20	Debito regionale trasferito sul FSR nel periodo 2019-2023.
Tab.	21	Prestiti addebitati al perimetro sanitario: previsioni iniziali ed effettive liquidazioni.
Tab.	22	Movimentazioni del capitolo 24482 - periodo 2019-2023.
Tab.	23	Situazione finanziaria enti del SSR.
Tab.	24	Erogazione di cassa al SSR.
Tab.	25	Liquidazioni regionali (competenza e residui).
Tab.	26	Misure di ripiano disavanzo emergente IV trimestre 2023.
Tab.	27	Entrate regionali da "ecotassa".
Tab.	28	Impegni competenza 2023 a favore di ARPAT.
Tab.	29	Liquidazioni residui 2023 a favore di ARPAT.
Tab.	30	Conto economico di ARPAT nel triennio 2021-2023 e variazioni percentuali.
Tab.	31	Distribuzione dei ruoli del personale di ARPAT e incidenza del personale sanitario sul totale.

CAP. VIII - LA SITUAZIONE ECONOMICO-PATRIMONIALE

Tab.	1	Stato patrimoniale. Attivo. Anno 2023.
Fig.	1	Stato patrimoniale. Attività. Incidenza delle voci economiche al 31/12/2023.
Tab.	2	Stato patrimoniale. Passivo. Anno 2023.
Fig.	2	Stato patrimoniale. Passività. Incidenza delle voci economiche al 31/12/2023.
Tab.	3	Conto economico. Anni 2023-2022.
Tab.	4	Beni demaniali. Dati aggiornati a dicembre 2023.
Tab.	5	Beni patrimoniali indisponibili e disponibili. Dati aggiornati a dicembre 2023.
Tab.	6	Beni mobili al 31/12/2023.
Tab.	7	Spese di gestione per gli immobili sedi della Giunta regionale. Anni 2022 e 2023.
Tab.	8	Spese di gestione per gli immobili sedi del Consiglio regionale. Anni 2022 e 2023.
Tab.	9	Beni immobili regionali utilizzati da terzi. Contratti, proventi e spese di gestione al 31/12/2023.
Tab.	10	Immobili in concessione. Anno 2023. Stime e canoni applicati.
Tab.	11	Immobili in locazione. Anno 2023. Stime e canoni applicati.
Tab.	12	Proventi derivanti dalla gestione del patrimonio. Anni 2019-2023.

Tab.	13	Bandi di vendita 2023.
Tab.	14	Dismissioni 2023 in dettaglio.
Tab.	15	Contratti stipulati ed introiti dal 2014 al 2023 - programmazione 2014-2023.
Tab.	16	Programma dismissioni 2019-2023. Stato di realizzazione.
Tab.	17	Proventi derivanti dalle alienazioni del patrimonio regionale. Anni 2018-2023.
Tab.	18	Interventi sul patrimonio immobiliare anno 2023. Art. 11 l.r. n. 77/2004.
Tab.	19	Progetti di miglioramento e valorizzazione del patrimonio immobiliare anno 2022. Art. 12 l.r. n. 77/2004.

VOLUME II

CAP. IX - L'ATTUAZIONE DEL PNRR NELLA REGIONE TOSCANA

Tab.	1	Investimenti PNRR/PNC/FCR Regione Toscana.
Tab.	2	Stanziamiento bilancio 2023-2025 investimenti PNRR.
Tab.	3	Investimenti PNC: stanziamento nel bilancio regionale 2023-2025.
Tab.	4	Investimenti FRC: stanziamento nel bilancio regionale 2023-2025.
Tab.	5	Progetti finanziati esclusivamente dal FRC.
Tab.	6	Entrate PNRR aggregate per missione e componente - gestione esercizio 2023.
Tab.	7	Spese PNRR aggregate per missione e componente - gestione esercizio 2023.
Tab.	8	Investimento PNRR - movimentazioni esercizio 2023 - gestione di competenza.
Tab.	9	Investimenti PNRR - movimentazioni sul rendiconto 2023 - gestione residui.
Tab.	10	Investimenti PNC - movimentazioni su rendiconto 2023 - gestione competenza.
Tab.	11	Investimenti PNC - movimentazioni su rendiconto 2023 - gestione residui.
Tab.	12	Missione 6 dati di rendiconto. PNRR e PNC.
Tab.	13	Impegni partitati PNRR competenza 2023.
Tab.	14	Impegni partitati PNC competenza 2023.
Tab.	15	Milestone e target - cronoprogramma per l'esercizio 2023.
Tab.	16	Associazione degli investimenti PNRR della Regione Toscana agli SDGs.
Fig.	1	Numero di investimenti PNRR della Regione Toscana per SDGs prevalente.
Tab.	17	Associazione degli investimenti agli SDGs prevalenti e secondari.
Fig.	2	Associazione tra gli importi degli investimenti /sub investimenti PNRR della Regione Toscana e gli SDGs.

CAP. X - LA GESTIONE DEI FONDI EUROPEI

Tab.	1	Programmazione 2021-2027: dotazione finanziaria per programma.
Tab.	2	Pr FESR 2021-2027: dotazione delle risorse per anno.
Tab.	3	Pr FESR 2021-2027: dotazione finanziaria per priorità.
Tab.	4	Piano di valutazione unitario del PR FESR e del Pr FSE+.
Grafico	1	Pr FESR 2021-2027: distribuzione percentuale delle risorse per obiettivi di policy e assistenza tecnica.
Tab.	5	Contributo del Pr FESR 2021-2027 agli SDGs dell'Agenda 2030.
Tab.	6	Pr FESR 2021-2027: avanzamento finanziario per priorità nell'esercizio 2023.
Tab.	7	Pr FESR 2021-2027: stato di attuazione per priorità al 31/12/2023.
Tab.	8	Pr FSE+ (2021-2027): dotazione delle risorse per anno.
Tab.	9	Pr FSE+ 2021-2027: dotazione delle risorse per priorità.
Tab.	10	Pr FSE+ 2021-2027 - contributo agli obiettivi Agenda ONU 2030.
Tab.	11	Pr FSE+ 2021-2027: avanzamento finanziario per priorità nell'esercizio 2023.
Tab.	12	Por FSE+ 2021-2027: stato di attuazione per priorità al 31/12/2023.
Tab.	13	Pc Ifm 2021-2027: dotazione delle risorse per anno.
Tab.	14	Pc Ifm 2021-2027: dotazione finanziaria per priorità.
Tab.	15	Pc Ifm 2021-2027 - monitoraggio sullo stato di avanzamento finanziario per priorità nell'esercizio 2023.
Tab.	16	Pc Ifm 2021-2027: stato di attuazione per priorità al 31/12/2023.
Tab.	17	Programmazione 2014-2020: dotazione finanziaria per programma operativo.
Tab.	18	Por FESR 2014-2020: dotazione delle risorse per anno.
Tab.	19	Por FESR 2014-2020: dotazione delle risorse per Asse.
Tab.	20	Por FESR: avanzamento finanziario per Asse nell'esercizio 2023.
Tab.	21	Por FESR 2014-2020: stato di attuazione per Asse al 31/12/2023.
Grafico	2	Por FESR 2014-2020: stato di avanzamento nelle Regioni più sviluppate.
Tab.	22	Por FESR 2014-2020: spesa certificata e <i>target</i> di spesa per Asse.
Tab.	23	Por FESR 2014-2020: attuazione degli strumenti finanziari al 31/12/2023.
Tab.	24	Por FSE 2014-2020: dotazione delle risorse per anno.
Tab.	25	Por FSE 2014-2020: dotazione delle risorse per Asse.
Tab.	26	Por FSE 2014-2020: avanzamento finanziario per Asse nell'esercizio 2023.
Tab.	27	Por FSE 2014-2020: stato di attuazione per Asse al 31/12/2023.
Tab.	28	Por FSE 2014-2020: spesa certificata e <i>target</i> di spesa per Asse (esercizio 2023).
Grafico	3	Por FSE 2014-2020: stato di avanzamento Regioni più sviluppate al 31/12/2023.
Tab.	29	Programma Garanzia Giovani: dotazione finanziaria al 31/12/2023.
Tab.	30	Programma Garanzia Giovani: stato di avanzamento finanziario per misura (esercizio 2023).
Tab.	31	Programma Garanzia Giovani: stato di attuazione per misura al 31/12/2023.
Tab.	32	Piano operativo Programma Garanzia Giovani 2014-2020: dati sul livello di occupazione.
Tab.	33	Programma Garanzia Giovani: spesa dichiarata e <i>target</i> di spesa per Asse.
Tab.	34	Psr FEASR: dotazione delle risorse per anno al 31/12/2023.
Tab.	35	Psr FEASR 2014-2022: dotazione finanziaria per priorità.

Tab.	36	Psr FEASR 2014-2022: monitoraggio sullo stato di avanzamento finanziario per priorità (esercizio 2023).
Tab.	37	Psr FEASR 2014-2022: stato di attuazione per priorità al 31/12/2023.
Tab.	38	Psr FEASR 2014-2022: spesa certificata e <i>target</i> di spesa per Asse.
Grafico	4	Stato di avanzamento del Psr FEASR al 31/12/2023.
Tab.	39	Po FEAMP 2014-2020: dotazione finanziaria per priorità al 2023.
Tab.	40	Po FEAMP: stato di avanzamento finanziario nell'esercizio 2023.
Tab.	41	Po FEAMP: stato di attuazione per priorità al 31/12/2023.
Tab.	42	Po FEAMP: spesa dichiarata e certificata 2023.
Tab.	43	Pc Ifm 2014-2020: dotazione delle risorse per anno al 31/12/2023.
Tab.	44	Pc Ifm 2014-2020: dotazione finanziaria per priorità al 31/12/2023.
Tab.	45	Pc Ifm 2014-2020: monitoraggio sullo stato di avanzamento finanziario per priorità nell'esercizio 2023.
Tab.	46	Pc Ifm 2014-2020: stato di attuazione per priorità al 31/12/2023.
Tab.	47	Pc Ifm 2014-2020: spesa certificata e <i>target</i> di spesa per Asse (esercizio 2023).
Tab.	48	Programmazione 2021-2027: principali criticità.
Tab.	49	Programmazione 2014-2020: principali criticità.

CAP. XI - I PROFILI ORGANIZZATIVI E IL PERSONALE REGIONALE

Tab.	1	Dotazione organica regionale al 31 dicembre 2023.
Tab.	2	Dotazione organica regionale (DO) e personale in servizio (PIS). Unità e valori finanziari al 31 dicembre 2023.
Tab.	3	Grado di copertura della dotazione organica regionale al 31 dicembre 2023.
Fig.	1	Grado di copertura dell'organico regionale al 31/12/2023.
Tab.	4	Rispetto del valore soglia-limite.
Tab.	5	Budget assunzionale massimo 2023 - Giunta regionale e Consiglio regionale - verifica del rispetto del limite.
Tab.	6	Capacità assunzionale 2023 della Giunta regionale e del Consiglio regionale.
Tab.	7	Indice di sostenibilità finanziaria della spesa di personale presunta 2023 e verifica del rispetto del valore soglia.
Tab.	8	PTFP 2023-2025 della Giunta regionale. Nuove assunzioni di personale a tempo indeterminato programmate per l'anno 2023, criteri di reclutamento e budget assunzionale.
Tab.	9	Giunta regionale. Nuove assunzioni di personale a tempo determinato programmate per l'anno 2023 - Fonti di finanziamento e risorse stanziare.
Tab.	10	Giunta regionale. Personale a tempo determinato in servizio al 31 dicembre 2023, distinto per fonte di finanziamento.
Tab.	11	PTFP 2023-2025 del Consiglio regionale. Nuove assunzioni di personale a tempo indeterminato programmate per l'anno 2023, criteri di reclutamento e budget assunzionale.
Tab.	12	Spesa di personale anno 2023: rispetto del limite ex art. 1, comma 557- <i>quater</i> , l. n. 296/2006.
Tab.	13	Spesa di personale 2023. Raffronto con il valore medio 2011-2013 e andamento nel periodo 2020-2023.
Tab.	14	Spesa di personale a tempo determinato. Triennio 2021-2023.
Tab.	15	Personale giornalista. Unità e relativa spesa annualità 2018-2023.
Tab.	16	Fondo delle risorse decentrate del personale non dirigente - anno 2023 - calcolo delle risorse incluse nell'applicazione dell'art. 23, comma 2, del d.lgs. n. 75/2017.
Tab.	17	Quantificazione in sede consuntiva del Fondo delle risorse decentrate del personale non dirigente - anno 2023.
Tab.	18	Quantificazione in sede consuntiva del Fondo per il finanziamento della retribuzione di posizione e di risultato della dirigenza anno 2023.
Tab.	19	Quantificazione consuntiva Risorse fisse del Fondo per il finanziamento della retribuzione di posizione e di risultato del personale dirigente - anno 2023.
Tab.	20	Fondo delle risorse decentrate del personale dirigente - anno 2023 - risorse soggette al limite di cui all'art. 23, comma 2, del d.lgs. n. 75/2017.
		Gli enti e le agenzie regionali
Tab.	21	Contributi erogati agli enti nell'esercizio 2023. Impegni.
Tab.	22	Contributi erogati agli enti nell'esercizio 2023. Variazione impegni rispetto all'esercizio 2022.
Fig.	2	Andamento dei contributi erogati dalla Regione a ciascun ente nel triennio 2021-2023, al netto della voce "altri trasferimenti".
Fig.	3	Incidenza del contributo di funzionamento sul totale delle risorse trasferite a ciascun ente nel 2023, al netto della voce "altri trasferimenti".
Tab.	23	Iter di approvazione dei bilanci di esercizio 2023 degli enti e risultati di esercizio.
Tab.	24	Iter di approvazione dei bilanci di esercizio 2022 degli enti e risultati di esercizio.
Tab.	25	Dotazione organica e personale in servizio negli enti al 31 dicembre 2022 e al 31 dicembre 2023.
Tab.	26	Autorizzazioni in deroga alla spesa di personale degli enti rispetto al limite 2016 NADEFR.
Tab.	27	Spesa di personale 2023 degli enti - rispetto dei limiti (limite "storico" triennio 2011-2013 e limite 2016 da NADEFR 2023).

CAP. XII - LE PARTECIPAZIONI SOCIETARIE NEL RENDICONTO DELLA REGIONE

Tab.	1	Portafoglio azionario della Regione al 31/12/2023.
Fig.	1	Composizione del portafoglio per settore regionale e valore nominale. Anno 2023.
Tab.	2	Partecipazioni in imprese controllate.
Tab.	3	Partecipazioni in imprese partecipate.
Tab.	4	Partecipazioni in altri soggetti.
Tab.	5	Risultati di esercizio 2018-2022.
Tab.	6	Risultati di esercizio 2011-2021
Tab.	7	Fondo perdite società partecipate 2023.

DELIBERAZIONE



IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
la
CORTE DEI CONTI

Sezione di controllo per la regione Toscana

composta dai magistrati

Mario Nispi Landi	presidente
Francesco Belsanti	consigliere
Paolo Bertozzi	consigliere – relatore
Rosaria Di Blasi	primo referendario - relatore
Anna Peta	primo referendario - relatore
Matteo Lariccia	referendario - relatore

ha pronunciato la seguente

DECISIONE

nel giudizio sul rendiconto generale della Regione Toscana per l'esercizio finanziario 2023;

VISTI gli artt. 81, 97, 100, comma 2, e 103, comma 2, della Costituzione;

VISTO il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

VISTO il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, recante *“Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012”*, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213 e in particolare l'art. 1, comma 5, che istituisce il giudizio di parificazione del rendiconto generale della regione e dispone che alla decisione di parifica sia allegata una relazione

con la quale la Corte dei conti formula le sue osservazioni in merito alla legittimità e alla regolarità della gestione e propone le misure di correzione e gli interventi di riforma che ritiene necessari, al fine, in particolare, di assicurare l'equilibrio del bilancio e migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa;

VISTO il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, recante *“Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42”*, da ultimo modificato con decreto legislativo 10 agosto 2014, n. 126, recante *“Disposizioni integrative e correttive del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118”*;

VISTA la legge regionale Toscana 7 gennaio 2015, n. 1, recante *“Disposizioni in materia di programmazione economica e finanziaria regionale e relative procedure contabili”*;

VISTA la deliberazione della Sezione delle autonomie 14 maggio 2014, n. 14, recante *“Linee di orientamento sul giudizio di parificazione del rendiconto generale della Regione”*;

VISTA la proposta di legge regionale n. 3 *“Rendiconto Generale per l'anno finanziario 2023”* approvata dalla giunta nella seduta del 6 maggio 2024;

VISTA la nota 16 maggio 2024, n. 276177, con la quale l'Amministrazione regionale ha trasmesso a questa Sezione regionale di controllo della Corte dei conti il rendiconto generale (conto del bilancio, stato patrimoniale e conto economico) per l'esercizio finanziario 2023, ai fini del giudizio di parificazione;

VISTA la relazione del Collegio dei revisori, pervenuta in data 14 giugno 2024 e che si esprime con parere positivo sul rendiconto regionale;

CONSIDERATO che nell'adunanza in camera di consiglio del 2 luglio 2024 è stata approvata la bozza della relazione sul rendiconto 2023 trasmessa nella medesima data al Presidente della Regione al fine di consentire all'Amministrazione di formulare le proprie deduzioni;

VISTE le deduzioni scritte pervenute dall'Amministrazione con nota del 10 luglio 2024 n. 390357;

CONSIDERATO che, ai fini del giudizio di parificazione del rendiconto dell'esercizio 2023, sono stati selezionati, attraverso un metodo di campionamento statistico elaborato dalla Sezione, atti relativi ai residui attivi e passivi pregressi e di competenza, sottoposti a riaccertamento ordinario di cui alla delibera di Giunta del 6 maggio 2024, n. 522, al fine di verificare la loro esatta contabilizzazione, ai sensi dell'art. 3, comma 4, del d.lgs n. 118/2011. Sono stati, inoltre, selezionati, con lo stesso metodo sopra descritto, atti di impegno di competenza, liquidati entro la chiusura dell'esercizio, al fine, anche in questo caso, di verificarne l'esatta contabilizzazione ai sensi dell'art. 56 del d.lgs. n. 118/2011 come definita dal paragrafo 5 dell'allegato 4/2;

CONSIDERATO che il controllo dei menzionati atti, volto ad asseverare che i dati contenuti nel rendiconto rappresentino la trasposizione di fatti gestionali effettivi e che

i documenti contabili siano elaborati in conformità alle regole relative alla loro formazione, non ha fatto emergere particolari irregolarità;

CONSIDERATI gli esiti del contraddittorio intervenuto con l'Amministrazione regionale e con la Procura regionale, nell'adunanza dell'11 luglio 2024;

VISTA l'ordinanza 27 marzo 2024, n. 8, con la quale il Presidente della Sezione di controllo ha convocato l'adunanza per il giorno 18 luglio 2024, alle ore 11, per deliberare in pubblica udienza sulla parificazione del rendiconto generale della Regione Toscana per l'esercizio finanziario 2023;

UDITI, nell'udienza pubblica del 18 luglio 2024 con l'assistenza del segretario di udienza dott.ssa Barbara Innocenti, i relatori Paolo Bertozzi, Anna Peta, Rosaria Di Blasi e Matteo Lariccia;

UDITO il pubblico ministero nella persona del Vice Procuratore generale, Roberto D'Alessandro;

UDITO, in rappresentanza della Regione, il Presidente Eugenio Giani;

RITENUTO in

FATTO

Con la nota n. 276177 del 16 maggio 2024 la Regione Toscana ha trasmesso a questa Sezione la proposta di legge n. 3 approvata dalla Giunta in data 6 maggio 2024 recante il *"Rendiconto Generale per l'anno finanziario 2023"*, ai fini della resa del giudizio di parificazione previsto dall'articolo 1, comma 5, del decreto-legge n. 174/2012. Le risultanze del rendiconto sono le seguenti:

**CONTO DEL BILANCIO
GESTIONE DI COMPETENZA**

Entrate	
Titolo I - Entrate correnti	9.815.914.389,25
Titolo II - Trasferimenti correnti	1.195.519.005,05
Titolo III - Entrate Extratributarie	241.983.388,68
Titolo IV - Entrate in conto capitale	752.813.592,78
Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	23.624.638,18
Titolo VI - Accensione di prestiti	113.568.664,16
Titolo VII - Anticipazioni di tesoreria	0,00
Titolo IX - Entrate per partite di giro	2.501.633.708,77
Totale entrate	14.645.057.386,87
Spese	
Titolo I - Spese correnti	10.566.829.454,12
Titolo II - Spese in conto capitale	1.007.042.205,90
Titolo III - Spese per incremento attività finanziarie	22.308.988,96
Titolo IV - Rimborso prestiti	97.720.167,46
Titolo V - Anticipazioni di tesoreria	0,00
Titolo VII - Spese per partite di giro	2.501.633.708,77
Totale spese	14.195.534.525,21

SALDI DELLA GESTIONE DI COMPETENZA

Saldo della gestione corrente = totale entrate correnti - (totale spese correnti + totale spese per rimborso prestiti al netto dei rimborsi per anticipazioni di cassa)	588.867.161,40
Saldo della gestione in conto capitale = totale entrate in conto capitale - totale spese in conto capitale - spese per incremento attività finanziarie	-139.344.299,74
Saldo delle partite di giro	0,00
Saldo finale	449.522.861,66
Saldo finale al netto delle partite di giro	449.522.861,66

GESTIONE DI COMPETENZA - QUADRO ANALITICO 2023

Entrate	Accertamenti	Riscossioni di competenza	Residui di competenza
Titolo I - Entrate correnti	9.815.914.389,25	8.920.740.610,65	895.173.778,60
Titolo II - Trasferimenti correnti	1.195.519.005,05	816.639.247,95	378.879.757,10
Titolo III - Entrate extratributarie	241.983.388,68	200.500.280,20	41.483.108,48
Titolo IV - Entrate in conto capitale	752.813.592,78	151.819.823,58	600.993.769,20
Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	23.624.638,18	19.557.888,06	4.066.750,12
Titolo VI - Accensione prestiti	113.568.664,16	113.568.664,16	0,00
Titolo VII - Anticipazioni di tesoreria	0,00	0,00	0,00
Titolo IX - Partite di giro	2.501.633.708,77	2.495.995.020,38	5.638.688,39
Totale entrate	14.645.057.386,87	12.718.821.534,98	1.926.235.851,89

Spese	Impegni	Pagamenti di competenza	Residui di competenza
Titolo I - Spese correnti	10.566.829.454,12	9.348.015.830,19	1.218.813.623,93
Titolo II - Spese in conto capitale	1.007.042.205,90	352.900.351,94	654.141.853,96
Titolo III - Spese per incremento di attività finanziarie	22.308.988,96	22.308.988,96	0,00
Titolo IV - Rimborso prestiti	97.720.167,46	97.720.167,23	0,23
Titolo VI - Anticipazioni di tesoreria	0,00	0,00	0,00
Titolo VII - Partite di giro	2.501.633.708,77	2.349.753.251,19	151.880.457,58
Totale spese	14.195.534.525,21	12.170.698.589,51	2.024.835.935,70

RESIDUI

Rimanenze al 31.12.2023

Residui attivi:

originati dalla competenza	1.926.235.851,89
originati da esercizi precedenti	2.583.072.117,09
Totale dei residui attivi al 31.12.2023 delle entrate	4.509.307.968,98

Residui passivi:

originati dalla competenza	2.024.835.935,70
originati da esercizi precedenti	1.923.762.304,73
Totale dei residui passivi al 31.12.2023 delle spese	3.948.598.240,43

SALDO DELLA GESTIONE DEI RESIDUI

RESIDUI ATTIVI:		
Residui iniziali		4.156.229.589,01
Residui rideterminati	(residui iniziali +/- riaccertamenti)	3.897.296.749,67
Minori residui attivi (a)		258.932.839,34
RESIDUI PASSIVI:		
Residui iniziali		4.438.053.216,99
Residui rideterminati	(residui iniziali - eliminazioni)	4.159.616.188,57
Minori residui passivi (b)		278.437.028,42
Risultato gestione residui (b-a)		19.504.189,08

GESTIONE DI CASSA - Rendiconto SIOPE

	Da rendiconto	Da SIOPE
Giacenza di cassa al 1.1.2023	1.283.605.049,00	1.283.605.049,00
Entrate - Riscossioni (competenza + residui)		
Titolo I - Entrate correnti	9.805.352.462,29	9.805.352.462,29
Titolo II- Trasferimenti correnti	1.131.568.746,34	1.131.568.746,34
Titolo III - Entrate extratributarie	226.096.268,25	226.096.268,25
Titolo IV - Entrate in conto capitale	234.415.568,58	234.415.568,58
Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	19.679.537,56	19.679.537,56
Titolo VI - Accensione prestiti	113.568.664,16	113.568.664,16
Titolo VII - Anticipazioni di tesoreria	0,00	0,00
Titolo IX - Partite di giro	2.502.364.920,38	2.502.364.920,38
Totale entrate	14.033.046.167,56	14.033.046.167,56

Spese - Pagamenti (competenza + residui)	Da rendiconto	Da SIOPE
Titolo I - Spese correnti	10.858.535.891,67	10.858.535.891,67
Titolo II - Spese in conto capitale	718.034.873,79	718.034.873,79
Titolo III - Spese per incremento attività finanziarie	22.308.988,86	22.308.988,86
Titolo IV - Rimborso prestiti	97.720.167,23	97.720.167,23
Titolo V - Anticipazioni di tesoreria	0,00	0,00
Titolo VII - Partite di giro	2.709.952.551,70	2.709.952.551,70
Totale spese	14.406.552.473,25	14.406.552.473,25
Giacenza di cassa al 31.12.2023	910.098.743,21	910.098.743,21

SALDI DELLA GESTIONE DI CASSA

	Da rendiconto	Da SIOPE
Saldo della gestione corrente = totale entrate correnti - (totale spese correnti + totale spese per rimborso prestiti al netto dei rimborsi per anticipazioni di cassa)	206.761.417,98	206.761.417,98
Saldo della gestione in conto capitale = totale entrate in conto capitale - totale spese in conto capitale - spese per incremento attività finanziarie	-372.680.092,35	-372.680.092,35
Saldo delle partite di giro	-207.587.631,32	-207.587.631,32
Saldo finale comprese le partite di giro	-373.506.305,69	-373.506.305,69
Saldo finale al netto delle partite di giro	-165.918.674,37	-165.918.674,37

GESTIONE DI CASSA Rendiconto - Conto tesoriere

	Da rendiconto		Da tesoriere
Giacenza di cassa al 1.1.2023	1.283.605.049,00		1.283.605.049,00
	da competenza	da residui	
Entrate - Riscossioni			
Titolo I - Entrate correnti	8.920.740.610,65	884.611.851,64	
Titolo II - Trasferimenti correnti	816.639.247,95	314.929.498,39	
Titolo III - Entrate extratributarie	200.500.280,20	25.595.988,05	
Titolo IV - Entrate in conto capitale	151.819.823,58	82.595.745,00	
Titolo V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	19.557.888,06	121.649,50	
Titolo VI - Accensione prestiti	113.568.664,16	0,00	
Titolo VII - Anticipazioni di tesoreria	0	0	
Titolo IX - Entrate per partite di giro	2.495.995.020,38	6.369.900,00	
Totale entrate	12.718.821.534,98	1.314.224.632,58	
	Da rendiconto		Da tesoriere
Spese - Pagamenti	da competenza	da residui	
Titolo I - Spese correnti	9.348.015.830,19	1.510.520.061,48	
Titolo II - Spese in conto capitale	352.900.351,94	365.134.521,85	
Titolo III - Spese per incremento di attività finanziarie	22.308.988,86	0,00	
Titolo IV - Spese per rimborso di prestiti	97.720.167,23	0,00	
Titolo V - Anticipazioni di tesoreria	0	0	
Titolo VII - Spese per partite di giro	2.349.753.251,19	360.199.300,51	
Totale spese	12.170.698.589,41	2.235.853.883,84	
Giacenza di cassa al 31.12.2022	910.098.743,21		910.098.743,21

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Giacenza di cassa Tesoreria regionale al 31.12.2023	910.098.743,21
Residui attivi al 31.12.2023	4.509.307.968,98
Residui passivi al 31.12.2023	3.948.598.240,43
Fondo Pluriennale Vincolato anni successivi	492.909.122,93
Avanzo finanziario complessivo 2023	977.899.348,83
<i>Di cui:</i>	
<i>da gestione di competenza</i>	<i>449.522.861,66</i>
<i>da gestione dei residui</i>	<i>19.504.189,08</i>
<i>da risultato complessivo 2022 (al netto del fondo pluriennale vincolato)</i>	<i>533.955.281,45</i>
<i>saldo fondo pluriennale vincolato</i>	<i>-25.082.983,36</i>

Risultato di amministrazione al 31 dicembre 2023 (A)	977.899.348,83
PARTE ACCANTONATA	
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31 dicembre 2023	781.442.177,50
Accantonamento residui perenti al 31 dicembre 2023	42.552.446,90
Fondo anticipazioni liquidità d.l. 35 del 2013 e successive modifiche	524.581.413,66
Fondo perdite società partecipate	19.961.611,61
Fondo contenzioso	56.306.150,96
Altri accantonamenti	45.149.602,71
Totale parte accantonata (B)	1.469.993.403,34
PARTE VINCOLATA	
Vincoli derivanti da leggi e principi contabili	133.857.554,41
Vincoli derivanti da trasferimenti	528.858.288,66
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	3.308.446,73
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	10.684.468,16
Altri vincoli	31.909.049,73
Totale parte vincolata (C)	708.617.807,69
Parte destinata agli investimenti (D)	0,00
Parte disponibile (E=A-B-C-D)	-1.200.711.862,20

STATO PATRIMONIALE

	Consistenza al 1.1.2023	Consistenza al 31.12.2023	Variazione
<u>Attività:</u>			
Crediti verso partecipanti	0,00	0,00	0,00
Immobilizzazioni	1.483.377.916,98	1.508.708.933,02	25.331.016,04
Attivo circolante	5.154.111.212,85	4.935.890.551,16	-218.220.661,69
Ratei e risconti	425.195,03	744.555,80	319.360,77
Totale attività (A)	6.637.914.324,86	6.445.344.039,98	-192.570.284,88
<u>Passività:</u>			
Patrimonio netto	-1.014.605.367,22	-906.292.510,83	108.312.856,39
Fondi per rischi ed oneri	102.048.686,83	107.394.883,00	5.346.196,17
T.F.R.	0,00	0,00	0,00
Debiti	6.571.939.707,42	6.088.807.923,92	-483.131.783,50
Ratei, risconti e contributi agli investimenti	978.531.297,83	1.155.433.743,89	176.902.446,06
Totale passività (B)	6.637.914.324,86	6.445.344.039,98	-192.570.284,88
Conti d'ordine	6.995.803.108,11	6.606.601.001,81	-389.202.106,30

CONTO ECONOMICO

A)	Componenti positive della gestione	11.737.658.987,67
B)	Componenti negative della gestione	11.568.181.578,90
	Differenza tra comp. positive e negative della gestione (A-B)	169.477.408,77
C)	Proventi ed oneri finanziari	-36.838.280,15
D)	Rettifiche di valore attività finanziarie	-10.072.970,39
E)	Proventi ed oneri straordinari	-16.910.315,69
	Risultato prima delle imposte (A-B+C+D+E)	105.655.842,54
	Imposte	12.246.933,80
	Risultato dell'esercizio	93.408.908,74

CONSIDERATO in

DIRITTO

Il giudizio di parificazione che la Sezione di controllo è chiamata a svolgere, ai sensi dell'articolo 1, comma 5, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, ha ad oggetto l'accertamento della regolarità del rendiconto generale della Regione secondo parametri costituzionali di equilibrio e di coordinamento della finanza pubblica, nonché delle leggi statali e regionali di contabilità e bilancio richiamate in premessa, con particolare riferimento alle disposizioni del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 e ai principi contabili allegati.

La proposta di legge recante il rendiconto generale della Regione è stata approvata entro i termini di legge e trasmessa alla Sezione completa di tutti gli allegati conformi ai modelli ministeriali.

I controlli effettuati sulla documentazione trasmessa e su quella successivamente acquisita in corso di istruttoria hanno attestato:

- il rispetto dei limiti autorizzatori delle previsioni di spesa definitive di competenza e di cassa stabiliti dalla legge di bilancio e dalle successive variazioni;
- il rispetto del limite di indebitamento complessivo stabilito dall'art. 62, comma 6, del decreto legislativo n. 118/2011;
- il conseguimento del saldo di finanza pubblica di cui all'art. 1, comma 466, della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (pareggio di bilancio);
- il rispetto degli ulteriori obiettivi o limiti di spesa richiesti dalle leggi statali di coordinamento della finanza pubblica.

Nel quadro di una gestione finanziaria che ha assicurato il rispetto degli equilibri di bilancio e garantito l'ulteriore riduzione del disavanzo di amministrazione sono state riscontrate tuttavia alcune irregolarità che comportano l'esclusione della parifica delle poste contabili di seguito descritte.

1. Spese pagate sui capitoli 24384 (euro 9.243.305,21), 24541 (euro 5.798.206,54), 24586 (euro 2.969.027,44) e 24587 (euro 17.078.001,74) relative a oneri di ammortamento di mutui per complessivi euro 35.088.540,92.

Si tratta dei capitoli del rendiconto generale, allocati nel perimetro sanitario, che registrano le spese di ammortamento (quota capitale e quota interessi) di parte dei mutui contratti in proprio dalla Regione per finanziare contributi agli investimenti destinati agli enti del Servizio sanitario regionale (SSR).

Nonostante la decisione sul giudizio di parificazione del precedente rendiconto (deliberazione n. 165/2023/PARI) ne avesse escluso la legittimità, spese per l'ammortamento dei mutui imputate al perimetro sanitario del bilancio regionale sono presenti anche nel rendiconto del 2023 in esame.

Ad impegni per complessivi euro 35.708.390,99 hanno fatto seguito pagamenti sui capitoli sopra citati per il minore importo di euro 35.088.540,92 che, come verificato, costituisce il reale ammontare delle somme dovute agli enti finanziatori.

I maggiori impegni assunti hanno quindi determinato la formazione di residui passivi per euro 619.850,07 che, secondo una prassi più volte riscontrata nelle passate gestioni e confermata dalla Regione in sede di contraddittorio, saranno cancellati nel prossimo esercizio per insussistenza dell'obbligazione, generando una economia di spesa destinata a rimanere nella disponibilità del perimetro sanitario.

La stessa Regione ha inoltre provveduto ad accantonare nel risultato di amministrazione a fine esercizio una somma pari a euro 17.441.350,70 a parziale ristoro del Fondo sanitario, in modo da mantenere a carico dello stesso, come dichiarato in sede di controdeduzioni, le sole spese di ammortamento relative a mutui assunti per spese di attrezzature sanitarie ritenute funzionali alla prestazione dei LEA.

La Sezione, all'esito del contraddittorio con la Regione, ritiene di dover ribadire, anche rispetto al rendiconto 2023, l'illegittimità delle predette spese, con riferimento all'importo effettivamente liquidato, per le ragioni di seguito esposte che riprendono le considerazioni svolte nella Relazione allegata cui si fa rinvio.

1.1. Un primo profilo di illegittimità delle spese in questione emerge in riferimento alle regole della perimetrazione sanitaria, stabilite dall'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011, di cui la giurisprudenza costituzionale ha più volte affermato la rilevanza a tutela dell'effettività dei Livelli essenziali di assistenza (LEA) forniti dal Servizio sanitario regionale.

1.1.1. L'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011 elenca una serie di entrate e di spese preordinate al finanziamento del SSR di cui deve essere garantita una separata perimetrazione all'interno del bilancio regionale che ne mantenga la correlazione e ne consenta l'immediata confrontabilità.

In particolare, rispetto alle entrate del "finanziamento ordinario corrente" (Fondo sanitario indistinto - FSI) e "alle spese sanitarie correnti per il finanziamento dei LEA" questa correlazione è diretta ad assicurare l'effettività dei livelli essenziali delle prestazioni che, secondo l'art. 117, comma 2, lett. m) della Costituzione, devono essere garantiti su tutto il territorio nazionale e di cui i LEA rappresentano una componente fondamentale.

La perimetrazione è posta a presidio dell'incomprimibilità di spese costituzionalmente necessarie, impedendo che le risorse individuate per il finanziamento delle stesse siano distratte dalla destinazione specifica e impiegate per dare copertura a spese di diversa natura.

Alle spese per la prestazione dei LEA sono, infatti, destinate specifiche fonti di finanziamento individuate a livello normativo che ne attestano automaticamente la compatibilità finanziaria, a differenza di altre spese, non direttamente finalizzate alla realizzazione di precetti costituzionali, che richiedono di regola un giudizio di preventiva sostenibilità e che si prestano pertanto ad essere rimodulate in ragione dell'entità delle entrate reperite per darvi copertura in sede di redazione dei bilanci.

Sulla base di queste considerazioni deve ritenersi irregolare, per violazione del citato art. 20, elevato a parametro interposto di costituzionalità, l'iscrizione nel perimetro

sanitario di qualsiasi spesa non immediatamente riconducibile all'erogazione dei LEA che ne consenta, comunque, la copertura con le entrate destinate a questa finalità e deve ritenersi costituzionalmente illegittima la disposizione di legge regionale che eventualmente autorizzi tale copertura o che addirittura modifichi le regole contabili onde ottenere quest'effetto, per violazione rispettivamente degli artt. 117, comma 2, lett. m) e 117, comma 2, lett. e) della Costituzione.

1.1.2. Chiarita nei termini sopra esposti la portata costituzionale delle disposizioni esaminate, si tratta di stabilire se tra le spese del perimetro sanitario finanziabili con le entrate del FSI destinate all'erogazione dei LEA possano essere comprese anche le spese per l'ammortamento di mutui contratti dalla Regione.

Sulla questione si è espressa la Corte costituzionale che, con la sentenza n. 233 del 21 novembre 2022, ha dichiarato l'illegittimità di una legge della Regione siciliana che poneva a carico del Fondo sanitario le quote residue, di capitali e interessi, di restituzione di un prestito contratto tra la stessa Regione e il Ministero dell'economia e delle finanze finalizzato all'estinzione dei debiti finanziari e commerciali in ambito sanitario.

In coerenza con il consolidato orientamento sopra richiamato, la Corte ha individuato due differenti profili di incostituzionalità della disposizione censurata che, per il tramite del parametro interposto dell'art. 20, è stata ritenuta contraria ai seguenti precetti della Costituzione:

- l'art. 117, comma 2, lettera e) ovverosia la competenza esclusiva statale nella materia dell'armonizzazione dei bilanci pubblici, *“poiché correla ad una entrata certamente sanitaria, come il Fondo sanitario, una spesa invece estranea a questo ambito, alterando così la struttura del perimetro sanitario”*;
- l'art. 117, comma 2, lettera m) ovverosia la competenza esclusiva statale nella materia della determinazione dei livelli essenziali delle prestazioni *“poiché all'onere per la restituzione del prestito allo Stato - spesa non sanitaria - è stata data copertura con le specifiche risorse ordinarie destinate alle spese correnti per il finanziamento e la garanzia dei LEA, distraendole così dalla loro originaria finalità”*.

Il percorso motivazionale della sentenza muove dall'assunto che la spesa per ammortamento di un prestito non possa mai qualificarsi come spesa sanitaria o come spesa necessaria per l'erogazione dei LEA.

Avendo quale causa la mera e neutrale restituzione delle somme prestate, secondo la Corte le spese di indebitamento rispondono ad una pura logica finanziaria e rimangono del tutto estranee al vincolo di destinazione riferito delle spese sanitarie.

Ne è prova anche il fatto che queste non sono comprese tra le spese del perimetro sanitario elencate dall'art. 20, né possono essere ricondotte alle “spese per il finanziamento del disavanzo sanitario pregresso” che costituiscono, in ultima analisi, la sintesi dell'esposizione del SSR verso i fornitori e devono trovare copertura nelle corrispondenti entrate del “finanziamento regionale del disavanzo sanitario pregresso che dovrebbero essere assicurate dall'incremento della leva fiscale regionale”.

La Corte costituzionale dimostra di accogliere sul punto la tesi espressa, in termini più generali, dalle Sezioni riunite in speciale composizione della Corte dei conti che

nell'Ordinanza di rimessione n. 1/2022 sostengono che tutte le spese elencate dall'art. 20, sono "spese finali", ossia spese funzionalmente destinate a corrispettivo della fornitura dei beni e dei servizi necessari all'erogazione delle prestazioni mediante le quali si esplica la funzione sanitaria pubblica.

Tra queste non possono, quindi, rientrare le spese di ammortamento che, anziché remunerare direttamente forniture sanitarie, costituiscono, viceversa, il corrispettivo dell'indebitamento a suo tempo contratto dalla regione, cui segue l'obbligo di restituzione nei confronti del soggetto finanziatore.

Ne viene che le spese di ammortamento, che in quanto obbligatorie rimangono a carico del bilancio regionale, devono rimanere estranee al perimetro sanitario e trovare copertura in entrate che non abbiano un vincolo di destinazione "funzionale", pertanto con la compressione di spese diverse da quelle strettamente necessarie all'erogazione delle prestazioni sanitarie e, in particolare, dei LEA.

1.2. Oltre a quelli già riferiti e basati su considerazioni sia di ordine letterale (il fatto che le spese di ammortamento non siano comprese nell'elenco dell'art. 20) sia di ordine sistematico (il fatto che le medesime spese non siano spese finali), vi sono altri argomenti, sempre ricavabili da regole gestionali e contabili, che escludono la possibilità di ammettere tali spese al finanziamento del FSI.

1.2.1. Si deve rilevare innanzitutto come la prassi seguita dalla Regione di mettere sistematicamente a carico del Fondo sanitario indistinto le spese di ammortamento di questi mutui destinati agli investimenti degli enti del SSR appaia del tutto incoerente con il sistema di finanziamento del Servizio sanitario nazionale che si riflette negli ordinamenti contabili dei diversi soggetti interessati (Stato, regioni, enti sanitari).

Esso è, infatti, incentrato su una netta distinzione tra contributi in conto esercizio destinati a finanziare indistintamente le spese correnti per l'erogazione dei LEA e contributi in conto capitale destinati all'acquisto di beni durevoli e alla realizzazione di infrastrutture.

Per le regioni l'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011 distingue nettamente all'interno del perimetro sanitario le entrate e le spese per la prestazione dei LEA (lett. a) dalle entrate e dalle spese per investimenti in ambito sanitario (lett. d).

Per gli enti sanitari l'art. 29 dello stesso decreto prevede, invece, un trattamento contabile differenziato per gli investimenti a seconda che siano finanziati con contributi in conto esercizio o con contributi in conto capitale.

Mentre, infatti, i beni acquistati con contributi in conto esercizio, indipendentemente dal valore, devono essere integralmente ammortizzati nell'anno di acquisizione, i beni conseguiti con contributi in conto capitale possono usufruire di un particolare regime di favore che, in deroga ai principi civilistici della contabilità economico-patrimoniale, consente di sgravare il bilancio dell'ente dagli oneri di ammortamento (c.d. sterilizzazione degli ammortamenti).

Nel confermare la legittimità di questa disposizione, la Corte costituzionale, con la sentenza n. 157/2020, ne ha individuato la finalità nell'impedire, o comunque nel limitare, il finanziamento di spese di investimento con entrate correnti, che in assenza di una rigorosa programmazione, potrebbe determinare, come avvenuto in passato, squilibri finanziari e ritardi nei pagamenti con il rischio per la prestazione dei LEA.

La sterilizzazione degli ammortamenti favorisce, quindi, la totale destinazione delle risorse del Fondo sanitario indistinto all'erogazione dei LEA, senza che questo si faccia necessariamente carico delle spese di investimento che devono trovare preferibilmente copertura in altre fonti di finanziamento nel quadro di una programmazione che coinvolga anche i superiori livelli istituzionali (Stato e Regione).

In altri termini si richiede all'ente sanitario di garantire l'equilibrio della sola gestione operativa, ovverosia l'equilibrio di parte corrente tradotto nei termini della contabilità finanziaria, rimettendo a Stato e regioni l'apporto delle risorse a garanzia dell'equilibrio di parte capitale.

Le considerazioni sopra svolte lasciano, dunque, intendere che le spese di investimento degli enti sanitari devono trovare copertura, di regola, nei trasferimenti in conto capitale e non gravare sui contributi in conto esercizio.

Al contrario la Regione, anziché finanziare i contributi in conto capitale da destinare alle aziende con risorse proprie, ricorre sistematicamente all'indebitamento, imputando poi i relativi oneri sul Fondo sanitario di parte corrente.

L'effetto di questo meccanismo è che gli enti sanitari arrivano a sostenere gli investimenti con le risorse di un mutuo il cui costo, anziché rimanere a carico della Regione, viene dalla stessa imputato al finanziamento sanitario corrente e di fatto traslato sul bilancio degli enti stessi che, all'atto della ripartizione, beneficiano di una quota del Fondo ridotta in ragione degli oneri di ammortamento scontati a monte.

Detto altrimenti, l'investimento formalmente finanziato da un contributo in conto capitale che beneficia della sterilizzazione degli ammortamenti viene di fatto ad essere coperto, sia pure pro quota, da contributi in conto esercizio di parte corrente che dovrebbero soggiacere alla regola dell'ammortamento annuale e che la Regione, invece di trasferire agli enti, impiega per il pagamento del servizio del debito, riducendo, in questo modo, la disponibilità finanziaria degli enti stessi per le spese correnti finalizzate all'erogazione dei LEA.

1.2.2 Oltre ad una possibile elusione dell'obbligo di totale ammortamento nell'esercizio di acquisizione degli investimenti finanziati con contributi in conto esercizio, la prassi seguita dalla Regione comporta anche la violazione indiretta del divieto di cui all'art. 2, comma 2-sexies, lett. g) n. 2 del d.lgs. n. 502/92.

Prevede quest'ultimo, infatti, che gli enti sanitari, previa autorizzazione regionale, possono stipulare mutui o altri contratti di credito per il finanziamento di spese di investimento fino a un ammontare complessivo delle relative rate, per capitale e interessi, non superiore al quindici per cento delle entrate proprie correnti, ad esclusione della quota di fondo sanitario nazionale di parte corrente attribuita alla Regione.

Con il parametrare l'importo degli oneri dell'indebitamento alle entrate proprie degli enti con esplicita esclusione delle risorse provenienti dalla ripartizione del FSR di parte corrente, anche la disposizione di legge sopra richiamata intende preservare le risorse destinate all'erogazione dei LEA alle proprie specifiche finalità di spesa che non abbracciano, dunque, quelle per la restituzione dei prestiti.

Nel caso in esame, viceversa, questi oneri sono posti dalla Regione direttamente a carico del FSR prima della ripartizione dello stesso, senza nessun parametro che li possa rapportare alle entrate proprie delle aziende e degli altri enti del SSR, in palese violazione dei limiti stabiliti dalla legge a garanzia dell'entità del finanziamento per i LEA, definito a livello nazionale in base al fabbisogno rilevato e quindi ripartito tra le singole regioni.

Non si può trascurare, al riguardo, che 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.

1.3 Per le ragioni sopra riferite non può condividersi la posizione della Regione che, con argomenti esposti in sede di contraddittorio, ritiene di potere legittimamente imputare al perimetro sanitario almeno le spese di ammortamento dei soli mutui assunti per l'acquisto di attrezzature mediche.

Essa sostiene infatti che tali spese siano da considerarsi spese sanitarie a tutti gli effetti e quindi ammissibili al finanziamento con le risorse del FSI in quante dirette, sia pure nella forma della restituzione e della remunerazione del prestito, a consentire l'acquisizione di macchinari, dispositivi diagnostici ed altre apparecchiature indispensabili per l'erogazione dei LEA.

Proprio allo scopo di ridurre l'addebito al Fondo sanitario ai soli mutui contratti per finanziare le predette attrezzature, corrispondente a 17.647.190,22, è preordinato l'accantonamento disposto nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2023 dei rimanenti 17.441.350,70 rispetto al totale della spesa sostenuta.

1.3.1 Ad avviso di questa Sezione il sistema di finanziamento degli enti sanitari sopra descritto, non consente di distinguere, agli effetti del regolare impiego del Fondo sanitario, tra mutui per l'acquisto di attrezzature e mutui per la realizzazione di opere o per altre finalità.

Questo richiede infatti anche le risorse per l'acquisizione di apparecchiature e attrezzature mediche, quantunque indubbiamente funzionali alla prestazione dei LEA, siano di regola assicurate da contributi in conto capitale che tengano indenne il FSI destinato agli enti del SSR per le spese correnti.

Solo a questi ultimi è consentito impiegare parte del FSR per l'acquisto di tali beni soggiacendo alla regola dell'ammortamento annuale, oppure ricorrere all'indebitamento nei limiti del 15 per cento delle entrate proprie, in ogni caso nel quadro di una programmazione economico finanziaria che assicuri la totale prestazione dei LEA.

Alla Regione rimane invece consentito di ricorrere all'indebitamento per finanziare contributi destinati agli enti sanitari per l'acquisto di attrezzature, ma a condizione che i relativi oneri siano coperti da entrate proprie e non ricadano sul FSR.

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

1.4. Dal quadro normativo e giurisprudenziale sopra descritto si possono quindi trarre le seguenti conclusioni.

La Regione non può imputare al Fondo sanitario indistinto di parte corrente dell'esercizio gli oneri di ammortamento di mutui contratti per finanziare i contributi agli investimenti destinati agli enti sanitari, quand'anche si tratti di attrezzature mediche funzionali alla prestazione dei LEA.

Questi oneri di mera natura finanziaria devono trovare, di regola, copertura in entrate del perimetro ordinario o, comunque, in entrate diverse da quelle finalizzate ai LEA.

Tale copertura può essere individuata, al limite, anche in entrate derivanti da risparmi di spesa conseguenti ad una efficiente gestione del Fondo sanitario che abbia comunque assicurato l'integrale erogazione dei LEA, a condizione che tali risparmi siano dimostrati da una rigorosa programmazione delle spese in fase preventiva o, dalle economie prodotte all'esito della gestione in fase consuntiva.

In assenza di tale programmazione il Fondo sanitario indistinto non può farsi carico, infatti, di ulteriori spese che devono, invece, trovare una diversa fonte di finanziamento ed essere calibrate in ragione della disponibilità di quest'ultima.

Tutto ciò premesso e considerato, le spese sostenute dalla Regione nell'esercizio 2023 per la restituzione dei mutui, pari a euro 35.088.540,92, iscritte nei capitoli del perimetro sanitario sopra richiamati e finanziate con il Fondo sanitario indistinto senza una preventiva dimostrazione di risparmi dopo la totale copertura delle spese correnti per i LEA, devono ritenersi illegittime e, perciò, escluse dal giudizio di parificazione del rendiconto generale.

2. La parte vincolata del risultato di amministrazione in quanto non comprende ulteriori vincoli per l'importo corrispondente ai capitoli di spesa per gli oneri di ammortamento dei mutui non parificati.

L'irregolare iscrizione delle spese di ammortamento dei mutui regionali nel perimetro sanitario ai fini della copertura con il Fondo sanitario indistinto di parte corrente comporta inevitabili riflessi sulla corretta determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio che, come è noto, costituisce il principale oggetto del giudizio di parificazione.

Come sostenuto nell'Ordinanza n. 1/2022 delle Sezioni riunite in speciale composizione e come confermato nella sentenza n. 233/2022 della Corte costituzionale, gli oneri per la restituzione del prestito, non costituendo una spesa sanitaria finale agli effetti del finanziamento con il FSI, devono essere esclusi dalle poste passive del perimetro sanitario, determinando potenzialmente un saldo positivo di quest'ultimo.

Si tratta di un saldo positivo dato dalle entrate vincolate non impiegate per l'erogazione di servizi sanitari ma per la copertura di una spesa meramente finanziaria, quale l'ammortamento dei mutui.

Deve essere dunque ricalcolata in aumento la parte vincolata del risultato di amministrazione, che, in considerazione dei 17.441.350,70 già accantonati, deve farsi carico di un ulteriore quota di euro 17.647.190,22 atta a ripristinare la dotazione originaria delle entrate del Fondo sanitario destinate ai LEA.

3. La parte disponibile del risultato di amministrazione (c.d. risultato sostanziale) da rideterminare in conseguenza dell'incremento della parte vincolata.

La necessità di ricalcolare il valore della parte vincolata del risultato di amministrazione per le ragioni sopra esposte comporta conseguentemente la rideterminazione della parte disponibile (lett. E del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione) con il disavanzo che dovrà essere portato da euro 1.200.711.862,20 a euro 1.218.359.052,42.

La Sezione prende atto dell'iniziativa comunicata dalla Regione di apportare le modifiche richieste al Risultato di amministrazione dell'esercizio 2023, tramite emendamento da presentare al Consiglio regionale in sede di approvazione della proposta di legge di rendiconto generale.

P.Q.M.

la Corte dei conti - Sezione di controllo per la Regione Toscana

PARIFICA

nei termini esplicitati in diritto, il rendiconto generale della Regione Toscana per l'esercizio 2023, nelle sue componenti del conto del bilancio, dello stato patrimoniale e del conto economico ad eccezione delle seguenti poste:

- i capitoli di spesa nn. 24384, 24541, 24586, e 24587, per complessivi euro 35.088.540,92, relativi ai pagamenti degli oneri di ammortamento dei mutui contratti dalla Regione iscritti nel perimetro sanitario e finanziati con le entrate del Fondo sanitario indistinto;
- la parte vincolata del risultato di amministrazione, limitatamente ai mancati vincoli per l'importo di euro 17.647.190,22, corrispondenti ai predetti capitoli non parificati al netto della quota già vincolata;
- la parte disponibile del risultato di amministrazione, limitatamente alla quota da ricalcolare in conseguenza dell'anzidetto incremento della parte vincolata, con la conseguente rideterminazione del disavanzo da euro 1.200.711.862,20 a euro 1.218.359.052,42.

APPROVA

l'annessa Relazione, elaborata ai sensi dell'art. 41 del regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214 e dell'art. 1, comma 5, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, con i rilievi, le osservazioni e le raccomandazioni in essa contenute.

DISPONE

che i conti oggetto del presente giudizio, muniti del visto della Corte, siano restituiti al Presidente della Regione Toscana per la successiva presentazione al Consiglio regionale;

ORDINA

che la presente decisione e l'unita relazione siano trasmesse al Presidente del Consiglio regionale, al Presidente della Regione Toscana, alla Presidenza del Consiglio dei ministri e al Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato.

Così deciso in Firenze nella Camera di consiglio in data 18 luglio 2024.

Gli Estensori

Il Presidente

Paolo Bertozzi
(firmato digitalmente)

Mario Nispi Landi
(firmato digitalmente)

Rosaria Di Blasi
(firmato digitalmente)

Anna Peta
(firmato digitalmente)

Matteo Lariccia
(firmato digitalmente)

La decisione è stata depositata in Segreteria in data 18 luglio 2024.

Il Funzionario preposto al Servizio di supporto
Cristina Baldini
(firmato digitalmente)

RELAZIONE

CAPITOLO I

IL GIUDIZIO DI PARIFICAZIONE DEI RENDICONTI REGIONALI: LA SITUAZIONE FINANZIARIA DELLE REGIONI E GLI EFFETTI DEL CONTROLLO DELLA CORTE DEI CONTI

Sommario: 1. Premessa. - 2. La situazione finanziaria del comparto regionale. Serie storica 2015-2022. - 3. L'impatto del controllo della Corte dei conti sui risultati di amministrazione. - 4. Effetti conformativi del giudizio di parificazione e andamento dell'attività di controllo.

1. Premessa

Il giudizio di parificazione dei rendiconti delle Regioni e delle Province autonome ad opera delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, introdotto nell'ordinamento giuridico dall'art. 1, comma 5 del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, ha rafforzato il controllo demandato alla magistratura contabile sui bilanci degli enti territoriali, in aderenza all'evoluzione dei dettami costituzionali in tema di equilibrio dei bilanci e sostenibilità del debito pubblico ed alle esigenze di coordinamento della finanza pubblica tra i diversi livelli di governo.

Dal giudizio di parificazione, che si svolge nelle forme della giurisdizione contenziosa, promana una decisione che investe i progetti di legge sul rendiconto presentati dalle Giunte regionali, i cui esiti sono rimessi ai Consigli regionali chiamati a darne definitiva approvazione. Alla decisione è allegata una relazione di analisi complessiva dell'intera gestione finanziaria dell'esercizio sottoposto ad esame, contenente osservazioni sulla legittimità e regolarità della stessa, unitamente alla richiesta di specifici interventi correttivi finalizzati ad assicurare l'equilibrio del bilancio ed una migliore efficacia ed efficienza nella spesa.

L'introduzione di tale istituto, ripreso nelle forme e nella regolamentazione dal giudizio di parificazione del rendiconto dello Stato senza prevederne una specifica disciplina, ha generato e continua a generare un significativo interesse dottrinale e giurisprudenziale che investe aspetti sostanziali e procedurali. Il dibattito è peraltro alimentato, oltre che dalle pronunce rese dalla stessa Corte dei conti¹ (Sezioni regionali in sede dei giudizi di parificazione, Sezioni

¹ La giurisprudenza della Corte dei conti si è indirizzata, fin dai suoi primi interventi giurisprudenziali in materia, verso l'individuazione dei fenomeni sui quali le Sezioni regionali avrebbero dovuto orientare il controllo e le relative modalità, approfondendo in particolare le questioni legate alle formalità della giurisdizione contenziosa per gli aspetti relativi alle modalità del contraddittorio con gli enti controllati. In tal senso, si veda da ultimo la decisione della Corte dei conti, Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione (sent. n. 4/2024/DELC) con la quale i giudici contabili hanno accolto il ricorso della Regione Siciliana contro il giudizio di parifica sul rendiconto dell'esercizio 2021 pronunciato dalle Sezioni Riunite in sede di controllo per la Regione

riunite in speciale composizione in sede di riesame dei giudizi) anche da numerose sentenze della Corte costituzionale² chiamata a giudicare su questioni di legittimità di leggi regionali sollevate dalle stesse Sezioni regionali. Le problematiche esaminate hanno riguardato soprattutto prassi applicative³, la natura del giudizio⁴ e della conseguente decisione di parifica e dei suoi effetti, anche nel rispetto delle prerogative delle autonomie regionali costituzionalmente riconosciute.

In tal senso, si cita tra le altre, la sentenza della Corte costituzionale n. 39 del 24 gennaio 2024, la quale, nel ribadire alcuni orientamenti e principi già precedentemente espressi in altri interventi giurisprudenziali⁵, dichiara l'illegittimità costituzionale di una legge di approvazione del rendiconto regionale per difformità dei saldi rispetto a quanto accertato nel giudizio di parificazione.

Tanto brevemente premesso, in considerazione della rilevanza della materia, si propone una analisi aggiornata alle risultanze 2022 dell'attività di parificazione dei rendiconti regionali ad opera delle competenti Sezioni regionali di controllo, ponendo l'attenzione sull'oggetto e sugli esiti dei giudizi, con la finalità di verificare l'effettività del controllo dei giudizi contabili. A tale obiettivo si affiancano osservazioni collaterali volte a comprendere elementi di continuità nell'attività di controllo della Corte dei conti, nonché dirette ad appurare lo "stato di salute" del sistema regionale nel suo complesso.

2. La situazione finanziaria del comparto regionale. Serie storica 2015-2022

La valutazione delle Sezioni regionali di controllo, per la successiva emissione del giudizio di parificazione, ha come oggetto il progetto di legge di approvazione del rendiconto presentato dalle rispettive giunte regionali, il quale, a seguito della decisione, viene approvato dal Consiglio regionale, con le modifiche eventualmente apportate in relazione alle criticità emerse e rilevate nel corso del giudizio stesso.

Siciliana (deliberazione n. 1/2024/SSRR/PARI). Per effetto della decisione, la deliberazione conseguente al giudizio di parificazione è stata annullata per violazione del contraddittorio processuale con conseguente onere per le Sezioni Riunite siciliane di dover pronunciarsi con un nuovo giudizio di parifica.

² In ordine ai presupposti che legittimano il giudice dei conti a sollevare questioni di costituzionalità nell'ambito del giudizio di parificazione si veda *in primis* Corte cost. sent. n. 39/2014 e successivamente Corte cost. sent. nn. 196/2018, 18/2019, 112/2020, 244/2020.

³ Si citano, tra le più recenti, le sentenze n. 184/2022, n. 233/2022 e n. 1/2024. Per una disamina dettagliata dei precedenti interventi giurisprudenziali, si fa rinvio alle Relazioni allegate ai giudizi di parificazione degli esercizi 2017-2021.

⁴ Intorno alla natura del giudizio di parificazione nel panorama giuridico nazionale scaturiscono due orientamenti: il primo, riconducendolo nell'alveo proprio delle tradizionali attività di controllo della Corte dei conti, sottolinea maggiormente l'elemento di ausiliarità della decisione nei confronti del Consiglio regionale per l'approvazione del disegno di legge sul rendiconto proposto dall'organo esecutivo. Il secondo orientamento, viceversa, pone maggiormente l'accento sulla sua natura giurisdizionale e sull'effetto conformativo della decisione di parifica rispetto ai fatti ed ai dati giuridico-contabili accertati in quella sede. Per una disamina dettagliata della questione e dei primi riferimenti giurisprudenziali, si vedano le Relazioni allegate ai giudizi di parificazione sui rendiconti degli esercizi 2017-2020.

⁵ Da ultimo, si veda Corte cost. sent. n. 184 del 23 giugno 2022 con riferimento alla possibilità da parte della Sezione regionale di controllo o delle Sezioni riunite della Corte dei conti in speciale composizione di una eventuale impugnativa in via incidentale davanti alla Corte costituzionale della legge regionale di approvazione del rendiconto di esercizio che si discosti da quanto certificato dalla competente Sezione nel giudizio di parificazione.

Le competenti Sezioni regionali esaminano le risultanze contabili dei progetti di legge presentati, con particolare attenzione alla programmazione, alla gestione finanziaria, all'indebitamento, alla spesa sanitaria e alla spesa di personale, valutandone gli effetti sul risultato di amministrazione e sugli equilibri di bilancio.

La presente analisi prende in considerazione, in analogia con quanto già effettuato nelle relazioni allegate ai precedenti giudizi di parificazione, il risultato di amministrazione effettivo o "sostanziale" (parte disponibile, lett. E del prospetto dimostrativo allegato al rendiconto) degli enti regionali e le criticità ad esso strettamente connesse, con particolare riferimento alla corretta determinazione delle poste in esso vincolate e accantonate.

Difatti, il risultato di amministrazione "sostanziale" costituito dal risultato formale comprensivo delle quote accantonate e vincolate, rappresenta la sintesi delle risultanze finanziarie per ciascun anno di gestione e costituisce pertanto la grandezza che meglio evidenzia lo stato di salute di un ente⁶, consentendo altresì la verifica, a consuntivo, degli equilibri di bilancio, come ribadito anche dalla Corte costituzionale⁷.

La somma dei disavanzi effettivi riportati dall'intero comparto regionale definisce, pertanto, la quantità di risorse che il complesso del sistema deve reperire per far fronte alle obbligazioni passive già assunte⁸ ed ai vincoli che pesano sul bilancio stesso.

La tabella che segue prende in esame i dati così come emergono dai progetti di rendiconto presentati dalle Giunte regionali, riportando i valori afferenti al risultato formale, alle quote da accantonare e vincolare ed al conseguente risultato sostanziale.

⁶ Si evidenzia che le grandezze esaminate nella presente sede, riferite ai risultati di amministrazione, esulano dagli indicatori di finanza pubblica (indebitamento netto e debito) considerati quali parametri da trasmettere alla Commissione Europea in applicazione del Protocollo sulla procedura per deficit eccessivi (PDE) annesso al Trattato di Maastricht. Infatti, le grandezze considerate nel Conto economico delle Amministrazioni pubbliche ai fini del rispetto dei parametri europei sono grandezze flusso, in quanto considerano entrate e spese finali e, pertanto, sono di natura diversa rispetto ai risultati di amministrazione. Solo nel caso di trasformazione dei disavanzi di amministrazione qui analizzati in debito effettivo, si avrebbe un impatto sui parametri europei.

⁷ Sulla centralità del risultato di amministrazione nel giudizio di parifica, si veda Corte cost., sentenze n. 89/2017, n. 181/2020 e più recentemente sent. n. 184/2022.

⁸ Al netto di quelle già finanziate dal fondo pluriennale vincolato.

Tab. 1 - Il risultato di amministrazione delle regioni derivante dai rendiconti sottoposti a giudizio di parifica.

(in milioni)

Regione/ Provincia Autonoma	Risultato di amministrazione formale								Totale vincoli+ accantonamenti confluiti nel risultato di amministrazione								Risultato effettivo (Totale parte disponibile = Risultato formale - vincoli/ accantonamenti)							
	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2020	2022	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Abruzzo	272	37	75	71	181	318	460	645	1.038	804	627	588	630	731	713	773	-766	-767	-552	-517	-449	-413	-252	-129
Basilicata	598	616	530	567	634	596	552	674	598	663	575	589	700	649	600	683	0	-48	-46	-22	-66	-53	-48	-9
Calabria	1.100	949	989	1.159	1.223	1.289	1.448	1.647	1.185	1.065	1.088	1.248	1.310	1.370	1.523	1.715	-85	-116	-99	-89	-88	-81	-75	-68
Campania	259	753	529	854	440	702	974	1.351	5.931	6.282	5.873	5.831	5.588	5.209	5.115	5.195	-5.672	-5.528	-5.344	-4.977	-4.764	-4.507	-4.141	-3.845
Emilia-Romagna	-283	-75	61	246	1.100	512	671	1.055	2.436	2.365	2.223	2.109	2.002	1.969	1.998	2.237	-2.718	-2.440	-2.162	-1.863	-1.563	-1.457	-1.327	-1.182
Friuli-V. G.	1.316	1.128	640	743	898	2.134	2.635	3.136	803	823	607	650	890	1.772	1.943	2.224	513	305	32	94	210	362	692	913
Lazio	-2.028	-1.016	-450	730	233	1.014	1.627	1.997	8.840	8.718	8.504	8.555	8.643	8.717	9.944	15.544	-10.868	-9.734	-8.954	-7.824	-7.745	-7.703	-8.316	-13.547
Liguria	125	105	165	198	1.104	304	472	598	379	401	395	405	418	458	593	715	-255	-296	-230	-207	-185	-154	-121	-117
Lombardia	-628	-539	-8	527	655	1.352	1.174	524	1.559	1.091	1.007	968	988	1.014	1.430	1.615	-2.186	-1.630	-1.015	-442	116	338	-256	-1.091
Marche	675	478	585	597	98	472	665	824	1.059	853	879	753	806	576	742	881	-384	-375	-294	-156	-152	-104	-77	-57
Molise	496	206	142	135	-1.630	56	76	n.d.	736	733	651	647	612	549	570	n.d.	-240	-527	-509	-512	-514	-493	-494	n.d.
Piemonte	-2.078	-1.485	-1.838	-1.955	2.885	-1.536	-1.408	-1.329	5.563	6.078	5.093	4.650	4.598	4.367	4.174	4.014	-7.641	-7.563	-6.931	-6.605	-6.229	-5.903	-5.581	-5.343
Puglia	1.856	2.024	2.310	2.753	726	3.374	3.699	4.530	2.300	2.434	2.759	3.019	3.171	3.629	3.936	4.706	-444	-410	-449	-267	-286	-255	-237	-176
Sardegna	-629	-184	80	560	1.223	1.728	2.172	2.315	765	1.073	1.907	1.665	1.261	1.929	2.094	2.144	-1.394	-1.257	-1.827	-1.105	-535	-201	78	171
Sicilia	-419	-100	191	357	846	2.454	3.643	n.d.	5.774	5.797	6.480	7.671	7.734	9.297	9.824	n.d.	-6.193	-5.896	-6.289	-7.313	-6.887	-6.842	-6.181	n.d.
Toscana	-621	-167	-680	-476	-178	97	346	534	2.883	2.858	2.083	1.793	1.790	1.766	1.873	1.888	-3.504	-3.025	-2.763	-2.269	-1.967	-1.669	-1.527	-1.355
Trentino A. A	79	193	82	199	231	179	112	142	0	2	2	2	3	20	21	75	79	191	80	197	228	159	90	67
P.A. Bolzano	306	276	368	610	616	744	884	799	0	166	123	181	145	363	480	448	306	110	245	428	470	381	404	351
P. A. Trento	56	-174	-71	172	288	398	601	564	0	118	49	66	89	179	251	246	56	-292	-119	106	198	218	350	318
Umbria	107	140	267	284	362	305	308	387	330	361	379	383	453	388	406	494	-222	-221	-112	-100	-91	-83	-98	-106
Valle d'Aosta																								
Veneto	-317	-16	356	609	892	984	1.215	1.705	2.868	2.852	2.909	2.819	2.837	2.661	2.728	3.084	-3.184	-2.868	-2.553	-2.210	-1.945	-1.677	-1.513	-1.379
Totale	246	3.149	4.322	8.939	12.825	17.476	22.327	22.099	45.046	44.734	44.214	44.592	44.670	47.613	50.957	48.682	-44.800	-42.389	-39.891	35.654	-32.244	-30.137	-28.630	-26.583

Fonte: Corte dei conti su dati desunti dalle deliberazioni di parifica dei rendiconti delle amministrazioni regionali e dalle relazioni allegate.

Nota: Per la Valle d'Aosta non è previsto il giudizio di parifica, in considerazione del fatto che per le regioni a statuto speciale il giudizio in oggetto deve essere introdotto mediante norme di attuazione statutaria, ai sensi dell'11-bis del d.l. n. 174/2012. Per il Molise risulta sospeso il giudizio di parificazione per i rendiconti 2021 e 2022 nelle more delle decisioni della Corte costituzionale sulle questioni

rimesse con ordinanza della Sezione (reg. ord. n. 52/2023) e con ricorso del Presidente del Consiglio dei ministri (reg. ric. n. 10/2023). Per il 2021 è stata approvata dalla Sezione di controllo la relazione di accompagnamento al giudizio (ancora sospeso) con delibera n. 192/2022. Per il 2022 non è stata ancora approvata la relazione dalla Sezione di controllo, per cui non sono disponibili i dati finanziari.

I dati aggiornati ai rendiconti dell'esercizio 2022 confermano la presenza di disavanzi effettivi diffusi tra i vari enti esaminati⁹.

Difatti, nonostante la presenza di un risultato formale positivo che, a livello aggregato, aumenta dai 246 milioni del 2015 ai 22.099 milioni del 2022, si registra un disavanzo per tutto il periodo considerato che, seppure in progressivo miglioramento, passa dai 44.800 milioni del 2015 ai 26.583 milioni del 2022. Nel corso del periodo analizzato si assiste pertanto ad un graduale riassorbimento del disavanzo sostanziale del comparto regionale per 18.217 milioni¹⁰.

Al termine del 2022 quasi tutte le regioni esaminate presentano un risultato sostanziale negativo, ad eccezione di Friuli Venezia-Giulia, Sardegna, Trentino Alto-Adige e delle due province autonome di Trento e Bolzano che chiudono l'esercizio in avanzo. Nonostante ciò, si rileva nel complesso un generale miglioramento del risultato effettivo rispetto all'esercizio precedente¹¹.

Il disavanzo totale dell'intero comparto regionale, pari, come detto, a -26.583 milioni, risulta concentrato su pochi enti: Campania, Lazio e Piemonte insieme ne registrano l'85 per cento. Ad essi va aggiunto quello della Sicilia, il cui ammontare non è ancora disponibile ma che, sulla base dell'andamento degli anni precedenti, è lecito supporre che registri un ulteriore valore negativo.

La Regione Toscana presenta un risultato di amministrazione in forte disavanzo (-1.355 milioni a termine del 2022) che, sebbene anch'esso in progressiva riduzione, la colloca tra le regioni più critiche, dietro solo a Lazio, Piemonte, Campania e Veneto.

È interessante peraltro notare che, nonostante siano stati interessati nel biennio 2020-2021 dalle ripercussioni economiche conseguenti all'emergenza sanitaria da Covid-19, i bilanci regionali non sembrano avere subito effetti particolarmente negativi dalla pandemia, considerato il diffuso miglioramento del risultato di amministrazione, sia formale che sostanziale, registrato anche dopo il 2019¹².

Questo andamento potrebbe essere stato influenzato dall'effetto combinato di diversi fattori, tra cui, da un lato il significativo soccorso ricevuto dallo Stato in termini di trasferimenti a titolo di compensazione, sia delle mancate entrate tributarie, sia dei maggiori costi sostenuti e dall'altro dalle minori spese per servizi di cui i cittadini non hanno potuto usufruire in

⁹ I principali fenomeni contabili che hanno inciso e che incidono sull'emersione di un disavanzo effettivo così rilevante riguardano il necessario accantonamento di specifici fondi di riserva, quali il fondo crediti di dubbia esigibilità ed il fondo per la sterilizzazione delle anticipazioni di liquidità erogate ai sensi del d.l. n. 35/2013 nonché l'utilizzo dell'istituto del debito autorizzato e non contratto (c.d. "mutui a pareggio") da parte di numerosi enti regionali.

¹⁰ Con riferimento all'esercizio 2022, si precisa che sia per il risultato formale che per quello sostanziale mancano i dati relativi alle regioni Molise e Sicilia, i cui rendiconti non sono stati ancora sottoposti a giudizio di parificazione dalle competenti Sezioni regionali. Il dato complessivo porterebbe presumibilmente subire un peggioramento, considerato il *trend* dei passati esercizi delle due regioni mancanti.

¹¹ Fanno eccezione il Lazio, la Lombardia, l'Umbria, il Trentino Alto-Adige, e le due province autonome di Trento e Bolzano che subiscono un peggioramento tra il 2021 ed il 2022. Nel caso del Trentino Alto-Adige e delle due Province autonome il peggioramento appare relativo in quanto il risultato effettivo permane comunque positivo.

¹² Fanno eccezione la Lombardia ed il Trentino Alto-Adige che tra il 2020 ed il 2021 hanno registrato un peggioramento del risultato sia formale che sostanziale. Nel 2022 il *trend* negativo per entrambi i valori viene confermato per la Lombardia, a cui si aggiungono le due Province autonome di Trento e Bolzano.

considerazione delle misure di confinamento adottate, nonché dai possibili ritardi nella liquidazione delle risorse ai diretti beneficiari, in particolar modo al comparto sanitario.

A partire dal 2022 i bilanci regionali hanno beneficiato inoltre delle entrate derivanti dai fondi messi a disposizione dal Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) o ad esso correlati, i cui effetti saranno meglio valutabili nei rendiconti successivi.

3. L'impatto del controllo della Corte dei conti sui risultati di amministrazione

Il disavanzo effettivo del comparto regionale, così come emerge dai rendiconti degli enti regionali, assume una consistenza maggiore in conseguenza degli esiti dei giudizi di parificazione.

Nel corso dell'attività di controllo propedeutica all'emissione del giudizio stesso, diverse Sezioni hanno effettivamente riscontrato, da parte di numerosi enti, la non corretta quantificazione del risultato di amministrazione, formale o sostanziale, nel suo complesso o per singole componenti.

Solo in alcuni casi, tuttavia, le Sezioni regionali hanno proceduto ad una puntuale riquantificazione delle poste giudicate non corrette e pertanto non parificate; in altri casi si sono limitate a rilevare la presenza di talune criticità, comportanti la non parifica, invitando l'amministrazione regionale a rideterminare risultato al fine di superare i rilievi mossi sul tema.

Per quanto riguarda in particolare l'esercizio 2022 la riquantificazione ha comportato un aggravio del disavanzo sostanziale aggregato per 218 milioni¹³. Le rideterminazioni hanno riguardato la Regione Lazio (-171 milioni) e la Regione Toscana (-47 milioni).

Nel complesso, i ricalcoli effettuati in modo puntuale da alcune Sezioni hanno comportato, a livello globale, un peggioramento del risultato effettivo in ogni esercizio dal 2015 al 2022, per un valore complessivo di 4.152 milioni, come riportato nella successiva tabella.

Tale importo rappresenta il peggioramento minimo del quadro finanziario in quanto è calcolato sulla base dei soli casi in cui le Sezioni regionali hanno provveduto ad una puntuale rideterminazione delle poste contabili considerate critiche, senza quindi considerare i casi in cui i giudici contabili non hanno indicato puntualmente il corretto risultato di amministrazione, rimettendo il calcolo all'ente stesso¹⁴.

¹³ Si rammenta che entrambi i valori riferiti al dato aggregato ed al dato del 2022 sono considerati al netto del risultato delle regioni Sicilia e Molise, i cui rendiconti per l'esercizio 2022 non sono stati ancora oggetto di giudizio di parificazione da parte delle competenti Sezioni regionali di controllo.

¹⁴ Si tratta dei casi in cui il risultato effettivo non viene rideterminato dalla Sezione (N.R.).

Tab. 2 - Il risultato di amministrazione del comparto regionale rideterminato dalle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti - Serie storica 2015-2022. (in milioni)

Regione /Provincia Autonoma	Risultato di amministrazione effettivo (Risultato formale - vincoli/accantonamenti) sottoposto a giudizio di parifica								Risultato di amministrazione effettivo rideterminato dalle Sezioni regionali di controllo nell'ambito del giudizio di parifica								Differenza tra risultato iniziale sottoposto a giudizio e il risultato rideterminato dalle Sezioni							
	(a)								(b)								(b-a)							
	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Abruzzo	-766	-767	-552	-517	-449	-413	-252	-129	N.R.	-767	-552	-517	-449	-413	-252	-129	N.R.	0	0	0	0	0	0	0
Basilicata	0	-48	-46	-22	-66	-53	-48	-9	N.R.	-48	N.R.	-42	N.R.	N.R.	N.R.	N.R.	N.R.	0	N.R.	-20	N.R.	N.R.	N.R.	N.R.
Calabria	-85	-116	-99	-89	-88	-81	-75	-68	-85	-144	-99	-189	-88	-105	-80	-68	0	-28	0	-100	0	-24	-5	0
Campania	-5.672	-5.528	-5.347	-4.977	-4.764	-4.507	-4.141	-3.845	-5810	-5686	-5357	-4990	N.R.	-4523	-4141	-3845	-139	-158	-13	-13	N.R.	-16	0	0
Emilia-Romagna	-2.718	-2.440	-2.162	-1.863	-1.563	-1.457	-1.327	-1.182	-2718	-2440	-2162	-1863	N.R.	-1457	-1327	-1182	0	0	0	0	N.R.	0	0	0
Friuli V.G.	513	305	32	94	210	362	692	913	513	305	32	94	210	362	692	913	0	0	0	0	0	0	0	0
Lazio	-10.868	-9.734	-8.954	-7.824	-7.745	-7.703	-8.316	-13.547	-10868	-9734	-8954	-9800	7745	-8076	-8316	-13718	0	0	0	-1976	0	-373	0	-171
Liguria	-255	-296	-230	-207	-185	-154	-121	-117	-272	-316	-264	-207	-185	-154	-121	-117	-17	-20	-34	0	0	0	0	0
Lombardia	-2.186	-1.630	-1.015	-442	116	338	-256	-1.091	-2186	-1632	N.R.	-442	116	338	-275	-1091	0	-2	N.R.	0	0	0	-19	0
Marche	-384	-375	-294	-156	-152	-104	-77	-57	-384	-375	-294	-156	-152	-104	-77	-57	0	0	0	0	0	0	0	0
Molise	-240	-527	-509	-512	-514	-493	-494	n.d.	-309	-527	-509	-512	-633	N.R.	N.R.	n.d.	-69	0	0	0	-118	N.R.	N.R.	n.d.
Piemonte	-7.641	-7.563	-6.931	-6.605	-6.229	-5.903	-5.581	-5.343	-7690	-7563	N.R.	-6605	-6229	-5903	-5581	-5343	-49	0	N.R.	0	0	0	0	0
Puglia	-444	-410	-449	-267	-286	-255	-237	-176	-444	-410	-449	-267	-286	-255	-237	-176	0	0	0	0	0	0	0	0
Sardegna	-1.394	-1.257	-1.827	-1.105	-535	-201	78	171	-1394	-1257	-1827	-1105	-535	-201	78	171	0	0	0	0	0	0	0	0
Sicilia	-6.193	-5.896	-6.289	-7.313	-6.887	-6.842	-6.181	n.d.	-6193	N.R.	N.R.	N.R.	-7483	-6972	N.R.	n.d.	0	N.R.	N.R.	N.R.	-596	-130	N.R.	n.d.
Toscana	-3.504	-3.025	-2.763	-2.269	-1.967	-1.669	-1.527	-1.355	-3504	-3025	-2763	-2269	-1981	-1669	-1527	-1401	0	0	0	0	-14	0	0	-47
Trentino A.A.	79	191	80	197	228	159	90	67	79	191	N.R.	197	225	159	90	67	0	0	N.R.	0	-2	0	0	0
P.A. Bolzano	306	110	245	428	470	381	404	351	306	N.R.	245	428	470	381	404	351	0	N.R.	0	0	0	0	0	0
P.A. Trento	56	-292	-119	106	198	218	350	318	N.R.	N.R.	-119	106	198	218	350	318	N.R.	N.R.	0	0	0	0	0	0
Umbria	-222	-221	-112	-100	-91	-83	-98	-106	-222	-221	-112	-100	-91	-83	-98	-106	0	0	0	0	0	0	0	0
Valle d'Aosta																								
Veneto	-3.184	-2.868	-2.553	-2.210	-1.945	-1.677	-1.513	-1.379	-3184	-2868	-2553	-2210	-1945	-1677	-1513	-1379	0	0	0	0	0	0	0	0
Totale	-44.800	-42.389	-39.891	-35.654	-32.244	-30.137	-28.630	-26.583	-44.365	-35.751	-25.105	-30.449	-12.467	-28.457	-21.931	-26.792	-274	-207	-47	-2.109	-730	-543	-24	-218
Impatto diretto del controllo delle Sezioni 2015-2022																	-4.152							

Fonte: Corte dei conti su dati desunti dalle deliberazioni di parifica dei rendiconti delle amministrazioni regionali e dalle relazioni allegate.

n.d.= non disponibile. Il rendiconto 2022 delle regioni Molise e Sicilia non è stato ancora sottoposto al giudizio di parificazione da parte della competente Sezione regionale di controllo. N.R.= Non Rideterminato.

4. Effetti conformativi del giudizio di parificazione e andamento dell'attività di controllo

L'analisi effettuata sui giudizi di parificazione prosegue con la verifica del livello di recepimento da parte delle regioni dei rilievi emessi dalle competenti Sezioni regionali, limitatamente agli aspetti concernenti il risultato di amministrazione. Tale verifica è stata condotta attraverso l'esame delle leggi di approvazione dei rendiconti, non considerando, quindi, gli eventuali adeguamenti e i correttivi che gli enti regionali hanno provveduto ad apportare nel corso delle successive gestioni finanziarie.

Un primo elemento emerso riguarda le diverse modalità di contestazione degli elementi di criticità nell'ambito della decisione di parifica da parte delle competenti Sezioni regionali di controllo.

Stante anche l'assenza di una precisa regolamentazione dell'istituto della parifica regionale, è stata riscontrata l'adozione, da parte dei giudici contabili, di diverse prassi applicative sia nella rilevazione delle irregolarità sia nella definizione delle misure correttive richieste.

Talune irregolarità delle poste del risultato di amministrazione (segnatamente fondi accantonati e vincolati) in alcuni casi sono difatti risultate determinanti per l'emissione di parifiche parziali, mentre in altri casi sono state rilevate come mere irregolarità all'interno della Relazione allegata alla decisione stessa¹⁵. La scelta per l'una o l'altra opzione dipende presumibilmente dalla valutazione sulla gravità del rilievo da parte delle Sezioni, condizionata da numerosi fattori, tra cui la situazione finanziaria complessiva dell'ente, l'impatto dell'irregolarità sul bilancio e la circostanza che la stessa appaia o meno in via di risoluzione. Le diverse modalità di trattamento delle singole criticità incidono, tuttavia, sulla capacità conformativa degli enti, che viene percepita con maggior rigore in caso di esclusione dalla parifica della posta esaminata, rispetto alla formulazione di una semplice raccomandazione.

Inoltre, come già anticipato, in alcune occasioni le Sezioni provvedono, nella decisione di parifica, alla puntuale rideterminazione del saldo contabile di amministrazione ritenuto non corretto mentre in altre si limitano esclusivamente a rilevarne l'errata determinazione e rappresentazione, rimettendo alla regione l'onere della sua esatta riquantificazione.

Anche tale difformità di comportamento incide in via trasversale sulla effettiva capacità e modalità di adeguamento da parte degli enti destinatari del giudizio ai rilievi della Corte.

Nei casi in cui le Sezioni di controllo abbiano operato un puntuale ricalcolo del risultato di amministrazione (o di una sua componente) rispetto al valore proposto nel progetto di rendiconto, la possibilità per gli enti di adeguarsi si rivela, infatti, maggiormente plausibile risultare facilmente verificabile. Diversamente, nei casi in cui è la Regione stessa a dover procedere alla rideterminazione del valore corretto, il margine di discrezionalità appare più ampio e l'impatto del controllo della Corte dei conti risulta meno tangibile ed accertabile.

¹⁵ Un esempio è quello relativo alla non corretta determinazione del fondo società partecipate e/o del fondo contenzioso accantonati nel risultato di amministrazione; irregolarità che in alcuni giudizi ha comportato la mancata parificazione della posta in questione mentre in altri si è tradotta in un mero rilievo all'interno della Relazione allegata alla decisione, con l'invito per gli enti a superare la criticità nei successivi esercizi.

Nell'esercizio 2022, a fronte di una rivalutazione in negativo del disavanzo da parte delle Sezioni di 217,92 milioni, 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 non abbiano, nel giudizio di parificazione, definito esattamente l'ammontare dei correttivi da adottare. Nel dettaglio, a fronte di rilievi della Sezione su una non esatta determinazione (non quantificata) del risultato di amministrazione, la Regione Basilicata ha peggiorato il proprio disavanzo di 1,62 milioni; parallelamente, la Regione Abruzzo, in presenza di rilievi (non quantificati) atti ad inficiare la sola corretta determinazione del risultato formale di amministrazione, ha rettificato in senso peggiorativo, senza precise indicazioni da parte della Sezione, anche la quota parte del disavanzo sostanziale, addivenendo così ad un disavanzo di amministrazione incrementato di ulteriori 6,79 milioni¹⁶.

Al netto di questi ultimi due casi, è possibile dunque affermare come le regioni interessate da parifica parziale sul risultato di amministrazione con riferimento al rendiconto dell'esercizio 2022 abbiano puntualmente rideterminato il proprio disavanzo nei termini indicati dai giudici contabili. Tale constatazione conferma quanto già riscontrato nell'esame dei giudizi di parificazione dell'esercizio 2021 in ordine ad un miglioramento del livello di adeguamento degli enti alle indicazioni della Corte dei conti, a differenza dei precedenti esercizi finanziari in cui l'effetto conformativo risultava limitato.

L'esame degli esiti dei giudizi di parificazione consente di verificare l'andamento dell'attività di controllo della magistratura contabile, evidenziando elementi di continuità o eventualmente di scostamento di azione.

Come evidente dalla tabella riassuntiva di seguito rappresentata, i primi esercizi finanziari conseguenti all'introduzione dell'armonizzazione contabile - a partire dal 2015 e fino all'esercizio 2019 - sono stati caratterizzati da una prevalenza di parifiche parziali emesse dalle competenti Sezioni di controllo rispetto a quelle complete.

Dall'esercizio 2020 si registra un'inversione di tendenza confermata dagli esiti dei giudizi di parifica sui rendiconti 2021 e 2022, con la preponderanza di parifiche complete rispetto a quelle parziali. Nel dettaglio, nell'esercizio 2022 si sono registrate 12 parifiche complete a fronte di 6 parifiche parziali, al netto del giudizio sul rendiconto della Regione Molise, sospeso in attesa che si esprima la Consulta in ordine alla questione di legittimità costituzionale sollevata dalla Sezione regionale di controllo. Non risulta invece, ancora stato emesso il giudizio di parificazione della Regione Sicilia. È evidente, quindi, come la maggior parte delle Sezioni, negli ultimi tre esercizi considerati, emettendo in sede di giudizio una piena parificazione dei rendiconti, non abbia riscontrato irregolarità tali da determinare, anche solo in parte, un giudizio negativo. Tale circostanza può essere presumibilmente motivata con un'applicazione più rigorosa da parte delle Regioni delle regole imposte dall'armonizzazione contabile,

¹⁶ La competente Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo, in sede di giudizio di parificazione dell'esercizio 2022, non parifica la quota parte dei residui attivi corrispondente alle poste riferite a progetti ormai conclusi o per i quali la Regione ha rinunciato a richiedere somme a saldo. Tale rilievo, non quantificato, andrebbe dunque ad inficiare il solo risultato formale che risulta aggravato, in sede di legge di approvazione del rendiconto dell'esercizio 2022, di 0,37 milioni e non anche il risultato sostanziale, che la Regione peggiora di 6,42 milioni.

determinandosi, pertanto, già all’origine, nella costruzione dei bilanci, minori irregolarità. Altresì, può essere conseguenza di un graduale adeguamento degli enti stessi ai rilievi sollevati dalla Corte a seguito di un controllo che va ad esplicitare i suoi effetti, anziché nell’immediato e nel breve termine, nel più lungo periodo.

Tab. 3 - Sintesi degli esiti dei giudizi di parificazione dei rendiconti regionali – Serie storica 2015-2022.

Regione/Prov. Aut.ma	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Abruzzo	Parziale	Parziale	Parziale	Non parifica	Non parifica	Non parifica	Completa	Parziale
Campania	Parziale	Parziale	Parziale	Parziale	Parziale	Parziale	Completa	Parziale
Basilicata	Non parifica	Parziale	Parziale	Parziale	Parziale	Parziale	Parziale	Parziale
Calabria	Parziale	Parziale	Completa	Parziale	Completa	Parziale	Parziale	Completa
Emilia-Romagna	Completa	Completa	Completa	Parziale	Parziale	Completa	Completa	Completa
Friuli-Venezia Giulia	Completa	Completa	Completa	Completa	Completa	Completa	Completa	Completa
Lazio	Completa	Completa	Completa	Parziale	Parziale	Parziale	Parziale*	Parziale
Liguria	Parziale	Parziale	Parziale	Parziale	Parziale	Parziale	Parziale	Parziale
Lombardia	Completa	Parziale	Parziale	Completa	Completa	Completa	Parziale	Completa
Marche	Completa	Completa	Completa	Completa	Parziale	Completa	Completa	Completa
Molise	Parziale	Parziale	Completa	Parziale	Parziale	Parziale	Giudizio sospeso	Giudizio sospeso
Piemonte	Parziale	Parziale	Parziale	Parziale	Completa	Parziale	Completa	Completa
Puglia	Completa	Completa	Completa	Completa	Completa	Completa	Completa	Completa
Sardegna	Completa	Completa	Completa	Completa	Completa	Completa	Completa	Completa
Sicilia	Parziale	Parziale	Parziale	Parziale	Parziale	Non parifica	Giudizio sospeso	n.d.
Toscana	Completa	Parziale	Completa	Completa	Parziale	Completa	Parziale	Parziale
Trentino Alto-Adige	Parziale	Parziale	Parziale	Parziale	Parziale	Completa	Completa	Completa
P.A. Bolzano	Parziale	Parziale	Parziale	Parziale	Parziale	Completa	Completa	Completa
P.A. Trento	Parziale	Parziale	Parziale	Parziale	Parziale	Completa	Completa	Parziale
Umbria	Completa	Completa	Completa	Completa	Completa	Completa	Completa	Completa
Veneto	Parziale	Parziale	Parziale	Completa	Completa	Completa	Completa	Completa
Parifiche complete (a)	9	7	10	8	8	12	13	12
Parifiche parziali (b)	11	14	11	12	12	7	6	7
Mancate parifiche (c)	1	0	0	1	1	2	0	0
Giudizio sospeso	0	0	0	0	0	0	1	1
Giudizio non ancora emesso (d)	0	0	0	0	0	0	1	1
Totale enti sottoposti a giudizio (a+b+c+d)	21	21	21	21	21	21	21	21

n.d.: non disponibile.

Fonte: Corte dei conti su dati desunti dalle deliberazioni di parifica dei rendiconti delle amministrazioni regionali.

Sempre dall’esame dei dati esposti nella tabella è possibile constatare come modesta sia la fattispecie della mancata parifica. È difatti emersa la propensione delle Sezioni regionali a limitare il ricorso ad una non parifica complessiva in favore proprio di un giudizio di irregolarità con delle eccezioni; per l’appunto “parziale” ossia che non investe l’intero rendiconto, ma solo alcune poste contabili dello stesso.

CAPITOLO II

LA PROGRAMMAZIONE REGIONALE E IL BILANCIO DI PREVISIONE 2023-2025

Sommario: 1. La programmazione finanziaria regionale 2023-2025 e il Programma regionale di sviluppo (PRS). - 2. Il Documento di programmazione economica e finanziaria regionale (DEFR). - 3. Agenda 2030. - 3.1. Gli SDGs dell'Agenda 2030: fattori di contesto ed evoluzione. - 3.2. La strategia in ambito regionale. - 3.3. Gli SDGs e la programmazione finanziaria regionale 2023. - 4. La manovra di bilancio 2023-2025: legge di stabilità e collegato. - 5. Il bilancio di previsione 2023-2025. - 6. Le variazioni legislative di bilancio. - 6.1 La prima variazione di bilancio. - 6.2 La seconda variazione di bilancio. - 6.3 La legge di assestamento del bilancio 2023-2025. - 6.4 La terza variazione di legge. - 7. Le variazioni della Giunta regionale. - 8. I fondi di accantonamento e riserva nel bilancio di previsione. - 8.1 Il Fondo di riserva per spese obbligatorie (art. 48, comma 1 lett. a d.lgs. n. 118 del 2011). - 8.2 Il Fondo di riserva per spese impreviste (art. 48, comma 1 lett. b d.lgs. n. 118 del 2011). - 8.3 I fondi speciali per oneri derivanti da nuovi provvedimenti legislativi (art. 49 d.lgs. n. 118 del 2011) - 9. Analisi delle misure correttive adottate dalla Regione a seguito dei rilievi sulla gestione del 2022. - 10. Considerazioni conclusive.

1. La programmazione finanziaria regionale 2023-2025 e il Programma regionale di sviluppo (PRS)

L'art. 36, del d.lgs. n. 118 del 2011 stabilisce espressamente che “le regioni ispirano la propria gestione al principio della programmazione” cui viene riconosciuta una importanza fondamentale nello svolgimento e nella realizzazione del ciclo del bilancio regionale.

Al principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio (allegato 4/1 dello stesso d.lgs. n. 118 del 2011) è demandata la definizione della procedura di adozione e del contenuto tipico dei singoli strumenti programmatori delle regioni costituiti da:

- il documento di economia e finanza regionale (DEFR) e la relativa Nota di aggiornamento;
- il disegno di legge di stabilità e il suo collegato;
- il disegno di legge di bilancio;
- il piano degli indicatori di bilancio;
- il disegno di legge di assestamento del bilancio;
- eventuali disegni di legge di variazione del bilancio;
- ulteriori disegni di legge collegati alla manovra finanziaria;
- specifici strumenti propri della programmazione regionale, formulati in attuazione dei programmi statali, comunitari e regionali e definiti nelle specifiche normative regionali.

La Regione Toscana ha recepito la disciplina statale sopra descritta con la l.r. n. 1 del 2015 “*Disposizioni in materia di programmazione economica e finanziaria regionale e relative procedure contabili*”, mantenendo tuttavia anche alcuni strumenti di programmazione già previsti dalla

precedente legislazione regionale¹⁷, tra i quali, in particolare, il Programma regionale di sviluppo (PRS).

L'art. 7 della legge regionale sopra citata descrive il PRS come l'atto fondamentale di indirizzo della programmazione regionale che, in coerenza con il programma di governo¹⁸, definisce le opzioni politiche, le strategie di intervento per la legislatura con i conseguenti obiettivi generali e gli indirizzi per le politiche settoriali. Esso individua altresì le risorse attivabili per il raggiungimento degli stessi obiettivi ed i contenuti minimi dei piani di settore regionali.

Il PRS rappresenta, dunque, lo strumento orientativo delle linee programmatiche di governo definite ad inizio legislatura, declinate annualmente attraverso il DEFR e la relativa Nota di aggiornamento. Al PRS è allegato inoltre un rapporto generale di monitoraggio che presenta lo stato di attuazione delle politiche regionali di intervento con riferimento al precedente ciclo di programmazione.

Lo stesso art. 7, al comma 3, prevede che la Giunta, entro sei mesi dall'insediamento, adotti il PRS e lo trasmetta al Consiglio regionale che lo deve approvare con propria risoluzione entro sei mesi dalla data del ricevimento, secondo le procedure previste dal proprio regolamento interno.

Nonostante l'avvio della XI legislatura nel settembre 2020 e la conseguente necessità di elaborare un nuovo Piano, il PRS per il periodo 2021-2025 è stato approvato dalla Giunta¹⁹ solo a dicembre 2022 e dal Consiglio regionale a luglio 2023²⁰. Un articolato e complesso iter di formazione²¹ ne ha impedito infatti l'approvazione nei termini previsti.

Il contesto nel quale si inserisce il nuovo PRS risente indubbiamente delle ricadute negative sul sistema economico sociale nazionale e territoriale derivanti dalla pandemia che, tuttavia, ha parallelamente generato una significativa risposta dell'Unione europea, in termini di dotazione finanziaria per il rilancio degli investimenti, rappresentata dal Next Generation Eu e dai Piani nazionali di ripresa e resilienza (PNRR), che diventano dunque asse portante per la realizzazione delle linee programmatiche della Regione Toscana.

Il PRS 2021-2025 individua, in linea con gli indirizzi del PNRR, tre assi di transizione (ambientale, digitale e sociale) su cui si concentra la propria azione, tesa alla realizzazione di

¹⁷ Al riguardo, ai sensi dell'art. 6, comma 1 della l.r. n. 1 del 2015 sono previsti i seguenti atti programmatici: a) Programma regionale di sviluppo (PRS); b) contenuti programmatici allegati al DEFR ed alla sua nota di aggiornamento; c) leggi che istituiscono le politiche di sviluppo regionali; d) piani e programmi regionali di indirizzo per l'attuazione delle politiche regionali, di coordinamento per gli strumenti d'intervento nonché di integrazione e finalizzazione delle risorse regionali, statali e dell'Unione europea; e) strumenti programmatici e negoziali di raccordo tra la Regione e i livelli di governo dell'Unione europea, nazionale e locale; f) strumenti di monitoraggio e valutazione.

¹⁸ Il programma di governo viene disciplinato a sua volta dall'articolo 32 dello Statuto.

¹⁹ Con d.g.r. n. 1392 del 7 dicembre 2022.

²⁰ Con risoluzione n. 239 del 27 luglio 2023.

²¹ In data 26 aprile 2021, con documento preliminare n. 1 viene approvata dalla Giunta regionale l'informativa preliminare al PRS 2021-2025, discussa in Consiglio regionale nelle date dell'8 e 9 giugno, da cui sono scaturiti indirizzi per la formulazione approvati con le risoluzioni 8 giugno 2021 n. 87 e n. 89, 9 giugno n. 98, n. 99, n. 100 e con l'o.d.g. 9 giugno n. 119. Con decisione di Giunta regionale n. 15 dell'8 agosto 2022 viene approvato il PRS 2021-2025 ai fini della concertazione con le istanze associative degli enti locali della Toscana e con i rappresentanti dei soggetti economici e sociali regionali, a seguito della quale viene adottato con la deliberazione di Giunta n. 1392/2022 e con risoluzione del Consiglio n. 239/2023.

16 obiettivi strategici di legislatura²² che si affiancano ai 17 obiettivi di sviluppo sostenibile ed equo già fissati nell'Agenda 2030²³.

In relazione ai 16 obiettivi strategici di legislatura, sono individuate 7 Linee di sviluppo regionali (Aree) che forniscono gli indirizzi per le politiche di settore. Tali Aree si ispirano alle 6 "Missioni" contenute nel PNRR declinate nella realtà toscana, a cui se ne aggiunge una settima riferita alla valorizzazione della relazione con i soggetti istituzionali del territorio²⁴.

Secondo il modello di programmazione regionale definito dalla citata l.r. n. 1 del 2015, gli strumenti di attuazione delle politiche regionali sono costituiti principalmente dai "Progetti regionali", orientati a finalità precise, attraverso i quali le priorità strategiche sono valorizzate rispetto alle risorse disponibili sul bilancio regionale.

In tal senso, sono stati individuati 29 Progetti regionali, raggruppati all'interno delle Aree di intervento; i Progetti, declinati in obiettivi specifici, concorrono trasversalmente al conseguimento dei 16 Obiettivi strategici, e contribuiscono anche al perseguimento dei 17 Goals di Agenda 2030.

Complessivamente, per la realizzazione di quanto previsto nei Progetti, il PRS prevede una spesa pari a 9.474,08 milioni per il periodo 2021-2025, come evidenziato dalla tabella seguente.

Tab. 1 - PRS 2021-2025: risorse complessive suddivise per Aree di intervento e Progetti regionali. (in milioni)

Progetti regionali	Periodo 2021-2022	Periodo 2023-2025	Totale periodo 2021-2025	Incidenza sul totale
1. Digitalizzazione, semplificazione e innovazione del sistema toscano	27,94	55,40	83,34	0,9%
2. Consolidamento della produttività e competitività delle imprese, transizione al digitale, promozione e internazionalizzazione del sistema produttivo, collaborazione	150,64	152,99	303,63	3,2%
3. Ricerca, sviluppo, innovazione e trasferimento tecnologico nel sistema produttivo	53,04	254,25	307,28	3,2%
4. Turismo e commercio	18,97	32,57	51,54	0,5%
5. Politiche per l'attrazione degli investimenti e per il radicamento delle aziende multinazionali	0,58	10,28	10,86	0,1%
AREA 1 - Digitalizzazione, semplificazione, innovazione e competitività del sistema toscano	251,17	505,49	756,66	8,0%
6. Assetto idrogeologico, tutela della costa e della risorsa idrica	64,40	224,74	289,14	3,1%
7. Neutralità carbonica e transizione ecologica	66,03	336,83	402,85	4,3%

²² Si tratta dei seguenti 16 obiettivi strategici: 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.

²³ Per gli approfondimenti sull'Agenda 2023 si rimanda al paragrafo ad essa dedicato di questa Relazione.

²⁴ Nell'ambito di tali linee di sviluppo le politiche regionali seguono altresì 4 strategie di carattere trasversale 1. Strategia regionale per la transizione al digitale; 2. Strategia regionale per la transizione verde; 3. Strategia regionale per l'equità e la coesione; 4. Strategia regionale per la specializzazione intelligente.

Progetti regionali	Periodo 2021-2022	Periodo 2023-2025	Totale periodo 2021-2025	Incidenza sul totale
8. Sviluppo sostenibile in ambito rurale e agricoltura di qualità	67,37	101,70	169,08	1,8%
9. Governo del territorio e paesaggio	1,76	5,29	7,05	0,1%
AREA 2 - Transizione ecologica	199,56	668,55	868,11	9,2%
10. Mobilità sostenibile	1.566,82	2.334,22	3.901,03	41,2%
11. Infrastrutture e logistica	113,37	457,12	570,48	6,0%
AREA 3 - Infrastrutture per una mobilità sostenibile	1.680,18	2.791,32	4.471,50	47,2%
12. Successo scolastico, formazione di qualità ed educazione alla cittadinanza	175,39	438,57	613,96	6,5%
13. Città universitarie e sistema regionale della ricerca	94,92	151,31	246,21	2,6%
14. Valorizzazione e promozione della cultura, fra tradizione e sviluppo innovativo	74,47	170,41	244,87	2,6%
15. Promozione della cultura della legalità democratica	0,86	8,38	9,24	0,1%
AREA 4 - Istruzione, ricerca e cultura	345,63	768,65	1.114,28	11,8%
16. Lotta alla povertà e inclusione sociale	11,67	45,59	57,26	0,6%
17. Integrazione sociosanitaria e tutela dei diritti civili e sociali	62,76	92,43	155,19	1,6%
18. Politiche per l'accoglienza e l'integrazione dei cittadini stranieri	3,05	3,67	6,72	0,1%
19. Diritto e qualità del lavoro	64,93	150,56	215,50	2,3%
20. Giovanisi	18,76	23,23	41,99	0,4%
21. Ati il progetto per le donne in Toscana	5,24	20,35	25,58	0,3%
22. Rigenerazione e riqualificazione urbana	12,49	86,63	99,13	1,0%
23. Qualità dell'abitare	18,51	103,47	121,97	1,3%
24. Edilizia residenziale pubblica – disagio abitativo	31,65	17,57	49,22	0,5%
25. Promozione dello sport	40,83	44,85	85,68	0,9%
AREA 5 - Inclusione e coesione	269,90	588,34	858,23	9,1%
26. Politiche per la salute	263,29	812,10	1.075,39	11,4%
AREA 6 - Salute	263,29	812,10	1.075,39	11,4%
27. Interventi nella Toscana diffusa (aree interne e territori montani)	55,83	87,62	143,44	1,5%
28. Politiche per il mare, per l'Elba e l'Arcipelago toscano	39,98	144,35	184,33	1,9%
29. Relazioni internazionali, cooperazione allo sviluppo e attività a favore dei Toscani nel mondo	1,71	0,43	2,14	0,0%
AREA 7 - Relazioni interistituzionali e governance del sistema regionale	97,52	232,40	329,91	3,5%
Totale complessivo	3.107,24	6.366,84	9.474,08	100,0%

Fonte: Regione Toscana – Risoluzione del Consiglio regionale n. 239 del 2023 che approva il PRS 2021-2025.

Dai dati sopra riportati, raggruppati per il passato biennio 2021-2022 e per il triennio 2023-2025, emerge che la maggiore concentrazione di risorse si rinviene nell'Area 3 "Infrastrutture per una mobilità sostenibile" in cui sono impiegate il 47,2 per cento delle risorse totali. Seguono l'Area 4 "Istruzione, ricerca e cultura" (11,8% delle risorse totali) e l'Area 6 "Salute" (11,4% per quanto riguarda, nello specifico, il periodo 2023-2025, le risorse complessivamente

dedicate ai progetti regionali ammontano a 6.366,84 milioni²⁵, il 41 per cento (3.909 milioni) dei quali costituito da investimenti. Questi ultimi, secondo quanto illustrato nel Piano, sono concentrati soprattutto nell'Area 1 "Digitalizzazione, innovazione e competitività del sistema toscano", nell'Area 2 "Transizione ecologica" e nell'Area 6 "Salute".

Per quanto riguarda le fonti di finanziamento dei vari progetti, il Piano resta vago sia sulle tipologie di fondi impiegati, sia sugli importi, limitandosi ad individuare una strategia basata *"sul coordinamento delle progettazioni inserite negli strumenti di programmazione generale con la programmazione dei fondi comunitari e nazionali del nuovo ciclo 2021/2027 e con le opportunità offerte dal Piano nazionale di ripresa e resilienza, oltre che sul ricorso alle ulteriori fonti statali e sull'utilizzo ottimale della capacità di indebitamento"*²⁶.

L'individuazione delle risorse da impiegare per il raggiungimento degli obiettivi resta pertanto generica e suscettibile di future rimodulazioni in relazione alle risorse effettivamente disponibili (come peraltro riscontrato nella seconda integrazione alla Nota di aggiornamento al DEFR, di cui si dirà in seguito), denotando una carenza nella capacità di pianificazione degli interventi.

Sintetizzando le direttive del PRS 2021-2025, la Regione ha individuato tre settori prevalenti di azione: infrastrutture viarie, mobilità sostenibile e sanità.

Per quanto riguarda le infrastrutture, l'azione regionale è indirizzata in particolare sulle grandi opere di competenza nazionale, oltre che su specifiche opere strategiche di carattere locale e su un programma straordinario di manutenzione e messa in sicurezza delle infrastrutture esistenti con riguardo sia ai collegamenti ferroviari sia al trasporto marittimo.

Dal lato della mobilità sostenibile, la Regione si pone come obiettivo il rinnovo progressivo del parco rotabile treni e del parco bus, con l'acquisto di mezzi efficienti e a basso impatto ambientale, quali bus elettrici, a idrogeno e ibridi. È prevista inoltre l'estensione della rete del sistema tramviario fiorentino e delle piste ciclabili sul territorio.

Sul tema della salute, una particolare concentrazione di risorse è rivolta all'implementazione delle Case e delle Comunità della salute, nonché al rafforzamento del ruolo della medicina generale, con il potenziamento delle infrastrutture tecnologiche e l'interconnessione dei sistemi informativi, unitamente al rafforzamento del patrimonio edilizio esistente e all'efficientamento energetico degli edifici sanitari e ospedalieri.

2. Il documento di programmazione economica e finanziaria (DEFR)

L'art. 8 della l.r. n. 1 del 2015 definisce il DEFR quale *"atto di indirizzo programmatico economico finanziario dell'attività di governo della Regione per l'anno successivo, con proiezione triennale"*. Tale atto costituisce inoltre lo strumento di supporto al processo di previsione, nonché

²⁵ In merito alla modalità di quantificazione degli importi, nel PRS (allegato A alla risoluzione consiliare n. 239/2023, pag. 146) si legge che "gli importi sono calcolati al netto delle reimputazioni derivanti dal riaccertamento dei residui e sono costituiti: per l'annualità 2021, dagli impegni del Rendiconto 2021; per le annualità 2022, dalle risorse assegnate nel Bilancio 2022-2024 al 15 novembre 2022, come integrato dalla l.r. 28 novembre 2022, n. 41 relativa alla terza variazione del Bilancio di previsione finanziario 2022-2024; per le annualità 2023-2025, dalle risorse previste nella proposta di legge del Bilancio finanziario 2023-2025".

²⁶ Allegato A alla Risoluzione consiliare n. 239/2023, pag. 152.

alla definizione del bilancio di previsione e della manovra finanziaria con le relative leggi collegate.

La coerenza del Documento con gli aggiornamenti della finanza pubblica e con le variazioni intervenute successivamente a livello di programmazione statale e regionale viene garantita dalla successiva Nota di aggiornamento e dalle eventuali successive integrazioni.

Il principio contabile applicato della programmazione definisce il contenuto minimo, necessario affinché il DEFR assolva la propria funzione programmatoria²⁷.

La Regione ha integrato tale contenuto minimo prevedendo all'art. 8, comma 2, della l.r. n. 1 del 2015, un'ulteriore apposita sezione dedicata alle priorità programmatiche per l'anno successivo, da perseguire in coerenza con gli obiettivi del Piano regionale di sviluppo e con gli strumenti di programmazione di cui dispone, in modo da fornire una prima indicazione degli interventi da realizzare nel periodo di riferimento²⁸.

Il successivo art. 9 disciplina la nota di aggiornamento al DEFR, necessaria al fine di garantire la coerenza dello stesso con gli aggiornamenti della finanza pubblica nazionale e con gli indirizzi espressi dal Consiglio regionale. In tale sede vengono altresì riviste e sviluppate le priorità programmatiche di cui al precedente art. 8 e si procede all'individuazione degli interventi da realizzare nel periodo di riferimento²⁹.

Il DEFR 2023 è stato approvato con deliberazione del Consiglio regionale n. 75 del 8 settembre 2022, in ritardo rispetto alla scadenza prevista per il 31 luglio.

La Nota di aggiornamento al DEFR è stata successivamente approvata con deliberazione del Consiglio regionale n. 110 del 22 dicembre 2022, anch'essa in ritardo rispetto al termine

²⁷ Il punto 5.3 dell'allegato 4/1 al d.lgs. n. 118 del 2011 dispone che il DEFR deve contenere le politiche che l'ente intende adottare, gli obiettivi della manovra di bilancio in considerazione del contesto nazionale di finanza pubblica, il quadro finanziario unitario di tutte le risorse disponibili per il perseguimento degli obiettivi programmati con la descrizione degli strumenti attuativi per il periodo di riferimento ed infine gli indirizzi agli enti strumentali ed alle società controllate e partecipate. È articolato in due sezioni: la prima descrive il contesto economico e finanziario che caratterizza l'ente, nonché gli obiettivi strategici e gli strumenti di politica regionale della manovra di bilancio; la seconda è incentrata sul quadro finanziario dell'ente volto al perseguimento degli obiettivi programmati, con particolare riferimento agli obiettivi di finanza pubblica e alla riduzione del debito.

²⁸ Il successivo comma 5-bis dell'art. 8 della l.r. n. 1 del 2015 prevede che tale sezione possa essere aggiornata nel corso dell'anno di riferimento, in particolare contestualmente all'approvazione delle leggi di variazione del bilancio.

²⁹ Secondo quanto disposto dall'art. 9, comma 3, della l.r. n. 1 del 2015, costituiscono allegati alla nota di aggiornamento del DEFR: a) l'aggiornamento annuale del programma di azione normativa del PRS e l'indicazione delle principali azioni normative per l'anno di riferimento; b) l'esposizione dello stato di attuazione delle politiche regionali di intervento, secondo quanto disposto dall'articolo 22, comma 3, e dell'andamento dei principali indicatori collegati alle politiche regionali; c) l'eventuale elenco delle opere pubbliche di interesse strategico regionale, ai sensi dell'articolo 2, comma 2, della legge regionale 1 agosto 2011, n. 35 (Misure di accelerazione per la realizzazione delle opere pubbliche di interesse strategico regionale e per la realizzazione di opere private).

certo, ormai previsto dal principio contabile applicato³⁰. La Nota contiene i 29 Progetti regionali previsti nella proposta di PRS all'epoca appena approvata dalla Giunta³¹.

La tardiva approvazione del PRS (circa un anno dopo la scadenza prevista per legge)³² ha quindi comportato un allungamento dei tempi di elaborazione anche degli atti programmatici conseguenti, denotando le difficoltà incontrate dall'ente nella tempestiva definizione di obiettivi e programmi, con una conseguente gestione del ciclo di bilancio priva di una strategia programmatica di lungo periodo ben definita.

La Nota di aggiornamento al DEFR è stata a sua volta integrata con la deliberazione n. 53 del 28 giugno 2023 che, come consentito dalla normativa in materia³³, ha provveduto ad aggiornare il contenuto dei 29 progetti regionali previsti, in concomitanza con la seconda legge di variazione di bilancio³⁴.

Una seconda integrazione è avvenuta infine con deliberazione consiliare n. 88 del 22 novembre 2023 in concomitanza con la terza legge di variazione di bilancio regionale³⁵. Quest'ultima recepisce peraltro il nuovo quadro delle risorse complessive per il 2023-2025 per l'attuazione dei Progetti regionali previsti dal PRS, definitivamente approvato dal Consiglio solo a luglio 2023. Con la medesima legge, sono stati aggiornati i quadri finanziari dei progetti regionali³⁶.

In merito alle fonti di finanziamento previste per i vari progetti, oltre un terzo delle risorse stanziare sul bilancio regionale nel 2023-2025 sono riconducibili alla nuova programmazione europea e nazionale 2021/2027, al PNRR e al Piano Nazionale Complementare (PNC)³⁷.

La manovra di bilancio, sia nel DEFR che nella relativa Nota di aggiornamento, per esigenze legate alla tempistica di approvazione, è stata elaborata, come avviene di regola, a legislazione (statale) vigente, senza quindi tenere conto della manovra finanziaria nazionale e della legge di bilancio statale, al cui adattamento la Regione provvede con le successive variazioni al bilancio stesso. Tale impostazione è adottata dalla Regione al fine di evitare l'esercizio provvisorio e dare continuità all'azione amministrativa in un periodo nel quale si concentrano

³⁰ L'allegato 4/1 al d.lgs. n. 118 del 2011, al punto 4.1 dispone che il DEFR sia presentato entro il 30 giugno di ciascun anno dalla Giunta regionale al Consiglio, il quale lo approva con propria deliberazione entro il mese di luglio. La Nota di aggiornamento al DEFR è invece proposta entro 30 giorni dalla presentazione di quella relativa al DEF nazionale, che nel caso di specie è stata presentata in data 27 settembre 2022. La Nota di aggiornamento al DEFR 2023 include i seguenti allegati: 1a) "Progetti regionali"; 1b) "Rapporto generale di monitoraggio strategico 2022"; 1c) "Linee di indirizzo per la ricognizione e i piani di razionalizzazione degli organismi partecipati degli Enti territoriali (art. 20 d.lgs. n. 175 del 2016)".

³¹ La proposta di PRS 2021-2025 è stata infatti approvata dalla Giunta il 7 dicembre 2022 con d.g.r. n. 1392.

³² Come già precisato nel precedente paragrafo, l'art. 7, comma 3, della l.r. 1 del 2015 prevede che la Giunta regionale, entro sei mesi dall'insediamento, adotti il PRS e lo trasmetta al Consiglio regionale. Quest'ultimo lo deve approvare con propria risoluzione entro sei mesi dalla data del ricevimento. Poiché la XI legislatura si è insediata a settembre 2020, l'iter di approvazione avrebbe dovuto concludersi entro settembre 2021.

³³ L'art. 8, comma 5-bis della l.r. n. 1 del 2015 consente di aggiornare il contenuto programmatico del DEFR dell'anno di riferimento contestualmente all'approvazione delle leggi di variazione di bilancio.

³⁴ La II variazione al bilancio di previsione 2023-2025 è stata approvata con l.r. n. 26 del 27 novembre 2023.

³⁵ La III variazione al bilancio di previsione 2023-2025 è stata approvata con l.r. n. 43 del 3 luglio 2023.

³⁶ Con la seconda integrazione qui descritta viene rimodulato in 6.959,17 milioni l'importo complessivo delle risorse disponibili per l'attuazione dei 29 progetti regionali per il triennio 2023-2025, rispetto a quanto inizialmente previsto (6.363,04 milioni).

³⁷ Gli ultimi dati disponibili al riguardo si ritrovano nella Nota di aggiornamento al DEFR in cui si legge a pag. 37 che, su complessivi 6.363 milioni, circa 693 milioni (11 per cento) si riferiscono al PNRR-PNC, 606 milioni (10 per cento) al Fondo sociale europeo FSE 2021-2027 e 789,3 milioni (12 per cento) al FESR 2021-2027.

la conclusione del pregresso ciclo dei fondi strutturali e l'avvio della programmazione 2021-2027, nonché l'avvio dei progetti finanziati con il PNRR.

Il contesto economico in cui si inseriscono il DEFR 2023 e la successiva Nota di aggiornamento risente, oltre che dell'impatto della pandemia, anche del quadro macroeconomico di grande incertezza derivante dai conflitti bellici e dal conseguente aumento del costo delle materie prime, in particolare di quelle energetiche, e dell'inflazione.

I condizionamenti all'economia toscana dovuti ai vincoli esogeni, ed in particolare ai costi dell'energia ed alle aspettative inflazionistiche, hanno penalizzato le previsioni delle entrate tributarie a titolarità regionale, sia per la parte derivante dal gettito ordinario che per la parte derivante dall'attività di recupero coattivo.

La predisposizione della manovra di bilancio e l'aggiornamento delle previsioni di entrata e di spesa hanno fatto emergere, secondo quanto rilevato nella NADEFR, uno squilibrio tendenziale, limitatamente alla parte corrente del bilancio, pari a circa 150 milioni per il 2023, a 220 milioni per il 2024 ed a 223 milioni per il 2025, derivante dai seguenti fattori:

- l'aumento della quota di cofinanziamento regionale relativa al nuovo ciclo di programmazione UE 2021-2027, che passa dal 15 al 18 per cento, con una crescita media nel triennio 2023-2025 di circa 105 milioni annui;
- un limitato incremento della spesa di funzionamento (utenze, spese di personale) per circa 20 milioni;
- un incremento degli oneri finanziari a servizio del debito, per circa 36 milioni, in conseguenza del maggior ricorso al debito, ma anche dell'aumento dei tassi di interesse, passati dall'1 per cento del 2021 al 5 per cento³⁸.

Al fine di riassorbire lo squilibrio di parte corrente, evitando il ricorso alla leva fiscale, la Regione ha ritenuto di dover rimodulare alcune politiche di spesa nell'ambito del nuovo ciclo di programmazione dei fondi comunitari, a sostituire la modalità di finanziamento da corrente ad indebitamento relativamente ad alcuni interventi in conto capitale e a recuperare risorse regionali libere giacenti presso FIDI Toscana relative a misure che hanno esaurito la loro operatività.

Per quanto riguarda, infine, la spesa in conto capitale, la Nota di aggiornamento al DEFR evidenzia una ripresa degli investimenti pubblici, finanziati sia dalle nuove fonti statali e comunitarie sia da un limitato incremento del ricorso al mercato finanziario.

Per tale finalità, le entrate da accensione di prestiti autorizzate dalla manovra di bilancio valgono 862 milioni per il triennio 2023-2025, in crescita rispetto al debito autorizzato nel triennio 2022-2024, pari a 770 milioni. Rispetto agli esercizi precedenti, la Regione ha inoltre ritenuto opportuno prevedere, dal 2023, il finanziamento di una quota della spesa di investimento mediante debito autorizzato e non contratto (DANC).

L'utilizzo del DANC ed i suoi effetti sul bilancio regionale verranno ampiamente analizzati nel capitolo di questa Relazione dedicato all'indebitamento.

³⁸ Nota di aggiornamento al DEFR 2023, pag. 31 e ss.

In questa sede ci si limita a rilevare che l'utilizzo di tale strumento è stato incrementato dall'ente a partire dal 2023, passando dal 54 per cento del debito complessivamente autorizzato a inizio anno³⁹ al 59 per cento a fine esercizio⁴⁰. Tale percentuale sale al 100 per cento se si considera il successivo bilancio di previsione 2024-2026⁴¹, in cui tutta la quota di nuovo debito autorizzata è riconducibile a DANC, non essendo programmata la contrazione effettiva di nuovi prestiti.

Il costante ricorso al mercato finanziario denota una elevata rigidità del bilancio regionale, privo di sufficienti risorse effettivamente disponibili da destinare alle politiche di investimento, oltre che aumentare la già elevata esposizione debitoria dell'ente. Quest'ultima viene peraltro confermata dalle sempre maggiori difficoltà incontrate nel sostenere il costo del debito mediante entrate proprie e dalla prassi di traslare tali spese sul perimetro sanitario.

Peraltro, poiché si tratta, nella maggior parte dei casi, di progetti cofinanziati da fondi europei, statali o riconducibili al PNRR, la discrezionalità nella gestione di tali risorse da parte della Regione appare esigua, in quanto ricompresa in una più complessa programmazione comunitaria o nazionale che impedisce di fatto la possibilità di rimodulare gli interventi previsti a piacimento dell'ente stesso.

Infine, la Nota di aggiornamento contiene il "Rapporto generale di monitoraggio strategico 2022"⁴² che offre una presentazione aggiornata dei risultati conseguiti dall'azione di governo nell'ambito del quadro programmatico e degli obiettivi definiti per il precedente esercizio 2022. L'analisi dell'andamento finanziario dei progetti regionali inseriti nel DEFR 2022⁴³, utile al fine di valutare l'effettivo impiego delle risorse destinate ai singoli progetti, evidenzia una percentuale di impegno delle stesse dell'81,95 per cento rispetto alle risorse stanziare nel bilancio regionale pluriennale 2022-2024 a tale scopo dedicate, mentre la percentuale di pagamenti è notevolmente inferiore e pari al 44,70 per cento degli impegni 2022.

Al riguardo, si invita la Regione a monitorare costantemente lo stato di attuazione delle politiche regionali previste nei documenti di programmazione, ciò in considerazione sia della scarsa capacità di spesa delle risorse disponibili, in particolare con riferimento ai pagamenti, sia della rigidità del bilancio che costringe l'ente ad un massiccio ricorso al debito per il cofinanziamento regionale degli investimenti previsti in ambito nazionale ed europeo.

3. Agenda 2030

3.1 Gli SDGs dell'Agenda 2030: fattori di contesto ed evoluzione

In occasione dei giudizi di parificazione sul rendiconto generale della Regione Toscana degli ultimi tre esercizi questa Corte aveva avviato un percorso di analisi degli obiettivi di

³⁹ Il bilancio di previsione 2023-2025 approvato con l.r. n. 46 del 2022 prevede per il 2023 l'autorizzazione a contrarre nuovo debito per 364,8 milioni di cui 200,6 milioni riferiti a DANC.

⁴⁰ La l.r. n. 43 del 27 novembre 2023 che approva la terza e ultima variazione di bilancio ridefinisce il debito complessivamente autorizzato in 373,7 milioni, di cui 220,6 milioni riferiti a DANC.

⁴¹ La l.r. n. 50 del 28 dicembre 2023 che approva il bilancio di previsione 2024-2026 prevede l'autorizzazione al nuovo debito rispettivamente per 373 milioni nel 2024, per 240 milioni nel 2025 e per 168 milioni nel 2026.

⁴² Allegato 1b alla deliberazione consiliare n. 110/2022.

⁴³ I dati sono aggiornati a settembre 2023.

sviluppo sostenibile dell'Agenda 2030 attraverso la lente del bilancio regionale. Come noto, tali obiettivi sono stati introdotti nel 2015, ad opera delle Nazioni Unite (ONU), al fine di imprimere un percorso di trasformazione sostenibile della società, dell'economia e dell'ambiente. L'Agenda costituisce una strategia fondata sul conseguimento, entro il 2030, da parte di tutti i Paesi, di 17 obiettivi di sviluppo sostenibile (*Sustainable Development Goals* – SDGs, cfr. tabella successiva), cui si correlano 169 sotto-obiettivi o *target* globali e nazionali, da monitorare attraverso appropriati indicatori.

Tab. 2 - Agenda 2030: elenco degli obiettivi di sviluppo sostenibile.

Obiettivi "Agenda 2030"	
1	Porre fine ad ogni forma di povertà nel mondo
2	Porre fine alla fame, raggiungere la sicurezza alimentare, migliorare la nutrizione e promuovere un'agricoltura sostenibile
3	Assicurare la salute e il benessere per tutti e per tutte le età
4	Fornire un'educazione di qualità, equa ed inclusiva, e opportunità di apprendimento per tutti
5	Raggiungere l'uguaglianza di genere ed emancipare tutte le donne e le ragazze
6	Garantire a tutti la disponibilità e la gestione sostenibile dell'acqua e delle strutture igienico sanitarie
7	Assicurare a tutti l'accesso a sistemi di energia economici, affidabili, sostenibili e moderni
8	Incentivare una crescita economica, duratura, inclusiva e sostenibile, un'occupazione piena e produttiva ed un lavoro dignitoso per tutti
9	Costruire infrastrutture resilienti e promuovere l'innovazione ed una industrializzazione equa, responsabile e sostenibile
10	Ridurre le disuguaglianze all'interno e fra le Nazioni
11	Rendere le città e gli insediamenti umani inclusivi, sicuri, duraturi e sostenibili
12	Garantire modelli sostenibili di produzione e di consumo
13	Promuovere azioni, a tutti i livelli, per combattere il cambiamento climatico
14	Conservare e utilizzare in modo durevole gli oceani, i mari e le risorse marine per uno sviluppo sostenibile
15	Proteggere, ripristinare e favorire un uso sostenibile dell'ecosistema terrestre, gestire sostenibilmente le foreste, contrastare la desertificazione, arrestare e far retrocedere il degrado del terreno, e fermare la perdita di diversità biologica
16	Promuovere società pacifiche e più inclusive per uno sviluppo sostenibile; garantire a tutti l'accesso alla giustizia, e creare istituzioni efficaci, responsabili ed inclusive a tutti i livelli
17	Rafforzare gli strumenti di attuazione e rinnovare il partenariato mondiale per lo sviluppo sostenibile

Fonte: elaborazione Corte dei conti.

Il percorso verso il perseguimento degli SDGs continua, come nei precedenti anni, ad essere influenzato dai fattori di contesto che incidono sul tessuto economico e sociale dei singoli Paesi. In un quadro ancora segnato dalle conseguenze della crisi pandemica del 2020-2021, sul quale iniziavano ad emergere segnali di ripresa anche in ragione dell'avvio delle iniziative nel PNRR, sono andate cumulandosi, a partire dal 2022, le conseguenze del conflitto militare russo-ucraino, in termini di sicurezza energetica e costo della vita. Ciò si è tradotto in ulteriori difficoltà anche nel percorso dello sviluppo sostenibile. In effetti, secondo le più recenti rilevazioni⁴⁴, ad ormai metà dell'orizzonte temporale preso in considerazione dall'Agenda, solo circa il 18 per cento degli obiettivi può essere considerato effettivamente in condizione di poter essere conseguito entro il 2030. Più in dettaglio, a livello mondiale, il connubio tra crisi sanitarie e geopolitiche ha determinato una sostanziale stasi nell'avanzamento verso gli SDGs a far data dal 2020, sebbene alcuni limitati progressi siano stati registrati nell'accesso alle infrastrutture di base, rientranti negli obiettivi 6 "Disponibilità di acqua pulita", 7 "Disponibilità di energia" e 9 "Innovazione e industrializzazione". L'indicatore sintetico utilizzato per misurare la

⁴⁴ Sachs, J.D., G. Lafortune, G. Fuller, E. Drumm (2023), "Implementing the SDG Stimulus: Sustainable Development Report 2023". Paris: SDSN, Dublin: Dublin University Press, 2023. 10.25546/102924. Parimenti, indicazioni nel senso di un grado basso di obiettivi sostenibili concretamente raggiungibili entro il 2030, stimato inferiore al 20 per cento, vengono anche da UNECE. 2023, "Growing Challenges for Sustainable Development: Can the UNECE Region Turn the Tide in 2023?", United Nations Economic Commission for Europe, Geneva.

strada percorsa (*SDG Index*⁴⁵), dopo essere rimasto fermo nel biennio 2020-2021, si è collocato, nel 2022, ad un punto al di sotto del trend previsto prima della pandemia, soprattutto a causa dei risultati registrati nei Paesi più poveri o vulnerabili. La proiezione per il futuro dei tassi di crescita sperimentati dal 2015 lascia presagire che, al 2030, il differenziale tra Stati ad alto e basso reddito, in termini di risultati negli SDGs, sarà maggiore di quanto rilevato nel 2015, invertendo così il trend di progressiva convergenza che si era consolidato prima della pandemia. Nei paesi più avanzati, sebbene l'intervento pubblico in risposta alla crisi (attraverso stabilizzatori automatici, spese emergenziali, piani di ripresa) sia stato idoneo a contrastarne gli effetti socioeconomici, il miglioramento nei settori del clima e della biodiversità appare eccessivamente lento rispetto a quanto richiesto dall'Agenda.

Con particolare riguardo all'Europa⁴⁶, l'indice⁴⁷ evidenzia nel 2022 un risultato medio del 72 per cento. A metà percorso può considerarsi che sia stato raggiunto, o sia in via di conseguimento, poco più dei due terzi degli obiettivi nell'UE. Si tratta di un valore aggregato che nasconde profonde differenze interne, tra aree statali, con i paesi del nord che toccano la punta dell'80 per cento e quelli dell'est fermi al 60 per cento. Anche in Europa, poi, l'avanzamento verso gli SDGs si è sostanzialmente arrestato a partire dal 2020, aggravando una situazione che già vedeva tassi di progresso troppo bassi per assicurare il conseguimento degli obiettivi al 2030. In dettaglio, il miglioramento dell'indice in Europa è stato 3 volte più alto nel periodo 2015-2019 (in media 0,73 punti all'anno) rispetto a quello del periodo 2019-2022 (in media 0,24 punti annui).

Nella classifica europea, l'Italia ha subito un arretramento, collocandosi in 21° posizione (19° posizione nel report 2022) con un punteggio di 69,9 (70,6 nel precedente Report). Dei 17 obiettivi, solo 1 risulta in linea con le attese, 5 sono in moderato miglioramento, 10 in situazione stabile e 1 in peggioramento. In esito a tale evoluzione, l'orizzonte di raggiungimento di ben 15 obiettivi è esposto a sfide considerate significative o di grande rilievo. Nella classifica europea, la Finlandia conferma la prima posizione sull'Indice SDG 2023, seguita dalla Svezia e dalla Danimarca. Anche guardando al profilo del livello di disuguaglianze interne ai paesi, l'indicatore "non lasciare nessuno indietro"⁴⁸, pur in un quadro che vede l'Unione europea tra le aree più avanzate nel confronto mondiale, mostra segnali di forte rallentamento a partire dal 2019, nonché si distribuisce in modo disomogeneo, con picchi nel nord e valori più bassi

⁴⁵ L'indice restituisce una misura del benessere che non si limita agli aspetti economici colti dal Prodotto interno lordo; esso nell'edizione 2023 include 97 indicatori, derivanti da statistiche ufficiali e non, che riflettono il livello di prosperità sociale ed economica, nonché la sostenibilità ambientale. Nella sua costruzione, l'indice penalizza quei paesi che determinano esternalità negative sociali e ambientali per il resto del mondo, attraverso catene di valore e consumi non equi ovvero forme di trasferimento dei profitti e di evasione fiscale.

⁴⁶ Cfr. Lafortune G., Fuller G., Klope-Lesch A., Koundouri P., Riccaboni A. (2024). *European Elections, Europe's Future and the Sustainable Development Goals. Europe Sustainable Development Report 2023/2024*. DOI <https://doi.org/10.25546/104407>.

⁴⁷ L'indice prende in considerazione non solo i paesi dell'UE, ma anche quelli candidati e altre realtà dell'area geografica europea (come l'Inghilterra); è costruito con la stessa metodologia di quello mondiale, ma con 109 indicatori.

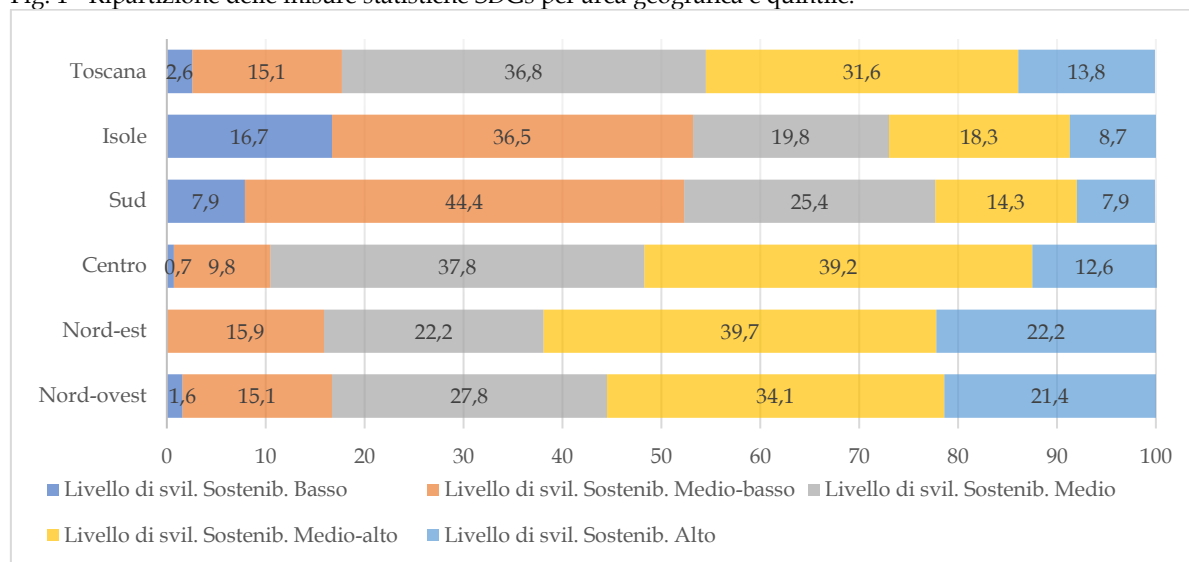
⁴⁸ L'indicatore di stima delle disuguaglianze interne è composto da un set di 32 indicatori, tutti riferiti al quadro degli SDGs, e riflette il progresso europeo in quattro dimensioni di disuguaglianza: 1) povertà estrema e deprivazione materiale; 2) disuguaglianza di reddito e rispetto dei diritti fondamentali del lavoro; 3) disuguaglianze di genere; 4) accesso e qualità dei servizi.

nell'est. In questo ambito l'Italia si colloca in 25° posizione, con un indicatore di 69,4 punti, a fronte del valore medio europeo di 74,5.

In ambito nazionale, secondo le più recenti rilevazioni Istat⁴⁹, gli andamenti relativi all'ultimo anno mostrano un quadro variegato: il 42,6 per cento delle misure sono in miglioramento, il 24,6 per cento stazionarie e il 32,8 per cento segnalano un peggioramento. Particolarmente elevata la percentuale di misure con variazione positiva nell'ambito del Goal 17 (Partnership per gli obiettivi), legata agli indicatori ICT trainati dall'evoluzione nel periodo pandemico (con la sola eccezione delle persone che usano il web per acquistare beni e servizi), e del Goal 5 (Parità di genere). Al contrario, la quota percentuale maggiore di indicatori in peggioramento attiene al Goal 7 (Energia pulita), a causa della forte ripresa dei consumi energetici successiva alla pandemia, e, al contempo, di una non altrettanto intensa crescita dei consumi da fonti rinnovabili.

Nell'analisi sviluppata dall'Istat viene fornita anche una ripartizione dello stato di avanzamento a livello regionale rispetto agli SDGs⁵⁰. Si conferma un quadro variegato con accentuate differenze tra le aree settentrionali e quelle meridionali; nelle prime la maggior parte degli indicatori si colloca in livelli alti o medio-alti, mentre nel Sud e nelle Isole sono le fasce basse e medio-basse ad accogliere la maggior parte delle misure. In questo contesto, la Regione Toscana si conferma con risultati relativamente migliori di quelli delle altre realtà del centro, con oltre il 45 per cento degli indicatori collocati nelle due fasce più elevate. Il 36,8 si posiziona in fascia media, mentre solamente il 17,7 per cento degli indicatori mostra risultati bassi o medio-bassi.

Fig. 1 - Ripartizione delle misure statistiche SDGs per area geografica e quintile.



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Istat, Rapporto sui Sustainable Development Goals (SDGs), 2023.

⁴⁹ Cfr. Istat, Rapporto SDGs 2022, Informazioni statistiche per l'Agenda 2030 in Italia, 2023.

⁵⁰ Per ciascuna area territoriale i livelli degli indicatori sono distribuiti in cinque gruppi omogenei, dal più basso al più alto.

3.2 *La strategia in ambito regionale*

Come riferito nelle precedenti relazioni, a fine 2020 la Giunta regionale ha discusso il report di posizionamento e la Strategia Regionale di Sviluppo Sostenibile (SRSvS), concludendo il lavoro svolto nell'ambito del primo Accordo con il Ministero dell'ambiente, nel quadro di riferimento della Strategia nazionale di Sviluppo Sostenibile approvata nel 2017. Infatti, come previsto dall'art. 34 del d.lgs. n. 152 del 2006, le Regioni, a seguito dell'aggiornamento della Strategia Nazionale, senza oneri aggiuntivi a carico del proprio bilancio, devono dotarsi di una strategia di Sviluppo sostenibile che sia coerente e definisca il contributo alla realizzazione degli Obiettivi della Strategia Nazionale.

Successivamente, nel periodo 2021-2022, l'attività legata all'implementazione dell'Agenda 2030 è proseguita, nell'ambito di un secondo Accordo con il Ministero dell'ambiente, che prevedeva il coinvolgimento di due ulteriori enti: la Scuola Superiore Sant'Anna, con funzione di coordinamento tecnico scientifico⁵¹, e l'ANCI Toscana, incaricata di trasporre a livello locale gli obiettivi di sostenibilità⁵².

Nel corso del 2023, a conclusione della fase sperimentale, è stato avviato un percorso di ridefinizione/aggiornamento della Strategia Regionale che porterà alla sua formale integrazione all'interno della programmazione generale, in linea con quanto previsto dall'art. 74 della l.r. n. 10 del 2010. Ciò peraltro considerando anche l'aggiornamento della Strategia Nazionale, perfezionatosi con l'approvazione del documento da parte del Comitato interministeriale per la transizione ecologica il 18 settembre 2023.

Al fine di integrare la Strategia regionale negli strumenti di programmazione generale e di bilancio (in particolare DEFR e NADEFr), la Regione Toscana si è mossa in due *step*: il primo si è concluso definendo un primo documento, confluito nel DEFR 2024 (DCR n. 60 del 27/7/2023), nel quale è stato tracciato il percorso di progressiva integrazione degli Obiettivi di sviluppo sostenibile all'interno della programmazione regionale; la seconda fase ha sviluppato tale processo nell'ambito della Nota di Aggiornamento DEFR 2024 (DCR n. 91 del 21/12/2023), il cui Allegato 1 contiene una tabella che riproduce una prima ripartizione per Goal delle risorse stanziare nel bilancio di previsione 2024-2026 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.

A ciò deve aggiungersi l'elaborazione del documento "L'Agenda 2030 in Toscana" (Allegato 1b della NADEFr), attraverso cui viene offerta una lettura delle politiche programmate nei Progetti regionali secondo la prospettiva dei Goals. Per ciascun Obiettivo di sviluppo

⁵¹ La Scuola Superiore Sant'Anna ha individuato quali indicatori scelti dal Rapporto di posizionamento della Regione Toscana e successivamente inclusi nella Strategia Regionale fossero effettivamente disponibili e calcolabili a scala locale e a quali livelli territoriali potessero essere raccolti. Ha inoltre approfondito, attraverso la sperimentazione di una matrice, la coerenza tra Strategia Nazionale 2017, Strategia Regionale 2020, PRS 2021-2025 e DEFR 2023. Infine, è stata svolta una sperimentazione in merito all'applicazione degli indicatori di Agenda 2030 all'interno degli strumenti di programmazione di un Comune (Livorno).

⁵² Oltre agli incontri a carattere partecipativo ("Soste della Sostenibilità"), per presentare la strategia regionale dell'Agenda 2030 e declinarne gli obiettivi a livello territoriale sono stati individuati 5 ambiti territoriali (mare, montagna, aree rurali, aree urbane, città metropolitana). I report degli incontri sono stati rielaborati e tradotti in una Relazione Finale curata da ANCI e denominata "Action plan territoriale".

sostenibile sono presenti schede strutturate, nelle quali viene, in particolare, messo in evidenza come le politiche regionali contribuiscono alla realizzazione dei target dei Goal definiti dall'Agenda 2030.

Nella prospettazione della Regione Toscana, il percorso intrapreso mira ad ottenere una serie di importanti risultati, in particolare:

- sviluppare al massimo l'integrazione con la programmazione regionale, in quanto la Strategia sarà redatta in coerenza e in raccordo con il processo di elaborazione delle politiche regionali;
- definire la governance della Strategia all'interno di quella degli strumenti di programmazione;
- effettuare l'aggiornamento della Strategia, anche in corso d'anno, unitamente all'aggiornamento del DEFR, anche in relazione alle leggi di variazione del bilancio (art. 8-bis, l.r. n. 1 del 2015);
- garantire il raccordo tra programmazione settoriale e Strategia (contenuta nel DEFR) con gli strumenti già disciplinati dalla l.r. n. 1 del 2015.

La Corte 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.

3.3 *Gli SDGs e la programmazione finanziaria regionale 2023*

Nell'ambito della relazione di accompagnamento ai giudizi di parificazione 2020, 2021, 2022, questa Corte ha dato conto del progresso della Regione Toscana nella definizione di un quadro esaustivo di lettura della spesa programmata in relazione ai 17 SDGs. A seguito di specifica richiesta istruttoria, la Regione Toscana ha illustrato le ulteriori attività svolte in questo ambito nel corso del 2023. In maggior dettaglio, prendendo in considerazione i documenti programmatici di riferimento per l'annualità 2023 (DEFR 2023 di cui alla d.c.r. n. 75 del 08/09/2022, Nota di aggiornamento al DEFR 2023 di cui alla d.c.r. n. 110 del 22/12/2022 e le due integrazioni alla Nota di aggiornamento al DEFR 2023 di cui alle d.c.r. n. 53 del 28/06/2023 e d.c.r. n. 88 del 22/11/2023), elaborati in coerenza con il Programma regionale di sviluppo (approvato con risoluzione n. 239 del 27/7/2023), emerge lo sforzo della Regione nella direzione di associare la programmazione finanziaria agli SDGs. Ciò è avvenuto ricostruendo, nell'ambito della Nota di aggiornamento al DEFR 2023, il contributo che le politiche regionali forniscono ai 17 Goals dell'Agenda 2030 attraverso i 29 Progetti regionali, raggruppati in 7 aree di intervento, cui si associano 159 Obiettivi specifici, al cui interno sono stati individuati interventi attuativi. Più in dettaglio, l'approccio metodologico seguito è consistito nell'attribuire ciascun Obiettivo specifico ad almeno un Goal, in base al contenuto prevalente

degli interventi attuativi⁵³. Rispetto a quanto riportato in occasione della relazione di parificazione dello scorso esercizio, la Regione Toscana ha rappresentato di aver effettuato, nel corso del 2023, un ulteriore affinamento della metodologia, in base al quale sono stati classificati per Goals tutti gli Interventi attuativi dei PR, inseriti al 31/12/2023 nel sistema di monitoraggio strategico delle politiche di cui la Giunta si è dotata. Ciò ha consentito di effettuare, in sede di monitoraggio, un'associazione degli Obiettivi specifici ai Goals in maniera più precisa rispetto a quanto inizialmente indicato a livello programmatico: la classificazione definita in sede programmatica è stata perciò integrata con la classificazione affinata durante il monitoraggio.

La tabella che segue mostra per ciascun Progetto regionale il numero di Obiettivi specifici associati ai singoli Goals (evidenziati, in verde, quelli associati in sede di programmazione e, in rosa, quelli aggiunti in sede di monitoraggio): quanto più gli Obiettivi specifici di un Progetto sono concentrati in un Goal, tanto maggiore è la correlazione Progetto-Goal. I Goals cui si correlano il numero maggiore di Obiettivi specifici sono il n. 11 “Rendere le città e gli insediamenti umani inclusivi, sicuri, duraturi e sostenibili”, il n. 10 “Ridurre le disuguaglianze all'interno e fra le Nazioni” e il n. 8 “Incentivare una crescita economica, duratura, inclusiva e sostenibile, un’occupazione piena e produttiva ed un lavoro dignitoso per tutti”.

⁵³ Tale scelta comporta che alcuni obiettivi specifici sono associati all’implementazione di più Goals, con il conseguente rischio di “sovrà” o “sotto” rappresentazione di alcuni SDGs.

Tab. 3 - Distribuzione delle linee di intervento dei Progetti regionali tra gli SDGs.

PROGETTI REGIONALI	GOALS AGENDA 2030																
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
1. Digitalizzazione, semplificazione e innovazione del sistema toscano				1				1	6							1	
2. Consolidamento della produttività e competitività delle imprese, transizione al digitale, promozione e internazionalizzazione del sistema produttivo, collaborazione								3	7			1					
3. Ricerca, sviluppo, innovazione e trasferimento tecnologico nel sistema produttivo								2	4								
4. Turismo e commercio								6				1					
5. Politiche per l'attrazione degli investimenti e per il radicamento delle aziende multinazionali									2								
6. Assetto idrogeologico, tutela della costa e della risorsa idrica						2					3		7	1			
7. Neutralità carbonica e transizione ecologica			1			1	3				3	3	1	1	1		
8. Sviluppo sostenibile in ambito rurale e agricoltura di qualità		7				1		2	2		1		1		3		
9. Governo del territorio e paesaggio			1					1	1		3	2		2	2		
10. Mobilità sostenibile									1		2		2				
11. Infrastrutture e logistica			1						3		1		2				
12. Successo scolastico, formazione di qualità ed educazione alla cittadinanza				5				1									
13. Città universitarie e sistema regionale della ricerca				3					1								
14. Valorizzazione e promozione della cultura, fra tradizione e sviluppo innovativo				3						9	9						
15. Promozione della cultura della legalità democratica				1												4	
16. Lotta alla povertà e inclusione sociale	5	1	2	1	1			1		5	2						
17. Integrazione sociosanitaria e tutela dei diritti civili e sociali	1		5		1			1		7	1					1	
18. Politiche per l'accoglienza e l'integrazione dei cittadini stranieri										3						1	
19. Diritto e qualità del lavoro								3									
20. Giovani		1		5		1		4		2	1						
21. Ati il progetto per le donne in Toscana				4				2									
22. Rigenerazione e riqualificazione urbana										3	3						
23. Qualità dell'abitare										3	4						
24. Edilizia residenziale pubblica – disagio abitativo	1						1			1	3						
25. Promozione dello sport			2	2	1			1		1	1						
26. Politiche per la salute			15				1	1				1					
27. Interventi nella "Toscana diffusa" (aree interne e nei territori montani)		1								1	5		1		3		
28. Politiche per il mare, per l'Elba e l'Arcipelago toscano		1	1			1		1	1				1	3			
29. Relazioni internazionali, cooperazione allo sviluppo e attività a favore dei Toscani nel mondo																	3

Fonte: Regione Toscana (nota prot. n. 3053/2024).

Questa articolata operazione di associazione ha consentito alla Regione di Toscana di ricostruire, per i 17 Goals, il quadro delle risorse stanziare in competenza e impegnate per le annualità 2023-2025 sul bilancio regionale. La nuova metodologia di associazione tra progetti regionali e SDGs consente di elaborare la tabella finanziaria relativa alle risorse assegnate (stanziamenti di competenza) e impegnate per gli SDGs per le annualità 2023-2025 con un maggior livello di precisione, rispetto a quanto riportato nella relazione di questa Corte sul 2022, superando la problematica relativa alle duplicazioni di risorse. Ciò in quanto, nel caso in cui un intervento contribuisca alla realizzazione di più SDGs, la Regione ha comunque individuato il Goal "prevalente". Inoltre, dato che tutte le risorse di un Intervento sono associate ad

un Goal, tale metodologia consente, secondo quanto riferito dalla Regione, di classificare anche singole quote di capitoli di bilancio; in sostanza, se un capitolo di bilancio finanzia più Interventi associati ciascuno a Goals diversi, grazie a tale classificazione, è possibile individuare la quota parte del capitolo di bilancio che finanzia ciascun Goals.

Ai fini di una corretta lettura dei dati va premesso che, nel fornire la ricostruzione finanziaria, la Regione Toscana ha rappresentato come nei Progetti regionali non figurino tutte le risorse del bilancio regionale, ma soltanto quelle collegate all'implementazione delle priorità strategiche. Per quanto riguarda la spesa sanitaria, nei Progetti regionali, sono presenti solo le risorse per investimenti sanitari e per la ricerca sanitaria; sono invece escluse quasi completamente le risorse del Fondo sanitario in quanto relative principalmente a trasferimenti alle Aziende sanitarie per la gestione ordinaria. In linea con quanto raccomandato da questa Corte nei precedenti cicli di parifica, la Regione Toscana ha proceduto comunque ad associare le risorse del Fondo sanitario non programmate nei Progetti regionali al Goal 3, per non sottostimare la dotazione⁵⁴.

Dal quadro ricostruito emerge che le assegnazioni di risorse finanziarie ai 17 obiettivi ammontano, nel triennio 2023-2025, a circa 28,9 miliardi (poco meno di 26 miliardi nel triennio 2022-2024); esse rappresentano circa il 79,3 per cento delle previsioni assestate di competenza delle spese correnti (titolo I) e in conto capitale (titolo II) del bilancio di previsione regionale per il medesimo arco temporale. Le richiamate risorse sono caratterizzate da un'evoluzione decrescente negli anni di riferimento in valore assoluto, cui si accompagna un decremento dell'incidenza sugli stanziamenti del titolo I e II nel 2024, seguita da una risalita: in maggior dettaglio dette risorse passano da 10,5 miliardi del 2023 (77,6% degli stanziamenti definitivi), a 9,3 miliardi nel 2024 (76,7% degli stanziamenti), per scendere poi a 9 miliardi nel 2025 (84,4% degli stanziamenti).

La disarticolazione degli stanziamenti per Goal evidenzia, in coerenza con le funzioni svolte dalla Regione, che oltre l'81,8 per cento delle risorse associate è riconducibile all'obiettivo 3 (assicurare la salute e il benessere per tutti e per tutte le età); trattasi di oltre 23,6 miliardi nel complesso triennale. Ulteriori obiettivi con peso relativo importante sono: il n. 11 (Rendere le città e gli insediamenti umani inclusivi, sicuri, duraturi e sostenibili) cui è dedicato il 10,4 per cento delle risorse, per poco meno di 3 miliardi complessivi; il n. 9 (Costruire infrastrutture resilienti e promuovere l'innovazione ed una industrializzazione equa, responsabile e sostenibile) cui si associa il 3,3 per cento dei fondi triennali, per complessivi 0,9 miliardi; il n. 8 (Incentivare una crescita economica, duratura, inclusiva e sostenibile, un'occupazione piena e produttiva ed un lavoro dignitoso per tutti) con un peso relativo dell'1,3 per cento e risorse triennali per 0,4 miliardi; il n. 4 (Fornire un'educazione di qualità, equa ed inclusiva, e opportunità di apprendimento per tutti) con un'incidenza dell'1,2 per cento e risorse triennali per 0,3 miliardi.

A fronte di tali disponibilità finanziarie, risultano impegnate, nel triennio in esame, risorse totali per poco meno di 12 miliardi, circa il 41,6 per cento dei relativi stanziamenti.

⁵⁴ In maggior dettaglio, per gli stanziamenti si tratta di 7.893,56 milioni per l'annualità 2023, 7.450,68 milioni per l'annualità 2024, 7.445,46 per l'annualità 2025. Per gli impegni le risorse in discorso ammontano a 7.893,56 milioni per l'annualità 2023, 68,36 milioni per l'annualità 2024 e 52,15 milioni per l'annualità 2025.

Trattasi di un dato di attuazione finanziaria a sintesi di diversi risultati nell'arco triennale: molto elevato l'esito del 2023 (95%), cui si contrappongono impegni già assunti su successivi esercizi pari, rispettivamente, al 12,6 e 9,4 per cento degli stanziamenti.

Nella ripartizione per Goal, tale risultato di attuazione finanziaria è influenzato dall'obiettivo n. 3 in materia sanitaria che ha il peso maggiore, ma anche un tasso di impegno più contenuto (circa il 36,8%). Solamente per il Goal 2 "Porre fine alla fame, raggiungere la sicurezza alimentare, migliorare la nutrizione e promuovere un'agricoltura sostenibile" mostra una capacità di impegno degli stanziamenti superiore al 90 per cento. Ulteriori 7 Goal si collocano al di sopra del 50 per cento, mentre tutti gli altri rimangono al di sotto di tale soglia. In due casi la capacità di impegno su base triennale è inferiore al 10 per cento (Goal 1 e 7).

Sotto il profilo dell'allocazione temporale, gli impegni registrati sono sostanzialmente riconducibili al consuntivo 2023; a tale annualità si riferiscono poco meno di 10 miliardi (l'83 per cento del totale triennale). Nei successivi due esercizi gli importi scendono, rispettivamente, a 1,2 miliardi e a 0,8 miliardi. Nel 2023, rispetto agli impegni a rendiconto registrati per spese correnti e in conto capitale (circa 11,6 miliardi), la quota di quelli riferibili agli SDGs è pari a circa l'86,1 per cento.

Dal quadro delineato emerge la rilevanza, nel contesto della programmazione finanziaria, raggiunta dagli obiettivi di sviluppo sostenibile, nonché il consistente grado di attuazione finanziaria assicurato, soprattutto nell'esercizio oggetto di rendicontazione.

Tab. 4 - Stanziamenti di competenza 2023-2025 e SDGs. (in milioni)

GOAL	Assegnazioni			
	2023	2024	2025	TOTALE
1: Porre fine ad ogni forma di povertà nel mondo	4,4	16,2	16,6	37,2
2: Porre fine alla fame, raggiungere la sicurezza alimentare, migliorare la nutrizione e promuovere un'agricoltura sostenibile	13,3	14,2	19,3	46,9
3: Assicurare la salute e il benessere per tutti e per tutte le età	8.523,7	7.574,9	7.515,7	23.614,3
4: Fornire un'educazione di qualità, equa ed inclusiva, e opportunità di apprendimento per tutti	170,3	112,1	52,2	334,6
5: Raggiungere l'uguaglianza di genere ed emancipare tutte le donne e le ragazze	5,8	9,6	6,8	22,2
6: Garantire a tutti la disponibilità e la gestione sostenibile dell'acqua e delle strutture igienico sanitarie	6,3	13,0	13,4	32,8
7: Assicurare a tutti l'accesso a sistemi di energia economici, affidabili, sostenibili e moderni	50,7	45,9	49,0	145,6
8: Incentivare una crescita economica, duratura, inclusiva e sostenibile, un'occupazione piena e produttiva ed un lavoro dignitoso per tutti	142,7	125,3	112,9	380,9
9: Costruire infrastrutture resilienti e promuovere l'innovazione ed una industrializzazione equa, responsabile e sostenibile	353,4	308,3	281,4	943,1
10: Ridurre le disuguaglianze all'interno e fra le Nazioni	39,8	40,6	33,0	113,4
11: Rendere le città e gli insediamenti umani inclusivi, sicuri, duraturi e sostenibili	1.068,5	1.016,2	910,7	2.995,4
12: Garantire modelli sostenibili di produzione e di consumo	19,6	14,5	13,2	47,2
13: Promuovere azioni, a tutti i livelli, per combattere il cambiamento climatico	36,3	14,5	14,4	65,2
14: Conservare e utilizzare in modo durevole gli oceani, i mari e le risorse marine per uno sviluppo sostenibile	9,6	5,9	3,2	18,6
15: Proteggere, ripristinare e favorire un uso sostenibile dell'ecosistema terrestre, gestire sostenibilmente le foreste, contrastare la desertificazione, arrestare e far retrocedere il degrado del terreno, e fermare la perdita di diversità biologica	26,3	16,5	5,9	48,7

GOAL	Assegnazioni			
	2023	2024	2025	TOTALE
16: Promuovere società pacifiche e più inclusive per uno sviluppo sostenibile; garantire a tutti l'accesso alla giustizia, e creare istituzioni efficaci, responsabili ed inclusive a tutti i livelli	1,9	2,0	-	3,9
17: Rafforzare gli strumenti di attuazione e rinnovare il partenariato mondiale per lo sviluppo sostenibile	1,0	0,0	0,0	1,1
Totale (a)	10.473,7	9.329,5	9.047,8	28.851,1
Bilancio di previsione 2023-2025 - Stanz. assestati di competenza spese Titolo I e II (b)	13.504,8	12.160,2	10.720,6	36.385,6
Incidenza percentuale della spesa netta assegnata agli SDGs sulle previsioni Tit. I e II (a/b)	77,6%	76,7%	84,4%	79,3%

Fonte: elaborazione Corte conti su dati Regione Toscana (note prot. nn. 3053/2024 e 3527/2024).

Tab. 5 - Impegni 2023-2025 e SDGs.

(in milioni)

GOAL	Impegni				Imp/ Assegna- zioni
	2023	2024	2025	TOTALE	TOTALE
1: Porre fine ad ogni forma di povertà nel mondo	3,6	0,1	-	3,7	9,9%
2: Porre fine alla fame, raggiungere la sicurezza alimentare, migliorare la nutrizione e promuovere un'agricoltura sostenibile	11,9	13,2	18,4	43,5	92,9%
3: Assicurare la salute e il benessere per tutti e per tutte le età	8.485,3	135,6	72,9	8.693,8	36,8%
4: Fornire un'educazione di qualità, equa ed inclusiva, e opportunità di apprendimento per tutti	142,1	63,6	8,5	214,2	64,0%
5: Raggiungere l'uguaglianza di genere ed emancipare tutte le donne e le ragazze	2,4	2,8	-	5,2	23,5%
6: Garantire a tutti la disponibilità e la gestione sostenibile dell'acqua e delle strutture igienico sanitarie	4,2	1,1	1,2	6,5	19,7%
7: Assicurare a tutti l'accesso a sistemi di energia economici, affidabili, sostenibili e moderni	4,8	-	-	4,8	3,3%
8: Incentivare una crescita economica, duratura, inclusiva e sostenibile, un'occupazione piena e produttiva ed un lavoro dignitoso per tutti	130,6	40,7	26,7	198,0	52,0%
9: Costruire infrastrutture resilienti e promuovere l'innovazione ed una industrializzazione equa, responsabile e sostenibile	184,9	129,1	49,7	363,8	38,6%
10: Ridurre le disuguaglianze all'interno e fra le Nazioni	26,5	9,2	0,1	35,8	31,6%
11: Rendere le città e gli insediamenti umani inclusivi, sicuri, duraturi e sostenibili	895,6	770,4	665,2	2.331,2	77,8%
12: Garantire modelli sostenibili di produzione e di consumo	7,6	1,0	-	8,6	18,2%
13: Promuovere azioni, a tutti i livelli, per combattere il cambiamento climatico	33,4	9,0	8,6	51,0	78,2%
14: Conservare e utilizzare in modo durevole gli oceani, i mari e le risorse marine per uno sviluppo sostenibile	7,1	2,4	-	9,5	51,3%
15: Proteggere, ripristinare e favorire un uso sostenibile dell'ecosistema terrestre, gestire sostenibilmente le foreste, contrastare la desertificazione, arrestare e far retrocedere il degrado del terreno, e fermare la perdita di diversità biologica	19,6	0,6	0,3	20,5	42,1%
16: Promuovere società pacifiche e più inclusive per uno sviluppo sostenibile; garantire a tutti l'accesso alla giustizia, e creare istituzioni efficaci, responsabili ed inclusive a tutti i livelli	1,8	1,2	-	3,0	77,2%
17: Rafforzare gli strumenti di attuazione e rinnovare il partenariato mondiale per lo sviluppo sostenibile	0,6	-	-	0,6	52,1%
Totale (a)	9.962,0	1.180,0	851,7	11.993,8	41,6%
Dati consuntivo 2023 Impegni di competenza Titolo I e II (b)	11.573,9				
Incidenza percentuale degli impegni di competenza della spesa associata agli SDGs sul totale Tit. I e II (a/b)	86,1%				

Fonte: elaborazione Corte conti su dati Regione Toscana (note prot. nn. 3053/2024 e 3527/2024).

4. La manovra di bilancio 2023-2025: legge di stabilità e collegato

L'attuazione degli obiettivi fissati nel DEFR è demandata annualmente alla legge di stabilità regionale la quale, ai sensi dell'art. 36, comma 4, del d.lgs. n. 118 del 2011, contiene, *“in relazione alle esigenze derivanti dallo sviluppo della fiscalità regionale”*, il quadro di riferimento finanziario per il periodo compreso nel bilancio di previsione, con decorrenza dal primo anno considerato.

La manovra di finanza pubblica della Toscana trova altresì esplicazione nel “collegato” alla legge di stabilità, che si configura quale ulteriore strumento di programmazione finanziaria atto ad apportare modifiche e/o integrazioni di disposizioni legislative vigenti volte a concorrere al raggiungimento degli obiettivi programmatici.

I disegni di legge di stabilità del triennio 2023-2025 e del relativo “collegato” presentati dalla Giunta regionale⁵⁵ al Consiglio sono stati approvati, previo parere positivo del Collegio dei revisori, rispettivamente con l.r. 29 dicembre 2022, n. 45 e con l.r. 29 dicembre 2022, n. 44. Entrambi gli atti sono stati adottati entro i termini previsti dal principio contabile applicato⁵⁶ e rispettano i contenuti minimi ivi prescritti, facendosi veicolo normativo delle modificazioni della vigente legislazione di entrata e di spesa destinate ad essere recepite nella legge di bilancio.

La manovra finanziaria per il triennio 2023-2025 così complessivamente considerata sviluppa interventi di spesa per la realizzazione delle politiche regionali per un totale di 100,03 milioni. Gli oneri sono computati al netto degli stanziamenti vigenti, al fine di isolare l'effettivo impatto finanziario della manovra correlata alla legge di stabilità ed al suo collegato. Al riguardo si dà atto come la Regione, adeguandosi ai ripetuti rilievi sollevati sul punto da questa Sezione nel corso dei precedenti giudizi di parificazione, già dall'esercizio 2022 abbia, nella relazione tecnico-finanziaria allegata ai progetti di legge, dato evidenza ai nuovi o maggiori oneri prodotti. Si rende possibile in questo modo valutare l'impatto finanziario della manovra rispetto all'equilibrio di bilancio definito dalla legislazione precedente, al netto di variazioni conseguenti agli emendamenti e interventi correttivi introdotti in sede di approvazione dei disegni di legge da parte del Consiglio.

La manovra finanziaria, secondo quanto dichiarato nelle relazioni tecniche allegate alle leggi⁵⁷, ha dovuto recuperare le risorse necessarie a far fronte alla situazione di squilibrio, di

⁵⁵ Le proposte di legge di stabilità 2023-2025 e del relativo “collegato” sono state presentate dalla Giunta regionale al Consiglio in data 12 dicembre 2022.

⁵⁶ A norma del richiamato principio contabile, il disegno di legge di stabilità regionale deve essere presentato al Consiglio entro il 31 ottobre di ogni anno, contestualmente a quello sulla legge di bilancio, e comunque, non oltre 30 giorni dalla presentazione del disegno di legge sul bilancio dello Stato. Entrambi i disegni di legge sono stati presentati dalla Giunta regionale oltre il termine del 31 ottobre ma comunque entro trenta giorni dalla presentazione del disegno di legge sul bilancio dello Stato avvenuta in data 29 novembre 2022.

⁵⁷ Si precisa che *“le previsioni 2023/2025 mostravano un disequilibrio tra entrate e spese libere dell'ordine di 150 milioni, dovuti alla necessità di assicurare il cofinanziamento regionale dei nuovi programmi comunitari e all'incremento delle spese di funzionamento e degli oneri finanziari a servizio del debito. In tale contesto la nuova legislazione ha comportato un incremento limitato degli oneri a valere su fonti diverse dall'indebitamento e da fonti specifiche per 10,027 milioni nel 2023, prevalentemente derivanti dagli emendamenti apportati in sede consiliare; per gli anni 2024 e 2025 la nuova legislazione ha invece consentito di risparmiare oltre 20 milioni annui grazie in particolare alla sostituzione della modalità di finanziamento da corrente ad indebitamento di alcuni interventi in conto capitale. La parte restante del disequilibrio sopra richiamata è stata invece recuperata con risparmi operati a legislazione vigente”*.

circa 150 milioni, determinata soprattutto dell'incremento degli oneri per il cofinanziamento regionale dei nuovi programmi europei e degli oneri per il servizio del debito.

La Regione ha ritenuto allo scopo di 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 significativi importi.

Il ricorso ad indebitamento quale fonte di copertura degli oneri della manovra finanziaria è particolarmente evidente sul 2024 (32,4 milioni) e ancora maggiormente sul 2025 (82,86 milioni); diversamente nel 2023 su un totale di 18,24 milioni di oneri prodotti la previsione di ricorrere al mercato finanziario è limitata a 8,2 milioni.

Tab. 6 - Fonte di copertura oneri manovra di bilancio 2023/2025 (legge di stabilità e collegato). (in euro)

Fonte di copertura	Oneri della manovra di bilancio 2023/2025			
	2023	2024	2025	Totale triennio
Ricorso all'indebitamento (comprensivo dell'autorizzazione DANC)	8.198.800	32.420.000	82.861.539	123.490.339
Risorse già disponibili a legislazione vigente	11.327	11.327	11.327	33.981
Acquisizione risorse vincolate art. 1, commi 134-138, l. 145/2018	0,00	6.000.000	6.000.000	12.000.000
Altre fonti	10.027.000	-22.290.000	-23.224.000	-35.597.000
Totale legge stabilità e collegato	18.237.127	16.141.327	65.648.866	100.027.320

Fonte: Corte dei conti su dati trasmessi da Regione Toscana.

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 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.

Nel rinviare al capitolo della presente Relazione dedicato all'indebitamento per una analisi più approfondita della questione si deve richiamare anche in questa sede l'attenzione della Regione ad una attenta verifica della sostenibilità delle politiche di investimento in considerazione della carenza di entrate libere impiegabili allo scopo e della ridotta capacità di indebitamento che rischia di compromettere, come sopra accennato, il cofinanziamento ai progetti europei e del PNRR.

La legge di stabilità per il 2023 si compone di 16 articoli. Le disposizioni ivi contenute hanno determinato una serie di modifiche alla vigente legislazione regionale destinate ad

esplicare i propri effetti nel triennio 2023-2025, attraverso l'introduzione di nuovi oneri, l'incremento e/o la riduzione di previsioni di spesa già autorizzati da precedenti interventi legislativi e, in via residuale, l'approvazione di misure di riordino prive di effetti finanziari.

Tab. 7 - L.r. n. 45/2022 – Legge di stabilità regionale per il triennio 2023-2025. (in euro)

Articolo	Descrizione disposizione normativa	Oneri 2023	Oneri 2024	Oneri 2025	Nuovi oneri prodotti nel triennio 2023-2025	Oneri legislazione vigente 2022	Totale oneri legis. one vigente 2023 per triennio 2023-2025
art. 1	Modifiche all'art. 1 della l.r. 77/2016						
art. 2-6	Centro di documentazione "Cultura della legalità democratica". Modifiche all'art. 5, 5-ter, 6 della l.r. 11/1999	220.000	215.000	215.000	650.000		650.000
art. 7	Potenziamento e coordinamento attività di controllo in materia di salute e sicurezza nei luoghi di lavoro. Sostituzione art. 25 l.r. 38/2007						
art. 8	Finanziamenti straordinari per investimenti. Modifiche all'art. 82 bis della l.r. 68/2011	2.000.000			2.000.000		2.000.000
art. 9	Interventi contro la violenza di genere. Modifiche all'art. 9 l.r. 77/2017	20.000			20.000	205.000	225.000
art. 10	Estensione del sistema tramviario nell'area metropolitana fiorentina. Modifiche all'art. 12 della l.r. 77/2017	100.000			100.000		100.000
			-14.000.000	14.000.000	-	70.000.000	70.000.000
art.11	Misure a sostegno di interventi rinnovamento patrimonio strutturale e strumentale aziende sanitarie.	-12.000.000			-12.000.000	47.942.376	35.942.376
art. 12	Contributo straordinario a Sant'Anna di Pisa per realizzazione polo trasferimento tecnologico.	-500.000	-500.000	1.000.000	-	2.500.000	2.500.000
art. 13	Contributi straordinari per progettazione fattibilità tecnica ed economica di interventi su viabilità locale nella Città Metropolitana di Firenze Modifiche all'art. 10 della l.r. 31/2021	200.000			200.000		200.000
art. 14	Progettazione interventi finanziabili da fondi di coesione europei o nazionali. Modifiche all'art. 1 l.r. 54/2021	900.000			900.000		900.000
art. 15	Contributo a favore famiglie con figli minori disabili. Modifiche all'art. 19 della l.r. 54/2021	15.000			15.000		15.000
art. 16	Custodi della montagna. Modifiche all'art. 6 della l.r. 4/2022	200.000	200.000	200.000	600.000	3.900.000	4.500.000
art. 17		11.326,93	11.326,93	11.326,93	33.981		33.981
Totale incrementi di spesa		3.666.327	426.327	15.426.327			
Totale decrementi di spesa		-12.500.000	-14.500.000	-			
Totale complessivo		-8.833.673	-14.073.673	15.426.327	-7.481.019	124.547.376	117.066.357

Fonte: Corte dei conti su l.r. n. 45/2022.

La legge di stabilità comporta nel triennio considerato, al netto degli oneri a legislazione vigente, una diminuzione complessiva delle autorizzazioni di uscita complessivamente pari a 7,48 milioni in conseguenza di una minore previsione di spesa sul 2023 pari a 12 milioni e di uno slittamento dell'onere di spesa di 14 milioni sulla tramvia fiorentina dall'esercizio 2024 al 2025.

La previsione in negativo di 12 milioni deriva dal minor contributo concesso nel 2023 alle aziende sanitarie a sostegno di interventi di rinnovamento del proprio patrimonio strumentale e strutturale di cui alla l.r. n. 19 del 2019 che viene quindi complessivamente a definirsi per il periodo 2019-2024 in 300,76 milioni a fronte dei precedenti 312,72 milioni.

Si registrano inoltre riprogrammazioni della spesa che dal 2023 (-0,50 milioni) e dal 2024 (-14,8 milioni) transitano al 2025 (+16,71 milioni). Si tratta, in particolare, di contributi legati alla realizzazione del polo di trasferimento tecnologico per la Scuola superiore universitaria S.

Anna e all'estensione del sistema tramviario nell'area metropolitana fiorentina, che vengono procrastinati ad anni successivi in aderenza allo slittamento dei relativi cronoprogrammi.

Il "collegato" alla legge di stabilità autorizza, nei suoi 34 articoli, nuove spese per un ammontare triennale complessivo pari a 107,51 milioni, di cui 27,07 milioni nel 2023, 30,21 milioni nel 2024 e 50,22 milioni nel 2025.

Tab. 8 - L.r. n. 44/2022 - Collegata alla legge di stabilità per il triennio 2023-2025.

(in euro)

Articolo	Descrizione	Oneri 2023	Oneri 2024	Oneri 2025	Totale nuovi oneri prodotti nel triennio
art. 1-12-16-23-24-31-32	Contributi di natura corrente*	4.220.000	580.000	80.000	3.910.000
art. 2	Subentro nella proprietà degli immobili della società Terme di Casciana S.p.A. in liquidazione*	1.302.000	285.000	281.000	1.868.000,
art. 3	Contributo straordinario a sostegno delle stazioni invernali e del sistema sciistico	2.000.000	1.000.000	1.000.000	4.000.000
artt. 4-7-8-10-11-13-14-15-17-18-19-20-21-22-25-26-27-28-29-30	Contributi straordinari a enti locali	7.048.800	10.950.000	6.500.000	13.468.800
art. 5	Raddoppio della linea ferroviaria Pistoia-Lucca. Scavalco ferroviario di Livorno. Collegamento ferroviario in Garfagnana. Modifiche alla l.r. 86/2014	12.500.000	21.400.000	33.000.000	66.900.000
	Raddoppio della linea ferroviaria Pistoia-Lucca. Abrogazione art. 33 l.r. 86/2014		-12.500.000	-12.500.000	- 25.000.000
art. 6	Interventi sul porto di Livorno e modifiche alla l.r. 86/2014		20.000.000	30.000.000	50.000.000
	Interventi sul porto di Livorno. Abrogazione art. 34 l.r. 86/2014		-12.500.000	-12.500.000	- 25.000.000
art. 9	Interventi sul porto di Piombino		1.000.000	4.361.539	
art. 33	Copertura finanziaria				
art. 34	Entrata in vigore				
Totale solo incrementi		27.070.800	55.215.000	75.222.539	157.508.339
Totale solo decrementi		-	- 25.000.000	- 25.000.000	-50.000.000
Totale		27.070.800	30.215.000	50.222.539	107.508.339

*oneri al netto delle regolazioni contabili.

Fonte: Corte dei conti su l.r. n. 44 del 2023.

Sono previsti, nel triennio contributi di natura corrente (3,9 milioni)⁵⁸ e soprattutto contributi straordinari, prevalentemente concessi ad enti locali per interventi di edilizia pubblica e viabilità. È altresì autorizzato il subentro pro quota nella proprietà degli immobili della società Terme di Casciana S.p.A. in liquidazione con conseguente accollo da parte della Regione dei mutui insistenti sugli immobili per la quota di propria competenza e ai debiti a breve termine sussistenti alla data di approvazione del piano di riparto⁵⁹.

⁵⁸ Nel dettaglio, si tratta di contributi a Ente Terre regionali toscane, a famiglie con figli minori disabili, a destinatari di trattamenti di estetica oncologica, alla società della Salute Alta Val di Cecina-Valdera nonché a contributi per i cani guida (250 mila euro nel 2023) e per i comuni di Quarrata e Marradi.

⁵⁹ Nel dettaglio, è prevista l'assegnazione alla Regione Toscana di beni immobili per un valore di circa 7,14 milioni con conseguente acquisizione degli stessi nel patrimonio regionale. Il trasferimento dei beni comporta anche il subentro nei rapporti attivi e passivi e nei contratti ad essi inerenti, incluse le rate di mutuo in scadenza dalla data del 31/12/2022. La Regione procederà quindi ad accollarsi pro-quota i mutui insistenti con i relativi oneri fino all'importo massimo di 1,43 milioni ed a registrare la dismissione della partecipazione in Terme di Casciana S.p.A. per la differenza.

Incide poi, notevolmente, sulla spesa autorizzata la previsione di nuovi contributi in conto capitale per il raddoppio della linea ferroviaria Pistoia Lucca (e opere collaterali)⁶⁰ e per interventi sul porto di Livorno. Si tratta di previsioni di spesa afferenti alla realizzazione di opere pubbliche da tempo programmate e richiamate peraltro nel nuovo Piano regionale di sviluppo 2021-2025 quale priorità dell'agenda regionale nel settore delle infrastrutture viarie. Su di esse la Sezione ha nel corso degli anni prestato particolare attenzione, in considerazione delle continue rimodulazioni di cui sono stati oggetto, con conseguenti incertezze circa i loro tempi di avvio, di definizione e di conclusione, dando adito a forti perplessità per le evidenti ricadute sull'attività di programmazione. Nelle Relazioni sui giudizi di parifica degli esercizi antecedenti al 2023, era stato difatti reso costantemente evidente come a partire dall'esercizio 2015, l'erogazione della prima quota del contributo venisse regolarmente differita di anno in anno, in ogni nuovo esercizio finanziario.

Nelle autorizzazioni del collegato alla legge di stabilità 2023 è stata sottoposta a rettifica la modalità di copertura finanziaria di tali interventi, che passa da contributi in conto esercizio finalizzati al rimborso del costo del debito assunto rispettivamente da RFI e autorità portuale (con conseguente riduzione di spesa corrente) a contributi in conto capitale finanziati in parte da ricorso ad effettivo indebitamento e in parte da debito autorizzato e non contratto da erogare conseguentemente alle fasi di realizzazione degli interventi. Vengono pertanto abrogati dagli artt. 5 e 6 del collegato le norme contenute negli artt. 33⁶¹ e 34⁶² della l.r. n. 86 del 2014. Alla base di tale modifica, secondo quanto rappresentato dalla Regione a seguito di richiesta istruttoria, vi sarebbe proprio il fatto che *“nel corso degli anni il cronoprogramma è stato oggetto di successivi aggiornamenti che ne hanno procrastinato l'avvio e hanno determinato la necessità di riprogrammare le risorse rispetto all'originaria previsione di bilancio. Da ciò ne è derivata l'idea di modificare la copertura finanziaria e recuperare risorse di parte corrente a vantaggio di altre politiche di spesa”*. A fronte di tale rettifica, si registra dall'esercizio 2015 il primo impegno di spesa a valere sull'intervento di raddoppio ferroviario.

⁶⁰ Le opere collaterali si sostanziano nel collegamento ferroviario in Garfagnana e nello scavalco ferroviario di Livorno.

⁶¹ L'articolo 33 della l.r. n. 86 del 2014 prevedeva il concorso finanziario della Regione alla realizzazione delle opere relative al raddoppio della linea ferroviaria Pistoia-Lucca e alle opere propedeutiche e correlate. La Regione era autorizzata ad erogare a Rete ferroviaria italiana (RFI) contributi straordinari, per un importo massimo di 12,5 milioni per ciascuno degli anni dal 2024 al 2043 (n. 19 anni) a titolo di rimborso degli oneri di ammortamento derivanti dalla contrazione di finanziamenti da parte della stessa RFI. Con la nuova disposizione contenuta nella legge di stabilità 2023 la Regione a partire dal bilancio di previsione 2023-2025 finanzia direttamente la spesa di investimento per un massimo erogabile di 200 milioni per il periodo 2023-2028.

⁶² L'articolo 34 della l.r. n. 86 del 2014 prevedeva il concorso finanziario della Regione alle opere necessarie alla realizzazione della Darsena Europa nel porto di Livorno. La Regione era autorizzata ad erogare contributi straordinari all'Autorità portuale di Livorno, per un importo massimo di euro 12,5 milioni per ciascuno degli anni dal 2024 al 2043 (n. 19) per il concorso al rimborso degli oneri di ammortamento derivanti dalla contrazione di finanziamenti da parte della stessa Autorità portuale. Con la nuova disposizione contenuta nella legge di stabilità 2023 la Regione a partire dal bilancio di previsione 2023-2025 finanzia direttamente la spesa di investimento per un massimo erogabile di 200 milioni per il periodo 2023-2028.

Tab. 9 - Contributi straordinari per raddoppio linea ferroviaria Pistoia Lucca e per interventi sul porto di Livorno.
(in euro)

Intervento	Cap/U.	Descrizione	Annualità	Prev. iniziali	Prev. def.	Impegni	Pagamenti	Fonte finanziamento
Raddoppio linea ferroviaria Pistoia - Lucca	31454	Potenziamento linea ferroviaria Lucca Aulla e scalo merci stazione di Castelnuovo di Garfagnana	2023	1.900.000	950.000	950.000	0,00	DANC
			2024	0,00				
			2025	0,00				
	31455	Collegamento porto di Livorno-interporto Guasticce tramite scavalco ferroviario	2023	10.600.000	10.600.000			DANC
			2024	6.400.000			DANC	
			2025	0,00				
	31456	Raddoppio linea ferroviaria Pistoia-Lucca	2023	0,00				
			2024	15.000.000			Indebitamento	
			2025	33.000.000			Indebitamento	
Totale raddoppio Linea ferroviaria Pistoia Lucca				66.900.000		1.900.000	0	Indebitamento/DANC
Interventi sul porto di Livorno	31453	Realizzazione di interventi infrastrutturali connessi al nuovo Piano regolatore portuale del porto di Livorno	2023	0,00				
			2024	20.000.000			Indebitamento	
			2025	30.000.000			Indebitamento	
Totale interventi sul porto di Livorno				50.000.000				Indebitamento

Fonte: Corte dei conti su dati del progetto di legge sul rendiconto 2023 (p.d.l. n. 3/2024).

Sui mezzi di copertura dei maggiori oneri recati dalla legge di stabilità e dal collegato si prende atto della maggiore articolazione delle informazioni contenute nella relazione tecnica e ribadite con la comunicazione delle misure correttive, che danno evidenza delle operazioni che hanno determinato il miglioramento dello margine corrente a legislazione vigente, il quale garantisce la copertura agli oneri delle leggi non direttamente riferibili ad aumento di entrate, diminuzioni di spese e ricorso al debito.

Sarebbe tuttavia auspicabile, per superare definitivamente le censure più volte mosse da questa Sezione sul punto, che anche il margine corrente trovasse una più precisa quantificazione che consenta di verificarne la capacità di dare copertura a nuove spese.

5. Il bilancio di previsione 2023-2025

Il bilancio di previsione è il documento contabile con cui la Regione individua il quadro complessivo delle risorse che prevede di acquisire e di impiegare in ciascun esercizio finanziario compreso nell'arco temporale definito nel DEFR. Lo stesso recepisce le modificazioni della legislazione vigente apportate dalla legge di stabilità e dalle leggi collegate, e, sulla base delle entrate disponibili, definisce e autorizza i programmi di spesa che l'amministrazione dovrà realizzare per conseguire gli obiettivi programmati nel DEFR.

L'art. 39 del d.lgs. n. 118/2011 ne fissa la disciplina fondamentale, rimandando per le ulteriori disposizioni di dettaglio all'allegato principio contabile applicato concernente la programmazione (all. 4/1, p. 9) che ne definisce, altresì, i termini di approvazione.

La proposta di legge avente ad oggetto il "Bilancio di previsione finanziario 2023-2025" è stata approvata dal Consiglio regionale con l.r. 29 dicembre 2022, n. 46. Sulla proposta ha espresso parere favorevole il Collegio dei revisori dei conti della Regione.

La legge è costituita da 12 articoli e definisce le previsioni di competenza per il triennio 2023-2025 e le previsioni di cassa per l'esercizio 2023 nonché l'ammontare del disavanzo

presunto del precedente esercizio 2022, il totale dei residui attivi e passivi presunti e l'autorizzazione del ricorso all'indebitamento per il triennio considerato.

Per l'esercizio 2023, a norma dell'art. 1:

- le previsioni di cassa si definiscono in 21.670,81 milioni in entrata e in 22.488,14 milioni in spesa;
- le previsioni di competenza pareggiano per 16.242,27 milioni, in aumento di 738,13 milioni rispetto al medesimo valore del 2022.

Per i successivi esercizi 2023 e 2024, le previsioni di competenza trovano equilibrio in entrata e in spesa rispettivamente in 11.465,68 milioni e in 11.217,84 milioni (art. 2).

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

- 656,65 milioni da debito autorizzato e non contratto (art. 3);
- 64,09 milioni dal maggior disavanzo conseguente al riaccertamento straordinario dei residui ex d.lgs. n. 118 del 2011 (art. 4);
- 541,24 milioni dalla restituzione dell'anticipazione di liquidità concessa ai sensi dell'art. 2 del d.l. n. 35 del 2013 (art 5).

L'ammontare del ricorso al debito per il finanziamento di spesa di investimento nel triennio 2023-2025 risulta complessivamente pari a 855,80 milioni, di cui 364,84 milioni nel 2023 290,42 milioni nel 2024 e 200,54 milioni nel 2025 (art. 6), in aumento di 175,36 milioni rispetto all'autorizzazione complessiva stabilita dal bilancio di previsione 2022-2024.

Il ricorso effettivo al mercato finanziario si prevede in 164,21 milioni per il 2023, in 169,15 milioni per il 2024 e in 186,54 milioni per il 2025.

Una quota della previsione all'indebitamento per il finanziamento degli investimenti del triennio è prevista nella forma del DANC, di cui 200,63 milioni nel 2023, 121,27 milioni nel 2024 e 14 milioni nel 2025⁶³.

Sull'impiego del DANC per dare copertura alle spese di investimento regionali si rimanda alle analisi e alle considerazioni espresse nel capitolo della presente relazione dedicato all'indebitamento della Regione.

Ci si limita ad osservare in questa sede come la Regione, dopo avervi fatto massiccio ricorso fino al 2015, ha ripreso ad utilizzare questo istituto dal 2020, per importi inizialmente contenuti⁶⁴ destinati a divenire sempre più elevati, come attestato dai dati sopra riferiti del bilancio di previsione 2023-2025 in esame e come confermato da un preliminare esame del bilancio di previsione 2024-2026⁶⁵.

⁶³ Si tratta degli interventi per l'estensione della linea tramviaria 3.2 verso Bagno a Ripoli la cui modalità di finanziamento, nella legge di stabilità per il 2023 (l.r. n. 45 del 2022) passa dalla contrazione di debito a DANC, estendendolo anche all'annualità 2025 oltre che al biennio 2023-2024.

⁶⁴ Nell'esercizio 2020 sono stati autorizzati 70,36 milioni mentre solo 18,02 milioni nell'esercizio 2021.

⁶⁵ Nell'esercizio 2024, difatti, tutta la quota di nuovo debito autorizzata è riconducibile a DANC, non essendo prevista la contrazione effettiva di nuovi prestiti.

La scelta di privilegiare il DANC rispetto all'indebitamento effettivo appare "imposta" dalla difficoltà della Regione di sostenere le spese di ammortamento di nuovi mutui, in considerazione anche dell'impossibilità di assicurarne il finanziamento con le risorse del Fondo sanitario, come affermato da questa Sezione nel giudizio di parificazione del precedente rendiconto.

La tabella che segue presenta una sintesi del quadro riassuntivo generale del bilancio di previsione 2023-2025, riportando le previsioni relative alla sola annualità 2023.

Tab. 10 - Bilancio di previsione 2023-2025 – quadro riassuntivo entrate e spese annualità 2023. (in euro)

Entrate 2023	Cassa	Competenza	Spese 2023	Cassa	Competenza
Fondo di cassa presunto all'inizio dell'esercizio	448.799.589,16				
Utilizzo avanzo presunto di amministrazione		541.236.100,61	Disavanzo di amministrazione da riaccertamento residui		2.913.191,30
di cui utilizzo fondo anticipazioni di liquidità (d.l. 35/2013 e ss.mm.)		541.236.100,61	Disavanzo di amministrazione da d.l. 35/2013		16.654.686,95
			Disavanzo amministrazione da DANC		656.649.404,81
Fondo pluriennale vincolato		204.663.585,73			
Titolo 1 - Entrate correnti tributarie, contr. e perequative	12.077.428.242,54	9.448.848.279,48	Titolo 1 - Spese correnti		9.922.318.454,82
			di cui fondo pluriennale vincolato		24.510.157,35
Titolo 2 - Trasferimenti correnti	815.319.873,50	506.828.415,82			
Titolo 3 - Entrate extratributarie	179.804.439,72	109.332.823,28			
Titolo 4 - Entrate conto capitale	1.604.230.706,56	997.138.416,02	Titolo 2 - Spese conto capitale	3.212.777.545,63	1.613.197.623,93
			di cui fondo pluriennale vincolato		27.751.357,11
Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	64.467.676,50	52.752.572,12	Titolo 3 - Spese per incremento attività finanziarie	46.025.000	46.025.000
			di cui fondo pluriennale vincolato		
Totale entrate finali	14.741.250.938,82	11.114.900.506,72	Totale spese finali	14.856.585.922,09	11.581.541.078,75
Titolo 6 - Accensione prestiti di cui:	364.839.916,89	1.021.489.321,70			
finanziamento disavanzo da DANC		656.649.404,81	Titolo 4 - Rimborso prestiti	99.949.739,29	624.531.152,95
contrazione mutui per investimenti	164.209.803,57	164.209.803,57			
DANC per investimenti	200.630.113,32	200.630.113,32	di cui utilizzo fondo anticipazione liquidità (d.l. 35/2013 e ss.mm)		524.581.413,66
Titolo 7 - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere			Titolo 5 - Chiusura anticipazioni da istituto tesoriere		
Titolo 9 - Entrate per conto terzi e partite di giro	3.372.949.201,79	3.359.984.000	Titolo 7 - Uscite per conto terzi e partite di giro	3.765.800.654,21	3.359.984.000
Totale titoli	18.479.040.057,50	15.496.373.828,42	Totale titoli	18.722.336.315,59	15.566.056.231,70
TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE	18.927.839.646,66	16.242.273.514,76	TOTALE COMPLESSIVO SPESE	18.722.336.315,59	16.242.273.514,76
Fondo di cassa finale presunto	205.503.331,07				

Fonte: Corte dei conti su quadro riassuntivo allegato alla l.r. n. 46/2022.

Dal quadro risulta evidente come le previsioni per il 2023 comprendano l'iscrizione, tra le spese, della quota parte del disavanzo presunto da ripianare nell'anno, pari complessivamente a 676,21 milioni e così composta:

- 2,91 milioni riferiti alla quota annuale del maggior disavanzo derivante da riaccertamento straordinario dei residui;
- 16,65 milioni riconducibili alla quota capitale annuale relativa all'anticipazione di liquidità ex d.l. n. 35 del 2013;
- 656,65 milioni relativi al disavanzo da debito autorizzato e non contratto.

La copertura di tale disavanzo è assicurata per 656,65 milioni da indebitamento autorizzato e non contratto ai sensi dell'art. 40, comma 2 del d.lgs. n. 118 del 2011 e per 19,56 milioni da margine corrente di competenza.

Non risulta applicato avanzo presunto di amministrazione derivante dal precedente esercizio (possibilità prevista dall'art. 42, comma 8 del d.lgs. n. 118 del 2011) 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 2015⁶⁶.

Sempre in entrata, la stima del fondo pluriennale vincolato è fissata in 204,66 milioni. Non è stato previsto, come già nei precedenti ultimi esercizi, alcuno stanziamento autorizzatorio per la richiesta anticipazione di tesoreria di cui all'art. 69, comma 9, del d.lgs. n. 118 del 2011.

Con il testo di legge sono stati approvati tutti gli allegati richiesti dagli artt. 11 e 39 del d.lgs. n. 118 del 2011⁶⁷, in conformità ai modelli ministeriali.

Tra questi è compresa la Nota integrativa, esplicativa dei criteri di valutazione utilizzati per la formulazione delle voci di bilancio, la quale presenta i contenuti obbligatori richiesti dai principi contabili⁶⁸. Dall'esame della Nota si desume come l'incremento nel volume complessivo di entrate (e di conseguenza delle spese) dell'esercizio 2023 rispetto a quello del precedente bilancio di previsione 2022 sia stato determinato dai seguenti fattori:

- crescita delle risorse sanitarie (che aumentano sia per la quota indistinta che per quella vincolata relativa, in particolare, alle risorse di cui all'art 20 della legge n. 67 del 1988 per il finanziamento dell'edilizia sanitaria e del PNRR/PNC);
- incremento delle risorse correlate al nuovo ciclo di programmazione UE 2021-2027 che prende avvio proprio dal 2023;

⁶⁶ Si rammenta che la Regione nell'esercizio 2022 ha fatto ricorso alla facoltà di rinegoziazione delle anticipazioni di liquidità ai sensi dell'art. 1, comma 597, l. n. 234 del 2021: *“Le regioni e gli enti locali che hanno contratto con il Ministero dell'economia e delle finanze anticipazioni di liquidità ad un tasso di interesse pari o superiore al 3 per cento per il pagamento dei debiti certi, liquidi ed esigibili, ai sensi degli artt. 1, 2 e 3 del d.l. 35 del 2013 e dell'art. 13 del d.l. 102 del 2013, possono richiedere che i relativi piani di ammortamento siano rinegoziati secondo i termini e le condizioni indicate”*.

⁶⁷ Ai sensi dell'art. 11, comma 3 trattasi di: a) prospetto esplicativo del presunto risultato di amministrazione; b) prospetto concernente la composizione, per missioni e programmi, del fondo pluriennale vincolato per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione; c) prospetto concernente la composizione del fondo crediti di dubbia esigibilità per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione; d) prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento; g) Nota integrativa redatta secondo le modalità redatte dal comma 5; h) relazione del collegio dei revisori dei conti. Ai sensi dell'art. 39, comma 11, comma 3: a) elenco dei capitoli che riguardano le spese obbligatorie; b) elenco delle spese che possono essere finanziate con il fondo di riserva per spese impreviste di cui all'art. 48, comma 1, lett. b).

⁶⁸ La Nota integrativa presenta i seguenti contenuti: a) criteri di valutazione adottati per la formulazione delle previsioni, con particolare riferimento agli stanziamenti riguardanti gli accantonamenti per le spese potenziali e al Fondo crediti di dubbia esigibilità; b) e c) elenco analitico delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre dell'esercizio precedente e del loro utilizzo (all. 1 e 2); d) elenco degli interventi programmati per spese di investimento finanziati col ricorso al debito e con le risorse disponibili; (all. 3); e) nel caso in cui gli stanziamenti riguardanti il fondo pluriennale vincolato comprendano investimenti ancora in corso di definizione, le cause che non hanno reso possibile porre in essere la programmazione necessaria alla definizione dei relativi cronoprogrammi; f) elenco delle garanzie principali o sussidiarie prestate dall'ente a favore di enti e di altri soggetti ai sensi delle leggi vigenti; g) oneri e impegni finanziari stimati e stanziati in bilancio, derivanti da contratti relativi a strumenti finanziari derivati; h) elenco dei propri enti ed organismi strumentali; i) elenco delle partecipazioni possedute con l'indicazione della relativa quota percentuale.

- aumento delle risorse PNRR e PNC per il finanziamento di spese del perimetro ordinario;
- incremento delle risorse regionali impiegate per la copertura di spesa in conto capitale.

In coerenza a quanto sopra rappresentato, risulta un correlato aumento delle previsioni di spesa nelle missioni in cui sono contabilizzati interventi prevalentemente finanziati da risorse sanitarie (“Tutela della salute”), da fondi europei e da trasferimenti PNRR/PNC (“Sviluppo sostenibile e ambiente”, “Sviluppo economico e delle politiche per il lavoro”, “Politiche per il lavoro e la formazione professionale”).

La Missione 20 “Fondi e accantonamenti”, al netto della quota riferita all’anticipazione di liquidità, registra una diminuzione degli stanziamenti passando da 256,42 milioni del 2023 a 226,44 milioni del 2024. In merito a tale missione, si parlerà specificatamente nel paragrafo 8 del presente capitolo.

Tab. 11 - Bilancio di previsione 2023-2025 - stanziamenti di spesa per missioni esercizio 2023 - raffronto esercizio 2022. (in milioni)

Missione	Descrizione missione	Stanziamenti iniziali		
		2022	2023	Scostamento 2023/2022
0	Componente passiva di amministrazione	1.014,05	659,56	-354,49
100	Servizi istituzionali, generali e di gestione	321,19	356,39	35,20
300	Ordine pubblico e sicurezza	3,78	7,38	3,60
400	Istruzione e diritto allo studio	98,68	114,80	16,11
500	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	39,56	92,75	53,19
600	Politiche giovanili, sport e tempo libero	20,02	17,58	-2,44
700	Turismo	7,04	19,36	12,32
800	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	14,07	75,66	61,58
900	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	173,15	314,73	141,59
1000	Trasporti e diritto alla mobilità	961,30	954,71	-6,59
1100	Soccorso civile	19,54	14,23	-5,32
1200	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	65,11	119,84	54,73
1300	Tutela della salute	7.399,78	7.815,71	415,96
1400	Sviluppo economico e competitività	74,04	191,98	117,94
1500	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	96,51	201,30	104,79
1600	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	58,25	86,04	27,79
1700	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	27,47	72,90	45,43
1800	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	39,92	31,55	-8,37
1900	Relazioni internazionali	27,57	75,98	48,41
2000	Fondi e accantonamenti	256,42	226,44	-29,98
5000	Debito pubblico	146,25	152,97	6,72
6000	Anticipazioni finanziarie	0,45	0	0,45
Totale complessivo		10.863,75	11.601,88	738,13

Fonte: Corte dei conti su Nota integrativa allegata al bilancio di previsione 2023-2025.

6. Le variazioni legislative di bilancio

Nell’ambito del ciclo della programmazione, le variazioni di bilancio hanno la finalità di adeguare i valori iniziali iscritti in sede previsionale alle risultanze accertate nell’esercizio precedente (legge di assestamento), nonché alle esigenze gestionali emergenti in corso d’anno, ovvero all’attuazione di disposizioni legislative, sia nazionali che regionali, intervenute successivamente alla data di approvazione del bilancio preventivo.

L’art. 51 del d.lgs. n. 118 del 2011 regola espressamente la materia, affidando in via generale la competenza sulle variazioni di bilancio all’organo consiliare (comma 1) e, per quanto

espressamente previsto, all'organo esecutivo (comma 2) e ai dirigenti (commi 3 e 4), salvo che, per questi ultimi, l'ente regionale non abbia adottato una diversa disciplina⁶⁹.

Nel 2023 sono state approvate da parte del Consiglio tre variazioni alla legge di bilancio, precedute dalle rispettive leggi di modifica della legislazione sostanziale di spesa di cui vengono recepiti gli effetti finanziari. Ad esse si aggiunge la legge di assestamento.

Tab. 12 - Le variazioni di legge del bilancio di previsione 2023-2025. (in euro)

Tipo di documento	Atto di adozione	Impatto sul bilancio di previsione 2023	
		Variazione in E/U	Totale autorizzazione all'indebitamento
1° variazione di bilancio 2023-2025	l.r. 26 aprile 2023, n. 19	-	364.839.916,89
2° variazione di bilancio 2023-2025	l.r. 3 luglio 2023, n. 26	+ 39.243.026,57	367.473.222,27
Legge di assestamento al bilancio di previsione 2023-2025	l.r. 31 luglio 2023, n. 33	+475.755.844,21	367.473.222,27
3° variazione di bilancio 2023-2025	l.r. 27 novembre 2023, n. 43	+ 26.115.634,62	374.060.616,92

Fonte: elaborazione Corte dei conti su leggi regionali 2023.

Nel complesso, le informazioni fornite nella relazione illustrativa di accompagnamento alle singole leggi di variazione appaiono sintetiche e appena sufficienti a identificare la tipologia delle fonti di finanziamento dei principali nuovi o maggiori oneri prodotti.

In generale, come meglio esplicitato di seguito, si riscontra anche per il 2023 la prassi della Regione di modificare, ad ogni variazione di bilancio, le spese di investimento finanziate con indebitamento, debito autorizzato e non contratto (DANC) o con risorse proprie, anche mantenendo immutato l'importo totale.

Questa prassi, che trova dimostrazione nelle conseguenti modifiche dell'elenco delle predette spese allegato ad ogni singola legge di variazione del bilancio, conferma la carenza di programmazione dell'ente e le difficoltà nella gestione degli investimenti regionali che, come già rilevato da questa Sezione, rimane caratterizzata da continui mutamenti delle tempistiche di attuazione degli interventi, nonché delle tipologie di investimenti considerati prioritari.

6.1 La prima variazione di bilancio

La prima variazione di bilancio è stata approvata con l.r. n. 19 del 26 aprile 2023 e si è resa necessaria, come indicato nel preambolo *“al fine di recuperare le risorse finanziarie necessarie ad assicurare l'equilibrio economico del bilancio consolidato del servizio sanitario regionale 2022. Tale adeguamento si concretizza nella iscrizione di maggiori spese alla cui copertura si provvede attraverso l'utilizzo degli accantonamenti di bilancio”*.

La legge provvede infatti a dare copertura alle perdite, di 51,04 milioni emergenti dal bilancio consolidato del SSR, come richiesto dal Tavolo tecnico per la verifica degli adempimenti al fine di evitare la procedura di infrazione a carico della Regione⁷⁰.

⁶⁹ In merito alla competenza dirigenziale, la normativa della Regione Toscana (art. 19, l.r. n. 1 del 2015) ha demandato al dirigente responsabile del bilancio le sole variazioni riguardanti l'istituzione di nuove tipologie di entrata con stanziamento a zero nonché quelle relative alle partite di giro e ad operazioni per conto di terzi.

⁷⁰ Il verbale del Tavolo del 23 marzo 2023 relativo alla verifica dei risultati del IV trimestre 2022 di cui all'articolo 1, comma 174, della l. n. 311 del 2004 e s.m.i. rilevava che la Regione Toscana, a marzo 2023, doveva ancora

In particolare, l'art. 1 approva le modifiche agli stanziamenti di spesa (annualità 2023), mantenendo inalterati i volumi complessivi di bilancio e prevedendo un contributo al sistema sanitario di 46,92 milioni⁷¹, finanziato per 37,85 milioni mediante risorse regionali correnti a garanzia del pagamento delle rate di mutuo da parte degli enti del servizio sanitario (lettere di patronage), in considerazione dell'avvenuto pagamento della prima e della seconda semestralità 2023⁷² e per 9,07 milioni mediante risorse presenti nei fondi di riserva⁷³, in particolare nel fondo di riserva per spese obbligatorie⁷⁴ (6,07 milioni) e nel fondo per spese impreviste⁷⁵ (3,0 milioni)⁷⁶.

Si deve rilevare che la necessità di utilizzare fondi accantonati a garanzia dei debiti del servizio sanitario (lettere di patronage) o destinati a spese obbligatorie o impreviste denota una consolidata carenza di risorse proprie disponibili per la copertura del disavanzo sanitario, la cui presenza rappresenta oramai una costante negli ultimi esercizi esaminati.

Si rinvia al paragrafo 8 per una analisi più approfondita dei prelievi dai fondi destinati al ripiano dei disavanzi sanitari.

Il successivo art. 2 della l.r. n. 19 modifica le autorizzazioni di spesa per gli anni 2023-2025 in conseguenza delle suddette variazioni.

Infine, l'art. 3 sostituisce l'allegato 3 della Nota integrativa della legge di bilancio di previsione 2023-2025⁷⁷, recante l'elenco degli interventi programmati per spese di investimento finanziati con ricorso al debito, con debito autorizzato e non contratto (DANC) e con risorse disponibili (all. E alla presente legge), rimodulando la distribuzione delle diverse forme di copertura.

6.2 La seconda variazione di bilancio

La seconda variazione al bilancio di previsione 2023-2025 è stata approvata con l.r. n. 26 del 3 luglio 2023 al fine di adeguare le previsioni di entrata e di spesa agli interventi definiti con la correlata legge l.r. n. 25 del 2023 recante "*Interventi normativi collegati alla seconda variazione al bilancio di previsione 2023-2025*". Le variazioni, complessivamente in aumento per il

dare copertura ad un disavanzo pari a 51,041 milioni. In tali termini, si erano quindi verificati i presupposti per l'avvio della procedura della diffida a provvedere di cui all'art. 1, comma 174, della l. n. 311 del 2004 e successive modifiche.

⁷¹ L'assegnazione risulta inferiore rispetto al disavanzo emergente indicato in 51,041 milioni in quanto la differenza di circa 5 milioni viene coperta mediante ulteriori assegnazioni effettuate con d.g.r. n. 426 del 2023 e d.d. n. 7445 del 2023.

⁷² Missione 20 "Fondi e accantonamenti", Programma 03 "Altri fondi", Titolo 1 "Spese correnti" capitolo di spesa n. 74082.

⁷³ Missione 20 "Fondi e accantonamenti", Programma 01 "Fondo di riserva", Titolo 1 "Spese correnti".

⁷⁴ In riduzione del capitolo di spesa n. 74029.

⁷⁵ In riduzione del capitolo di spesa n. 74030.

⁷⁶ La successiva variazione al bilancio gestionale approvata con d.g.r. n. 425 del 2023 prevede la copertura per 46,92 milioni della spesa sul capitolo di bilancio n. 24447 denominato "Ripiano disavanzi sanitari relativi ad esercizi pregressi". Viene utilizzato il capitolo di spesa riferito ai disavanzi pregressi, anziché il capitolo imputabile al disavanzo emergente, in quanto la Regione considera la perdita in oggetto come disavanzo del precedente esercizio finanziario 2022, nonostante il bilancio consolidato sanitario 2022 non fosse ancora approvato (il bilancio della GSA 2022 è stato approvato a dicembre 2022).

⁷⁷ Il bilancio di previsione 2023-2025 è stato approvato con l.r. n. 46 del 2022.

2023 ed in diminuzione per gli anni successivi⁷⁸, rappresentano il saldo tra maggiori e minori entrate e spese relative ad una serie di interventi. I principali riguardano opere di bonifica ambientale, attività culturali, interventi di difesa del suolo e di ristrutturazione edilizia, le cui risorse vengono reperite mediante utilizzo di accantonamenti, quote di avanzo e cambio di destinazioni di risorse già presenti in bilancio⁷⁹.

Tra le variazioni più significative si evidenzia, all'art. 3, la revisione del livello complessivo dell'autorizzazione all'indebitamento, in conseguenza dell'incremento del DANC⁸⁰.

Come per la prima variazione sopra esaminata, anche in questo caso viene riapprovato l'elenco degli interventi finanziati con ricorso al debito, al DANC e a risorse proprie (allegato G). Difatti, nonostante la variazione intervenuta con la legge autorizzi un incremento riferito al solo DANC, vengono rimodulati anche gli interventi finanziati mediante l'effettivo ricorso all'indebitamento e l'utilizzo delle risorse proprie.

La continua modifica delle fonti di finanziamento conferma, come già rilevato sopra, la carenza di capacità programmatica nella gestione degli investimenti regionali e la prassi della Regione di assumere prestiti generici non collegati a specifici interventi⁸¹. Ciò viene peraltro attuato in contrasto con quanto previsto dalla normativa in materia, che invece richiede la correlazione tra i mutui e gli interventi cui sono destinati⁸².

Viene altresì riapprovato il "Prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento" (allegato F alla legge in esame) che conferma l'esiguo margine disponibile per nuove rate di ammortamento già rilevato nel bilancio di previsione, in particolare a partire dal 2025⁸³.

Questa circostanza indurrà la Regione, come meglio di dirà oltre, a rivedere, in sede di assestamento, la tipologia di debito eventualmente da assumere in relazione al disavanzo derivante da DANC⁸⁴.

Infine, sempre nell'ambito della seconda variazione di bilancio, è previsto l'accantonamento al "Fondo speciale per il finanziamento di nuovi provvedimenti legislativi" nella parte riferita a spesa di investimento di risorse destinate alla proposta di legge riferita alla costituzione della Società Toscana Strade S.p.A. per 5,13 milioni⁸⁵ di cui 2 milioni nel 2023 finanziati mediante DANC⁸⁶; questi ultimi peraltro derivanti dalla riduzione – autorizzata sempre dalla

⁷⁸ La presente legge prevede le seguenti variazioni al bilancio 2023-2025: +39,24 milioni nel 2023, -6,80 milioni nel 2024 e -9,77 milioni nel 2025.

⁷⁹ Si veda per il dettaglio la relazione illustrativa allegata alla legge in esame (all. I).

⁸⁰ Per il 2023 il DANC passa da 200,63 milioni in sede di bilancio di previsione iniziale a 203,39 milioni. Per il biennio successivo il DANC autorizzato aumenta da 121 a 123,54 milioni nel 2024 e da 14 milioni a 25,39 milioni nel 2025.

⁸¹ Come si desume dall'art. 3 comma 3 della legge in esame.

⁸² In particolare, l'art. 10 comma 2 della l. n. 243 del 2012 dispone che *"In attuazione del comma 1, le operazioni di indebitamento sono effettuate solo contestualmente all'adozione di piani di ammortamento di durata non superiore alla vita utile dell'investimento, nei quali sono evidenziate l'incidenza delle obbligazioni assunte sui singoli esercizi finanziari futuri nonché le modalità di copertura degli oneri corrispondenti"*.

⁸³ Il margine disponibile per il 2025 alla lettera M del prospetto in oggetto è pari a soli 1,8 milioni.

⁸⁴ La Regione in sede di successiva legge di assestamento infatti prevede, al posto di un mutuo ordinario presso la Cassa depositi e prestiti, l'emissione di un prestito obbligazionario con scadenza a 50 anni.

⁸⁵ Accantonamento nell'ambito della Missione 20 "Fondi e accantonamenti", Programma 03 "Altri fondi".

⁸⁶ La restante quota pari a 1,47 milioni nel 2024 e 1,67 milioni nel 2025 risulta stanziata nel Titolo 1 "Spese correnti" e finanziata mediante risorse di parte corrente.

medesima legge – della quota accantonata nel fondo stesso per l’acquisizione dell’intero capitale della società Sviluppo Imprese Centro Italia SGR S.p.A. (SICI)⁸⁷.

6.3 La legge di assestamento del bilancio 2023-2025

L’assestamento di bilancio è lo strumento giuridico-contabile volto ad adeguare i valori del bilancio di previsione annuale alle risultanze del rendiconto del precedente esercizio finanziario. Consente di realizzare le ultime verifiche di bilancio e, in caso di necessità o di squilibri, di adottare le dovute manovre correttive sull’andamento finanziario.

Secondo quanto disposto dall’art. 50 del d.lgs. n. 118 del 2011 la legge di assestamento viene approvata annualmente dalla Regione entro il 31 luglio, tenendo conto delle risultanze del consuntivo dell’anno precedente, con particolare riferimento ai dati relativi alla consistenza dei residui attivi e passivi, del fondo pluriennale vincolato, del fondo crediti di dubbia esigibilità, della giacenza di cassa e del risultato di amministrazione.

La legge di assestamento del bilancio 2023-2025 è stata approvata con l.r. n. 33 del 31 luglio 2023. Le variazioni a valere sul triennio in esame hanno interessato il solo esercizio 2023 nei termini che seguono:

- incremento delle previsioni di competenza in entrata e in spesa di 475,75 milioni;
- incremento delle previsioni di cassa di 842,69 milioni in entrata e di 336,27 milioni in spesa;
- saldo di cassa finale presunto di 506,42 milioni.

L’incremento delle previsioni di competenza è correlato all’iscrizione in entrata di quote accantonate e vincolate del risultato di amministrazione dell’esercizio 2022 per 289,71 milioni, che si aggiungono a quelle già applicate in corso di gestione. L’avanzo 2022 complessivamente applicato al bilancio di previsione 2023, alla data dell’assestamento, risulta pertanto pari a 953,16 milioni⁸⁸ che, al netto del Fondo anticipazioni di liquidità (541,24 milioni), si riduce a 411,53 milioni⁸⁹.

L’applicazione dell’avanzo è avvenuta nel rispetto delle disposizioni di cui all’art. 1, commi 897-899, della legge n. 145 del 2018, tenuto conto che, in ottemperanza alle stesse, l’importo massimo da impiegare nel bilancio 2023 risulta pari a 815,70 milioni⁹⁰, corrispondente

⁸⁷ In sede di bilancio di previsione erano stati stanziati nel fondo per l’acquisizione del capitale sociale di Sici S.p.A. 8,32 milioni. Con la II legge di variazione viene autorizzata la riduzione del fondo a tale scopo a 6,32 milioni, generandosi una economia di 2,0 milioni accantonata per la costituzione della Società strade S.p.A.

⁸⁸ L’importo è dato dalla somma della quota relativa al Fondo per anticipazione di liquidità di cui al d.l. n. 35 del 2013 (541,23 milioni) già applicato in sede di bilancio di previsione, dalla quota di avanzo applicata in sede di assestamento per 289,71 milioni e delle quote già applicate in sede di anticipo di avanzo per 122,2 milioni mediante delibere di giunta.

⁸⁹ Al riguardo, il d.l. n. 215 del 2023 all’art. 2 comma 6-*quater*, prevede la possibilità di utilizzare le quote accantonate e vincolate del risultato di amministrazione al netto del Fondo anticipazione di liquidità anche per l’anno 2023.

⁹⁰ Corrispondente alla quota di disavanzo di amministrazione derivante da debito autorizzato e non contratto (796,14 milioni) applicata al bilancio di previsione 2023 a cui si aggiungono le quote annuali del disavanzo derivante da riaccertamento straordinario dei residui (2,91 milioni) e dalla restituzione dell’anticipazione di liquidità ex d.l. n. 35 del 2013 (16,65 milioni).

all'ammontare del disavanzo da recuperare iscritto nel primo esercizio del bilancio di previsione⁹¹.

Con l'assestamento, la Regione provvede altresì ad allineare il disavanzo presunto iscritto tra le spese al momento dell'approvazione del bilancio di previsione 2023 (1.261,97 milioni) a quello effettivo scaturito dalle risultanze del rendiconto 2022 (1.401,46 milioni)⁹².

A seguito di detta operazione, si determina un peggioramento di 139,45 milioni del disavanzo da DANC, che passa da 656,65 milioni a 796,14 milioni (art. 4 della legge).

L'incremento del disavanzo deriva dai maggiori accantonamenti sul risultato di amministrazione 2022 rispetto alle previsioni iniziali, di cui 46,94 milioni richiesti da questa Sezione in sede di parifica del rendiconto 2022 e 92,54 milioni riferiti ad ulteriori accantonamenti non presenti in sede di stima iniziale.

La legge in esame recepisce, infatti, le misure correttive richieste dalla Sezione a seguito della mancata parificazione⁹³ dei capitoli di spesa⁹⁴ del rendiconto regionale del 2022 relativi agli impegni e ai pagamenti degli oneri di ammortamento dei mutui contratti dalla Regione finanziati con le entrate del Fondo sanitario indistinto, provvedendo ad incrementare la parte accantonata del risultato di amministrazione di pari importo, con un conseguente peggioramento del disavanzo effettivo.

Si evidenzia inoltre che l'art. 5 della legge sostituisce l'allegato "Prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento" al bilancio di previsione 2023-2025, relativo alla verifica dei limiti di indebitamento di cui all'art. 62 del d.lgs. n. 118 del 2011.

Il nuovo prospetto (all. C) registra un miglioramento del margine disponibile per nuove rate di ammortamento rispetto a quello risultante dai medesimi prospetti approvati con la legge di bilancio e con la legge di seconda variazione⁹⁵.

Tale margine che risultava fortemente ridotto nelle previsioni dell'esercizio 2024 e quasi azzerato in quelle del 2025 viene rideterminato dalla legge di assestamento in aumento per tutte le annualità comprese nel bilancio pluriennale.

Per l'effetto la capacità di indebitamento regionale è ridefinita in 68,62 milioni per il 2023, in 46,47 milioni per il 2024 e in 10,96 milioni per il 2025.

⁹¹ Tenuto conto del fatto che la Regione Toscana ha chiuso il rendiconto dell'esercizio 2022 con un avanzo formale di 533,95 milioni, si applica in materia il comma 898 dell'art. 1 della l. n. 145 del 2018, il quale precisa che gli enti che presentino un valore positivo della lett. A) del prospetto del risultato di amministrazione del precedente esercizio ma comunque inferiore alla quota minima obbligatoria accantonata nel risultato di amministrazione per il Fondo crediti di dubbia esigibilità (698,41 milioni) e al fondo anticipazione di liquidità (541,24 milioni) possono applicare al bilancio di previsione di competenza la quota vincolata, accantonata e destinata del risultato di amministrazione per un importo non superiore a quello del disavanzo da recuperare iscritto nel primo esercizio del bilancio di previsione.

⁹² Il rendiconto per l'esercizio 2022 è stato approvato con l.r. 31 luglio 2023, n. 32.

⁹³ Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n. 165/2023/PARI.

⁹⁴ Capitoli n.n. 24383, 24384, 24385, 24541, 24586 e 24587.

⁹⁵ In sede di bilancio di previsione 2023-2025 di cui alla l.r. n. 46 del 2022 il margine disponibile alla lettera M era pari rispettivamente a 54,53 milioni per il 2023, 34,08 milioni per il 2024 ed a soli 1,60 milioni per il 2025; in sede di seconda variazione di cui alla l.r. n. 26 del 2023 tale margine era stato rimodulato in 55,84 milioni per il 2023, 36,32 milioni nel 2024 ed in 1,79 milioni nel 2025 a seguito di un lieve incremento del DANC.

Alla richiesta di fornire informazioni sul miglioramento del margine di indebitamento, nonostante l'aumento del disavanzo da DANC rilevato in sede di assestamento che al contrario avrebbe dovuto determinarne una ulteriore riduzione, la Regione ha comunicato di avere riferito l'autorizzazione all'indebitamento secondo il sistema del DANC all'emissione di prestiti obbligazionari con scadenza a 50 anni, anziché a mutui di durata trentennale come fatto in precedenza.

Rinviando al capitolo dedicato all'indebitamento per gli approfondimenti del caso, si anticipa già in questa sede che non sembra in concreto ammissibile la possibilità di utilizzare il prestito obbligazionario per l'eventuale futuro finanziamento del disavanzo derivante da DANC. L'impiego di tale strumento appare infatti subordinato al rispetto di specifici requisiti di solidità finanziaria e di gestione degli investimenti finanziati dal prestito stesso, che non appaiono soddisfatti dalla Regione.

6.4 La terza variazione di legge

La terza e ultima variazione legislativa al bilancio di previsione 2023-2025 è stata disposta con l.r. 27 novembre 2023, n. 43, allo scopo di adeguare le previsioni di entrata e di spesa all'andamento della gestione in corso e di coordinarle con le disposizioni della collegata l.r. n. 42 del 2023 *"Interventi normativi collegati alla terza variazione al bilancio di previsione 2023-2025"*.

La legge collegata autorizza nuovi oneri di spesa per la Regione, perlopiù rappresentati da assegnazioni di risorse aggiuntive di parte corrente nell'ambito del settore culturale e da specifici contributi a favore di numerosi comuni per interventi sia di parte corrente che di parte capitale. Vengono inoltre rinviate alle annualità successive specifiche spese di investimento per infrastrutture.

È altresì previsto il rifinanziamento, anche per il 2023, di interventi di sostegno a enti pubblici di promozione culturale che rappresentano, da diversi esercizi finanziari, una voce fissa del bilancio regionale. Si tratta, nel dettaglio, dei contributi alla Fondazione Carnevale Viareggio (1 milione) ed alla Fondazione Puccini (660 mila euro), questi ultimi destinati al pagamento delle rate di mutui assunti per interventi all'interno del Parco della Musica. È poi autorizzato un contributo di natura corrente per la Fondazione teatro del Maggio Musicale Fiorentino (1,10 milioni).

Vengono inoltre approvati interventi di rinnovamento del patrimonio delle aziende sanitarie finanziati da nuovo debito per 68 milioni di cui all'art. 14 della l.r. n. 19 del 2019.

Secondo quanto indicato dalla Regione nelle premesse della legge 42, il ricorso al prestito si è reso necessario in quanto tali interventi risultavano finanziati con contributi in conto esercizio che altrimenti avrebbero gravato sul conto economico consolidato 2023⁹⁶. Si rammenta al riguardo che tali contributi vengono erogati in sostituzione del debito assunto direttamente dalle aziende sanitarie che non presentano più margini disponibili per nuovi prestiti.

⁹⁶ La successiva d.g.r. n. 1482 del 2023 assegna i contributi in conto capitale per investimenti finanziati dalla presente legge.

Infine, la stessa legge, accanto ai nuovi oneri, dispone numerose rimodulazioni ad anni successivi – in particolare al 2024 e al 2025 – di spese per investimenti gestiti da vari enti locali, a causa dello slittamento del cronoprogramma degli stessi.

La successiva legge regionale n. 43 del 2023 che approva la terza variazione di bilancio recepisce gli effetti finanziari dei provvedimenti sopra descritti, registrando un aumento delle previsioni di entrata e di spesa per il 2023 pari 26,11 milioni. Aumentano altresì gli stanziamenti delle due annualità successive di 46,54 milioni nel 2024 e di 15,27 milioni nel 2025.

Tra le variazioni più significative si evidenzia, all'art. 3, la revisione del livello complessivo dell'autorizzazione all'indebitamento, il cui importo si incrementa assestandosi complessivamente a quasi un miliardo (936,47 milioni) di cui 374,06 milioni nel 2023, 338,22 milioni nel 2024 e 224,18 milioni nel 2025⁹⁷.

Aumenta in particolare il ricorso al DANC fino a 220 milioni nel 2023, mentre l'autorizzazione a contrarre debito effettivo si riduce da 164,07 milioni in assestamento a 153,12 milioni. Di questi, 68 milioni sono allocati nel perimetro sanitario per finanziare gli interventi autorizzati con la già menzionata l.r. n. 42.

Si ricorda al riguardo che questa Sezione, con la decisione sul giudizio di parificazione del rendiconto regionale 2022, ha ritenuto illegittima l'imputazione degli oneri di ammortamento dei debiti sul perimetro sanitario e il conseguente finanziamento degli stessi con il Fondo sanitario regionale.

Nel rinviare alle più approfondite considerazioni svolte al riguardo nel capitolo della presente Relazione dedicato all'indebitamento, si ribadisce anche in questa sede la necessità che tali spese trovino collocazione definitiva nel perimetro ordinario del bilancio regionale.

A seguito dell'incremento del debito autorizzato, viene nuovamente modificato il "Prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento" (all. F alla legge); il margine disponibile per nuovi mutui si riduce pressoché azzerandosi nel 2025, come già avvenuto in sede di seconda variazione⁹⁸.

A seguito della rimodulazione del debito totale viene altresì riapprovato il più volte menzionato "Elenco degli interventi programmati per spese di investimento finanziati con ricorso al debito, con DANC e con risorse disponibili" (all. G alla legge).

Nel complesso, la terza variazione ha inciso notevolmente sull'indebitamento regionale sia incrementando l'importo complessivo nel triennio 2023-2025, con riferimento soprattutto al DANC, sia modificando la natura del debito autorizzato, che per una quota (68 milioni) passa da ordinario a sanitario.

⁹⁷ Rispetto alla precedente variazione l'incremento è di 6,58 milioni nel 2023, di 45,22 milioni nel 2024 e di 11,90 milioni nel 2025.

⁹⁸ Il margine di cui alla lettera M del prospetto in oggetto si rimodula in 65,43 milioni nel 2023, 39,61 milioni nel 2024 e a 3,44 milioni nel 2025.

7. Le variazioni della Giunta regionale

Il bilancio di previsione, oltre alle variazioni adottate con legge, è sottoposto nel corso dell'esercizio finanziario a interventi correttivi da parte della Giunta Regionale, ai sensi dell'art. 51, comma 2, del d.lgs. n. 118 del 2011, sotto forma di proprie deliberazioni.

Nell'esercizio 2023 i suddetti atti sono stati complessivamente 17, comprensivi delle delibere di variazione approvate sul bilancio gestionale dalla Giunta in conseguenza della legge di assestamento al bilancio di previsione e alle tre leggi di variazione adottate dal Consiglio. Si rileva, in positivo, una diminuzione nel numero degli interventi correttivi, tenuto conto che nel 2022 risultavano adottati 26 atti.

Si ricorda al riguardo, anche a fronte delle censure mosse alla Regione sul punto nelle precedenti Relazioni, che lo stesso principio di flessibilità (p. 7, all. A/1 del d.lgs. n. 118 del 2011) prevede che un eccessivo ricorso alle variazioni di bilancio vada visto *“come fatto negativo, in quanto toglie autenticità e attendibilità del processo di programmazione e rende non credibile il complesso del sistema di bilancio”*.

Tab. 13 - Bilancio di previsione 2023-2025 - Delibere di Giunta di variazioni al bilancio gestionale.

N. prog.vo	N. d.g.r. ⁹⁹	Data d.g.r.	Variazione E/U	Principali movimentazioni finanziarie della variazione
1	127-128-129	20/02/2023	+146.109.066	Applicazione fondi sociali e sanitari; trasferimenti Covid-19; trasferimenti PNRR/PNC; utilizzo fondo spese legali; rientri da Toscana Muove
2	264-265-266	20/03/2023	-26.126.959	Riassegnazione risorse FSC delibere Cipe n. 40/2020; Trasferimenti fondi europei; trasferimenti e definizioni PNRR; utilizzo fondo spese legali; rientri da Toscana Muove
3	337-338-339	03/04/2023	+ 6.798.832	FPV; applicazione fondi sociali e fondi europei; utilizzo fondo spese legali
4	374-375-376	11/04/2023	+ 127.630.758	Applicazione avanzo; fondi europei; applicazione avanzo derivante da PNRR
5	424-425	26/04/2023	0	Conseguente alla 1° legge di variazione al bilancio. Movimentazioni fondi missione 20 “Fondo di riserva per spese impreviste” al capitolo 24447 “Ripiano disavanzi sanitari relativi ad esercizi pregressi” della Missione 13
6	553-554-555	22/05/2023	+236.649.911	Applicazione avanzo amministrazione presunto; applicazione fondi europei
7	638-639-640	12/06/2023	+267.195.956	Fondi sociali e sanitari; fondi europei; compensazione capitoli PNRR; trasferimenti di liquidità
8	767-768	10/07/2023	+39.243.027	Conseguente alla 2° legge di variazione al bilancio e suo collegato
9	770-771-772	10/07/2023	+ 18.241.437	Applicazione fondi sociali e sanitari; trasferimenti PNRR; utilizzo fondo spese legali
10	945-946	07/08/2023	+ 475.755.844	Conseguente alla legge di assestamento del bilancio
11	950-951-952	07/08/2023	42.660.840	Applicazione avanzo; fondi sanitari; fondo PNC; fondi europei
12	1079-1080-1081	18/09/2023	+1.510.417.892	Applicazione avanzo, fondi sanitari, fondi PNRR; trasferimenti di risorse dal conto ordinario al conto sanitario; utilizzo fondo residui perenti
13	1207-1208-1209	23/10/2023	-306.081.407	Applicazione avanzo; trasferimenti fondi sociali e sanitari; fondi europei; trasferimento fondi PNRR; slittamento del fondo per ristrutturazione e ammodernamento RSA e dei fondi PNRR ad annualità successive: prelievo da fondo spese legali, FSI e residui perenti

⁹⁹ Le deliberazioni di variazione al bilancio adottate dalla Giunta regionale Toscana ai sensi dell'art. 51, comma 2 del d.lgs. n. 118 del 2011 si sostanziano in tre atti di variazione (al bilancio di previsione finanziario, al documento tecnico di accompagnamento ed al bilancio finanziario gestionale) ad eccezione fatta per gli atti conseguenti alle leggi di variazione al bilancio approvate dal Consiglio regionale ed alla legge di assestamento che prevedono come atti della Giunta le sole variazioni al documento tecnico di accompagnamento e al bilancio finanziario gestionale.

N. prog.vo	N. d.g.r. ⁹⁹	Data d.g.r.	Variazione E/U	Principali movimentazioni finanziarie della variazione
14	1394-1395-1396	27/11/2023	+408.525.955	Applicazione avanzo; trasferimenti fondi sociali e sanitari; fondi Covid 19; fondi europei; fondi PNRR; prelievo da FSI, dal fondo per i nuovi provvedimenti legislativi, fondo spese legali e fondo residui perenti
15	1403-1404	29/11/2023	+ 26.115.635	Consequente alla 3ª legge di variazione al bilancio e suo collegato
16	1506-1507-1508	18/12/2023	+871.345.062	Applicazione fondi sociali e sanitari; trasferimenti PNC; trasferimenti di liquidità dal conto ordinario al sanitario; utilizzo FSI per finanziamento disavanzo; prelievo da fondo spese legali, fondo spese obbligatorie e perenti
17	1611-1612-1613	28/12/2023	+ 1.300.016	Applicazione trasferimenti statali tra cui finanziamento per adeguamento prezzi materiali da costruzione ex d.l. 50/2022

Fonte: Corte dei conti su delibere di Giunta di variazione al bilancio.

L'esame svolto dalla Sezione sulle variazioni di bilancio adottate dall'organo esecutivo rappresenta un passaggio fondamentale per comprendere le scelte gestionali compiute dalla Regione e i fenomeni contabili sottesi alla costruzione del bilancio.

Si è reso evidente nel corso degli anni come molti degli interventi siano motivati da esigenze ricorrenti quali:

- l'acquisizione di risorse vincolate ancora prive, in sede di predisposizione del bilancio, del decreto di assegnazione delle stesse da parte del soggetto finanziatore legittimante lo stanziamento, come nel caso dei fondi sanitari e sociali;
- l'applicazione dell'avanzo derivante da precedenti esercizi;
- l'effettuazione di prelievi da fondi di riserva e/o di accantonamento per garantire idonee forme di copertura della spesa.

Nell'esercizio in questione, numerose operazioni riguardano adeguamenti degli stanziamenti di bilancio ai trasferimenti di risorse statali connessi a fondi derivanti dal PNRR, dal PNC e dalla nuova programmazione europea 2021-2027. Sono state infine rilevate registrazioni contabili riferite ai trasferimenti di liquidità dal conto ordinario al conto sanitario di partite sanitarie finanziate con entrate di competenza ordinarie, come più volte sollecitate da questa Sezione.

Accanto a quelle sopra descritte, evidentemente connaturate al principio di flessibilità del bilancio, continuano a riscontrarsi negli atti di variazione gestionale numerose operazioni contabili la cui *ratio* risulta meno individuabile e soprattutto per le quali risulta spesso di difficile evidenza la corrispondenza diretta fra singolo onere di spesa e relativa fonte di copertura. Ciò anche in considerazione del fatto che le delibere di variazione amministrativa sono prive di un adeguato contenuto informativo sulle operazioni effettuate né risultano corredate da allegati esplicativi che diano dei chiarimenti in ordine agli adeguamenti di bilancio.

In molteplici casi, poi, sono presenti sulla medesima annualità storni compensativi tra capitoli di spesa, ovvero riprogrammazioni di stanziamenti ad annualità successive del triennio conseguenti a slittamenti dei cronoprogrammi; questi ultimi, peraltro, non sempre dipendenti da cause esterne, bensì talvolta dettati dall'esigenza della Regione di procrastinare, in carenza di risorse, interventi ritenuti meno strategici, al fine di recuperare economie per il finanziamento di programmi di spesa giudicati prioritari. In tal senso viene a ad essere influenzato l'intero processo di programmazione finanziaria che risulta ancorato a obiettivi predeterminati eccessivamente flessibili e mutevoli, troppo dipendenti, nella loro effettiva

realizzazione, dalle momentanee esigenze gestionali e dalla precarietà delle risorse finanziarie. Dal punto di vista meramente finanziario, tale *modus operandi* rende complicato seguire, nel corso degli esercizi finanziari, l'andamento delle previsioni correlate alle diverse fenomenologie e la consistenza effettiva della mole di residui attivi e passivi eventualmente generatisi.

La Sezione ha avuto modo di rilevare costantemente come le tecniche utilizzate nella redazione degli atti di variazione, non corredate da opportuni elementi informativi, rendono il bilancio in difetto di trasparenza, minando la piena comprensibilità delle strategie regionali.

Tali interventi sono inoltre distribuiti lungo tutta la durata dell'esercizio, con deliberazioni adottate anche nel mese di dicembre in prossimità della conclusione del ciclo finanziario: ciò palesa ulteriori evidenti criticità nell'attività di programmazione che arriva in tal modo ad interessare complessivamente l'intero corso della gestione, snaturando l'essenza del bilancio di previsione.

Sotto questo profilo deve ritenersi censurabile, in particolare, la prassi seguita dalla Regione 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.

Si precisa al riguardo che, con d.g.r. n. 1209 del 23 ottobre 2023 e n. 1396 dell'11 novembre 2023, sono stati effettuati prelievi rispettivamente dal Fondo spese impreviste e dal Fondo per nuovi provvedimenti legislativi per il finanziamento di spese in conto capitale afferenti all'esercizio 2023 per complessivi 555 mila euro. Tali deliberazioni sono intervenute tra la data di approvazione da parte della Giunta del disegno di legge della terza variazione di bilancio e la definitiva adozione da parte del Consiglio.

Non avendo quest'ultima recepito gli interventi correttivi di cui alle delibere di Giunta, è subentrata la necessità di adeguare l'elenco degli investimenti con legge di approvazione di rendiconto.

Si ricorda che le variazioni che comportino una modificazione quantitativa delle fonti di finanziamento degli investimenti già definite dalla legge di bilancio riportate nel relativo allegato devono essere approvate con leggi di variazione del bilancio stesso nel rispetto dei termini previste dalla legge. Le variazioni all'elenco degli investimenti consentite al Responsabile finanziario dall'art. 52, comma 4, del d.lgs. n. 118 del 2011 sono limitate infatti distribuzione delle coperture finanziarie tra gli interventi già programmati.

8. I fondi di accantonamento e riserva nel bilancio di previsione

Una rilevanza sempre maggiore nella gestione del bilancio regionale assumono le variazioni consistenti nei prelievi delle somme stanziare sui fondi allocati nella missione 20 e, in particolare, sui fondi di riserva per le spese obbligatorie e per le spese impreviste, sui fondi speciali per gli oneri derivanti da leggi regionali che si perfezionino dopo l'approvazione del bilancio, nonché sul fondo, istituito specificamente dalla Regione, per il rischio di escussione derivante dal rilascio di lettere di patronage a garanzia dei mutui assunti dalle aziende sanitarie.

La Regione ha provveduto, come nei passati esercizi, a stanziare una somma di importo pari 37,85 milioni in un apposito fondo costituito per far fronte agli eventuali oneri derivanti da lettere di patronage rilasciate a favore degli istituti finanziatori del sistema sanitario regionale.

Una volta venuto meno il rischio di escussione della garanzia prestata a seguito del pagamento da parte delle aziende delle rate di ammortamento dei mutui da esse contratti, è sempre stato disposto lo svincolo delle somme tramite variazione di bilancio per destinarle ad altri interventi di spesa.

Permane tuttavia, l'onere per l'amministrazione regionale di dover provvedere l'anno successivo al rifinanziamento del fondo. In tal senso, ragioni di opportunità renderebbero preferibile un accantonamento nel risultato di amministrazione, come più volte sollecitato dalla Sezione, a garanzia di passività potenziali rappresentate da possibili escussioni da parte del soggetto garantito. Si tratta tuttavia di una soluzione che la Regione non ha mai ritenuto di adottare, tenuto conto che il fondo, anche in funzione della sua flessibilità gestionale¹⁰⁰, una volta venuti meno i motivi dell'accantonamento, assicura una costante e proficua fonte di copertura per i nuovi oneri di spesa, stante la scarsità di risorse libere.

Anche nell'esercizio 2023, dopo la verifica dei pagamenti effettuati dalle aziende sanitarie dei debiti garantiti le somme stanziate nel fondo, già con la prima legge di variazione di bilancio, sono state interamente svincolate¹⁰¹ e destinate alla copertura al disavanzo del comparto sanitario per evitare la procedura di infrazione prevista dalla normativa in materia conseguente alla diffida da parte del competente Tavolo tecnico per la verifica degli adempimenti.

8.1 Il Fondo di riserva per spese obbligatorie (art. 48, comma 1 lett. a d.lgs. n. 118 del 2011)

L'art. 48, comma 1, del d.lgs. n. 118 del 2011 prevede l'istituzione nel bilancio regione di un Fondo di riserva per il finanziamento di spese obbligatorie, al fine di garantire il "*pagamento degli stipendi, assegni, pensioni ed altre spese fisse, le spese per interessi passivi, quelle derivanti da obblighi internazionali e comunitari, le spese per ammortamento dei mutui nonché quelle identificate per espressa disposizione normativa*".

Come già evidenziato da questa Sezione nelle Relazioni allegate ai giudizi di parificazione dei rendiconti dei precedenti esercizi non possono essere autorizzati prelievi dal fondo in questione per il finanziamento di spese diverse da quelle specificamente previste dalla disposizione di legge sopra richiamata o da quelle già espressamente identificate come obbligatorie da altre disposizioni normative.

¹⁰⁰ Si rammenta che la Regione, proprio per garantire maggiore flessibilità nell'utilizzo delle risorse derivanti dalle lettere di patronage, ha previsto in bilancio due distinti capitoli, uno a valere sul perimetro ordinario (74082) e l'altro sul perimetro sanitario (74094), valorizzando alternativamente l'uno o l'altro in funzione della disponibilità di risorse e provvedendo a passaggi di flussi finanziari tra i due capitoli. A seguito dei ripetuti rilievi mossi da questa Corte, tale pratica negli ultimi esercizi finanziari è venuta meno e le movimentazioni in bilancio riguardano il solo capitolo ordinario.

¹⁰¹ Nei precedenti esercizi, le somme venivano svincolate in due momenti diversi del ciclo finanziario in considerazione del fatto che le rate di ammortamento dei mutui sono semestrali. Nel parere del collegio dei revisori dei conti alla prima legge di variazione si precisa che è avvenuto, da parte delle aziende, il pagamento anticipato della prima e della seconda semestralità 2023.

Al di fuori di questi casi, infatti, non è configurabile alcuna discrezionalità nell'individuazione delle spese obbligatorie in capo alla Regione, tenuta in ogni caso a dar conto della destinazione dei prelievi effettuati alle categorie di spese previste dalla legge.

A differenza di quanto riscontrato nell'esame delle variazioni effettuate nei passati esercizi, dove si era rivelato estremamente complicato, se non impossibile, ricostruire con esattezza tutti i movimenti del fondo, le spese finanziate con i prelievi disposti nel corso del 2023 sono risultate immediatamente identificabili, consentendo la piena verifica della legittimità degli stessi.

Si osserva innanzitutto che, a fronte di previsioni definitive per 10 milioni nel 2023 e 3 milioni per ciascuno dei successivi esercizi compresi nel bilancio pluriennale¹⁰², sono stati effettuati prelievi nel corso del 2023 che ne hanno ridotto la dotazione a 400 mila euro nello stesso 2023 e, rispettivamente, a 1 milione nel 2024 e 2 milioni nel 2025.

Si deve tuttavia evidenziare che non tutti i prelievi effettuati possono ritenersi legittimi in considerazione delle tipologie di spese finanziate.

In particolare, le spese per il ripiano dei disavanzi pregressi del Servizio sanitario non appaiono riconducibili alla nozione di spese obbligatorie nel senso sopra precisato.

Per quanto la Regione sia tenuta a ripristinare l'equilibrio economico del Servizio sanitario regionale con risorse proprie in presenza di situazioni di disavanzo eccessivo onde evitarne il commissariamento, la relativa spesa non può ritenersi obbligatoria e trovare quindi parziale ristoro con l'impiego del relativo fondo iscritto a bilancio.

Va detto al riguardo 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 per le spese obbligatorie o per le spese impreviste come si dirà di seguito.

Al Servizio sanitario dovrebbero essere invece destinate fonti di finanziamento stabili e sufficienti a coprire i costi di gestione, evitando la produzione di perdite.

L'art. 1, comma 174, della legge 31 dicembre 2004, n. 311 stabilisce che le regioni devono fornire copertura ai disavanzi dei rispettivi servizi sanitari con le risorse aggiuntive derivanti dalle manovre fiscali deliberate nell'esercizio successivo (ad esempio attraverso la variazione delle aliquote dell'imposta regionale sulle attività produttive e dell'addizionale regionale all'imposta sul reddito).

Si ricorda al riguardo che, con la legge di stabilità 2024-2026 la Regione ha provveduto in tal senso ad innalzare l'aliquota IRPEF per reperire maggiori entrate da destinare, prevalentemente, alle esigenze del Servizio sanitario regionale.

¹⁰² Negli esercizi 2022 e 2021 il fondo di riserva per spese obbligatorie presentava stanziamenti per 20 milioni. Nel 2021 era altresì molto elevato l'importo degli stanziamenti per le annualità successive (28 milioni per il 2022 e 20 milioni per il 2023). Con riferimento alle successive annualità, se gli stanziamenti al fondo rispetto al 2022 risultano ridotti di 2 milioni per ciascun esercizio finanziario maggiore è l'impatto in relazione al 2021 che prevedeva iscrizioni iniziali per 28 e 20 milioni.

Tab. 14 - Movimentazione sul Fondo di riserva per spese obbligatorie (FSO) – cap. 74029 – bilancio di previsione 2023-2025.

(in euro)

Operazioni su capitolo FSO 74029	Accantonamento (+) / Prelievo (-)			Finalità del prelievo						
	2023	2024	2025	Capitolo	Descrizione capitolo	2023	2024	2025	Motivazione	d.g.r. di variazione
Stanziamiento iniziale	10.000.000	3.000.000	3.000.000							
Prelievo	-6.071.042			24447	Ripiano disavanzi relativi ad esercizi pregressi	6.071.042			Risorse necessarie ad assicurare l'equilibrio economico del bilancio consolidato del SSR 2022	425/2023 collegata alla I° variazione_ l.r. 19/2023
Prelievo	-1.113.500	-1.000.000	-2.000.000	73025	Quota capitale ammortamento mutui a carico Regione contratti con Cassa depositi e prestiti	1.113.500	1.000.000	2.000.000	Parziale copertura degli oneri sul debito a carico delle risorse ordinarie a seguito di riduzione degli oneri posti a carico del fondo sanitario	768/2023 collegata alla II° variazione_ l.r. 26/2023
Prelievo	-2.315.457			74030	Fondo di riserva per spese impreviste	2.315.457			Riequilibrio stanziamenti di bilancio tra fondi di riserva	1404/2023 collegata alla III° variazione_ l.r. n. 43/2023
Prelievo	-100.000			71041	Imposte e tasse utilizzo immobili sedi uffici regionali (art.49 d.lgs. 22/97)	100.000			Copertura agli avvisi di pagamento relativi alla TARI 2023, a seguito delle variazioni intervenute nel corso del 2023 sia nella intestazione catastale del patrimonio immobiliare che negli importi delle tariffe deliberate dai singoli comuni	1508/2023
Ammontare prelievi	9.600.000	1.000.000	2.000.000							
Stanziamiento assestato	400.000	2.000.000	1.000.000							

Fonte: Corte dei conti su delibere di variazione al bilancio gestionale adottate dalla Giunta regionale nell'esercizio 2023.

8.2 Il Fondo di riserva per spese impreviste (art. 48, comma 1 lett. b d.lgs. n. 118 del 2011)

L'art. 48, comma 1, lett. b) del d.lgs. n. 118 del 2011 disciplina il fondo di riserva per spese impreviste, vincolandone l'utilizzo allo scopo di sopperire *"alle eventuali deficienze delle assegnazioni di bilancio"*, con i limiti di non riguardare spese definite obbligatorie ai sensi della lett. a), del citato comma dell'art. 48 e di non *"impegnare i bilanci futuri con carattere di continuità"*.

La lettera della legge porta a ritenere che il prelievo delle risorse ivi accantonate costituisca una ipotesi residuale di copertura della spesa, legata al sopravvenire di esigenze non prevedibili che possano comportare la necessità di un incremento delle assegnazioni originarie dei singoli capitoli, specie in presenza di situazioni emergenziali.

La Corte costituzionale, con sent. n. 190 del 2014, e già prima con sent. n. 28 del 2013, ravvisa che *"la finalità stessa del fondo di riserva per le spese impreviste esclude che le risorse di tale fondo possano essere utilizzate per coprire spese intenzionalmente pianificate dal legislatore (...) e del tutto svincolate dall'accadere di eventi che sfuggono al suo controllo"*. La stessa Corte precisa, inoltre, che *"l'utilizzo del fondo per le spese impreviste, a copertura di nuovi oneri previsti dalla legislazione approvata in corso di esercizio, da un lato, rischia di vanificarne la finalità, in quanto così facendo esso potrebbe venire eccessivamente impoverito e, dunque, non essere poi in grado di assolvere alle finalità per le quali è stato istituito, una volta che gli eventi che giustificano il ricorso ad esso si dovessero verificare"*.

Contrariamente a quanto stabilito dalla legge e precisato dalla giurisprudenza costituzionale nel senso sopra riferito, le risorse stanziare nel fondo in questione costituiscono una tra le fonti di finanziamento che la Regione Toscana utilizza con maggiore flessibilità per assicurare la copertura a nuovi o maggiori oneri indipendentemente dalla loro natura di *"spesa imprevista"* e, in particolar modo, per garantire un apporto di risorse regionali, libere da vincoli, a particolari tipologie di spesa che hanno assunto un carattere strutturale per il bilancio regionale.

E' stato infatti rilevato da questa Sezione, nel corso degli esercizi finanziari oggetto del giudizio di parificazione, come il fondo abbia assunto gradualmente la connotazione di un *"conto"* sul quale la Regione ritiene utile far confluire economie e risorse libere a sua disposizione, utilizzandole, non solo per fronteggiare necessità che possano profilarsi nel corso della gestione, ma altresì per garantire copertura finanziaria a spese già pianificate, anche da diversi esercizi, e/o ampiamente prevedibili, nonché per sopperire a carenze di bilancio di diversa natura che via via si profilano, anche non del tutto rispondenti ai requisiti richiesti dal dettato normativo in materia. Il fondo, peraltro, si presta ad un simile uso flessibile anche in considerazione del fatto che i prelievi, per espressa previsione normativa di cui all'art. 51 del d.lgs. n. 118 del 2011, possono essere effettuati con variazione di bilancio adottata dalla Giunta oltre la data del 30 novembre.

La tabella seguente riporta una sintesi degli stanziamenti del fondo di riserva per spese impreviste nell'ultimo quinquennio e i loro utilizzi.

Appare evidente, in primo luogo, un progressivo incremento delle somme accantonate nel fondo dal 2019 al 2022 (che arriva a 134,87 milioni nel 2022) con risorse poi risultate quasi completamente utilizzate al termine di ogni esercizio considerato. Nel bilancio pluriennale

2023-2025 si osserva, al contrario, un drastico alleggerimento degli stanziamenti iniziali, anche a seguito delle implementazioni avvenute con variazioni di bilancio, con una riduzione nel 2023 dello stanziamento complessivo dell'86,75 per cento rispetto al medesimo valore del 2022.

L'analisi degli impieghi sui prelievi effettuati dimostra che l'uso del fondo per il suo naturale e legittimo scopo normativo è riferibile al solo finanziamento degli oneri relativi alla gestione delle emergenze e dei maggiori fabbisogni di spesa¹⁰³, la cui incidenza sul totale si configura annualmente come estremamente limitata. Al contrario, la quasi totalità degli stanziamenti viene progressivamente destinata al finanziamento del disavanzo del comparto sanitario.

Tab. 15 - Movimentazioni su Fondo di riserva per spese imprevedute – quinquennio 2019-2023. (in euro)

MOVIMENTAZIONI SU FSI	Anno 2019	Anno 2020	Anno 2021	Anno 2022	Anno 2023	Previsioni da BP 2023-2025	
						2024	2025
Stanziamento iniziale sul bilancio di previsione	5.000.000	17.581.173	18.773.402	98.363.583	9.165.040	11.096.743	3.688.588
Integrazioni (+) da:	34.834.126	14.604.966	67.218.850	36.501.513	8.698.118	6.627.301	5.814.303
Maggiori entrate/minori spese/esigibilità differita/rideterminazione FCDE (+)	34.834.126	14.604.966	37.818.850	25.901.513	28.229		
Fondo spese obbligatorie (riequilibrio tra fondi) (+)	-	-	2.500.000	10.600.000	2.315.457		
Fondi indistinti (+)	-	-	26.900.000	-	6.354.432	6.627.301	5.814.303
Stanziamento complessivo del fondo	39.834.126	32.186.139	85.992.252	134.865.096	17.863.158	17.724.044	9.502.891
Prelievi (-) per:	39.188.411	32.124.605	85.522.613	134.333.757	16.867.947		
Spese gestione emergenze (-) di cui:	6.592.000	16.722.476	1.103.000	2.142.049	185.000	709.000	185.000
<i>Spese effettive per emergenze</i>	6.592.000	5.302.069	1.103.000	2.142.049	185.000	709.000	185.000
<i>spese di ristoro mancato gettito entrate tributarie emergenza Covid 19</i>		11.420.407					
Maggiore fabbisogno di spesa (-)	-	-	250.000,00	-	150.000		
Ripiano disavanzi sanitari (-) di cui:	29.800.000	11.300.000	73.000.000	92.500.000	16.500.000		
<i>Disavanzo sanitario pregresso (cap. 24447)</i>	15.000.000	1.000.000	-	80.200.000	3.000.000		
<i>Disavanzo sanitario emergente (cap. 24548)*</i>	14.800.000	10.300.000	73.000.000	12.300.000	13.500.000		
Copertura lettere patronage (-)*		-		38.734.308			
Oneri del debito						6.356.926	4.150.552
Debiti fuori bilancio (-)		-	42.113				
Contributi straordinari (-)		-	127.500	957.400	32.947		
Spese di natura indistinta (-)	2.281.327	-	11.000.000	-		1.035.010	442.601
Quote di cofinanziamento regionale relativa alla programmazione comunitaria (-)	515.084	1.722.329	-	-			
Contributi a società e fondazioni (-)	-	2.380.000	-	-			
Stanziamento assestato su bilancio di previsione	75.715	61.534	469.640	531.339	995.212	10.658.117	4.724.738

*Anche tale somma viene effettivamente destinata al finanziamento del disavanzo emergente (cap. 24458) in quanto, una volta venuto meno il rischio di escussione della garanzia prestata a seguito del pagamento da parte delle aziende delle rate di ammortamento dei mutui da esse contratti, le somme vengono "svincolate" dal Fondo a copertura delle lettere di patronage.

Fonte: Corte dei conti su delibere di variazione al bilancio gestionale esercizi 2019-2023.

¹⁰³ Si ribadisce in tal senso l'opportunità e la necessità che tali maggiorazioni di spesa, nel rispetto della norma, siano limitate al solo esercizio di competenza e non impegnino i bilanci con continuità.

Sui prelievi dal fondo di riserva per le spese imprevedute per ripianare le perdite del Servizio sanitario la Sezione ha sempre avuto motivo di esternare le proprie censure nelle Relazioni sui precedenti rendiconti ricordando più volte alla Regione che si tratta di spese aventi ormai natura ricorrente tale da impegnare i bilanci futuri con carattere di continuità, contrariamente a quanto richiesto dall'art. 48, comma 1, del d.lgs. n. 118/2011 sopra richiamato per legittimarne il finanziamento.

Nonostante i rilievi espressi al riguardo la Regione ha, di contro, sempre qualificato come imprevedute le spese destinate al ripiano dei disavanzi sanitari, nella duplice accezione di disavanzi emergenti e disavanzi pregressi, nell'elenco richiesto dall'art. 39, comma 11, lett. b) del d.lgs. n. 118 del 2011 tra gli allegati obbligatori del bilancio di previsione (all. f)¹⁰⁴.

Anche per la gestione dell'esercizio in esame la Regione, in sede di controdeduzioni, riferisce che quelle sostenute per il ripiano dei disavanzi sanitari, nonostante la ricorrenza, non sono spese aventi natura pluriennale che impegnano i bilanci futuri con carattere di continuità, tant'è che a livello di bilancio pluriennale non sono previsti specifici stanziamenti.

Si precisa infatti che le risorse destinate al disavanzo sanitario sono definite e stanziare annualmente sulla base della certificazione effettuata dal Tavolo per la verifica degli adempimenti sui dati risultanti dal bilancio consolidato del SSR, la cui entità è conoscibile soltanto nell'anno successivo a quello cui si riferisce il disavanzo stesso; ciò rende necessario il prelievo dal fondo spese imprevedute per destinare, a parziale riduzione del disavanzo sanitario emergente dai dati di preconsuntivo, le risorse non utilizzate che residuano sullo stesso fondo e che, diversamente, costituirebbero una economia di stanziamento non altrimenti utilizzabile.

Riprendendo le considerazioni già svolte nelle precedenti Relazioni al giudizio di parificazione la Sezione deve ribadire che il disavanzo del Servizio sanitario il quale, come si ricordava, ha assunto ormai un carattere strutturale per effetto delle continue perdite registrate dalle aziende e dagli enti sanitari, non può essere più considerato una spesa impreveduta.

Il che vale sia per il "disavanzo emergente", rilevato dal Tavolo per la verifica degli adempimenti prima della chiusura dei bilanci aziendali che potrebbe trovare copertura in specifici capitoli del bilancio di previsione alimentati da risorse regionali proprie dirette a impedire la realizzazione di perdite a fine esercizio; sia, a maggior ragione, per il disavanzo effettivo, certificato dal Tavolo ministeriale dopo l'approvazione dei bilanci aziendali il quale risulta noto all'amministrazione regionale che potrebbe (e dovrebbe) assicurarne la copertura con adeguate risorse recuperate da manovre fiscali e specificamente stanziare nel bilancio di previsione successivo a quello in cui si è manifestato il disavanzo stesso.

Come già ricordato nel precedente paragrafo l'art. 1, comma 174, della legge 31 dicembre 2004, n. 311 stabilisce che le regioni devono fornire copertura ai disavanzi dei rispettivi servizi sanitari con le risorse aggiuntive derivanti dalle manovre fiscali deliberate nell'esercizio successivo, dedicando al ripiano delle perdite "sanitarie" uno specifico strumento normativo,

¹⁰⁴ Si tratta delle voci 11 "Finanziamento aggiuntivo a favore del SSR a ripiano del disavanzo sanitario relativo ad esercizi pregressi" e 12 "Finanziamento aggiuntivo a favore delle SSR finalizzato ad evitare la formazione del disavanzo sanitario".

potenzialmente idoneo ad impedirne la nuova formazione nella misura in cui le maggiori entrate acquisite siano destinate in maniera stabile alle esigenze di spesa del Servizio sanitario.

Procedendo invece a ripetuti ripiani attingendo dalle somme stanziare nel fondo spese impreviste, la Regione ha continuato negli ultimi anni a finanziare il Servizio sanitario con risorse straordinarie per importi sempre più elevati, a discapito di altre politiche regionali e senza riuscire a portare in equilibrio il sistema.

Si comprende infatti che l'esigenza di dotare il fondo in parola, già in sede di approvazione della legge di bilancio, di una provvista adeguata a ripianare le perdite tutt'altro che impreviste della sanità regionale, comporta necessariamente il contenimento di capitoli destinati ad altre tipologie di spesa, con effetti negativi sulle funzioni o sui servizi ad esse collegati.

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.

Non rispondente alla *ratio* del più volte citato art. 48, lett. b) appare anche la presenza nell'elenco delle spese finanziabili con il ricorso al fondo spese impreviste della voce relativa alla quota di cofinanziamento regionale per la realizzazione di progetti rientranti nell'ambito della programmazione comunitaria¹⁰⁵. Si tratta infatti di un onere di spesa prevedibile e tale da impegnare i bilanci con continuità. La Regione, come riferito in occasione del precedente giudizio di parificazione, ritiene opportuno non "bloccare" risorse libere ma garantirne la piena disponibilità all'occorrenza, trattandosi di risorse che essa stessa mette a disposizione per garantire il proprio apporto alla programmazione comunitaria.

Il Fondo spese impreviste soccorre in questo modo alla copertura delle spese che dovessero maturare nell'esercizio, consentendo che le entrate regionali destinate al cofinanziamento possano nel frattempo essere destinate ad altri impieghi senza subire l'accantonamento nelle quote vincolate del risultato di amministrazione riservato invece alle quote dello Stato e dell'UE. Lo stanziamento delle risorse nel Fondo spese impreviste, ne permette, altresì, il "*rapido utilizzo (...)*" con mero "*atto amministrativo di variazione, evitando il ricorso ad una legge di variazione con tempi assai più lunghi*".

La Sezione, come più volte osservato, ritiene maggiormente aderente ai principi di sana gestione finanziaria e di trasparenza del bilancio una modalità di gestione della quota di cofinanziamento regionale della programmazione europea che esuli dal passaggio nel Fondo spese impreviste ma che, alla stregua di quella statale e comunitaria, mantenga le somme vincolate allo scopo per cui sono state destinate, per essere utilizzate nel tempo riprogrammato.

La Regione, in sede di contraddittorio, riferisce che a decorrere dal 2023, ha ritenuto di gestire le entrate destinate al cofinanziamento regionale dei fondi europei mediante variazioni di bilancio, imputando le stesse nell'esercizio del bilancio pluriennale in cui si manifesterà

¹⁰⁵ Si tratta della voce 10 "Risorse regionali libere destinate a garantire la quota di cofinanziamento regionale nell'ambito della programmazione comunitaria".

l'esigenza di spesa, limitando in questo modo l'utilizzo dei prelievi dal fondo spese impreviste per le sole operazioni da eseguire dopo il 30 novembre.

Questa Corte prende atto delle misure adottate dalla Regione. Nonostante in linea teorica appaia condivisibile quando rappresentato in ordine ai rapporti tra i limiti temporali delle variazioni al bilancio di previsione e l'utilizzo del fondo di riserva, è d'uopo tuttavia rammentare che l'impiego di quest'ultimo non può essere distolto dalla funzione cui è deputato. Il fondo in discorso è difatti una posta contabile finalizzata ad assicurare l'equilibrio di bilancio in una prospettiva dinamica. In altri termini, trattasi di un accantonamento di risorse destinate a fronteggiare, nel corso dell'esercizio di competenza, nuove o maggiori spese necessarie, ma imprevedibili al momento dell'approvazione del bilancio. Tale funzione non è pertanto coerente con l'impiego dello stesso per dare copertura al cofinanziamento regionale del Pr FESR e del Pr FSE+, neanche nei termini prospettati dalla Regione in sede di controdeduzioni. L'eventuale necessità di provvedere mediante ricorso al fondo di riserva per le quote di cofinanziamento nel mese di dicembre sarebbe difatti indice inequivocabile di *deficit* nella fase di programmazione e di non piena coerenza tra la programmazione di bilancio e il piano finanziario dei fondi SIE.

I prelievi dal Fondo operati nel corso del 2023 e destinati al finanziamento del Servizio sanitario sono stati pari 16,50 milioni su in totale di 16,87 milioni con la dotazione scesa dai 17,86 milioni (raggiunti per effetto delle integrazioni intervenute durante della gestione) ai 0,99 milioni residuati alla chiusura dell'esercizio.

Gli altri prelievi disposti nel 2023, di marginale rilevanza in termini finanziari, risultano sostanzialmente coerenti con il disposto normativo di cui all'art. 48, lett. b) del d.lgs. n. 118 del 2011.

Si precisa poi che le operazioni di riequilibrio fra le dotazioni del fondo di riserva per le spese obbligatorie e dei fondi di riserva per le spese impreviste sono disposti a seguito di leggi di variazioni di bilancio che ne rideterminano i rispettivi stanziamenti per i quali non risulta legislativamente fissato un ammontare prestabilito.

Non appaiono invece riconducibili alla nozione di imprevedibilità le spese finanziate dal fondo nelle previsioni di bilancio del successivo biennio 2024-2025 come definite dopo le variazioni di bilancio.

Si tratta, in particolare, delle spese di ammortamento dei mutui (quota capitale e quota interessi) per complessivi 5,32 milioni sul 2024 e 4,15 milioni sul 2025, contratti per investimenti sul patrimonio strutturale delle aziende sanitarie.

Per quanto presumibilmente dettata dalla necessità di finanziare gli oneri dell'indebitamento per gli investimenti in sanità con entrate del perimetro ordinario del bilancio regionale, in accordo con quanto stabilito da questa Sezione con la decisione sul rendiconto del 2022, la scelta di utilizzare allo scopo la disponibilità del Fondo di riserva per le spese impreviste non può ritenersi conforme alla più volte richiamata disposizione di legge che ne stabilisce i criteri di impiego.

Si rinvencono sempre nelle stesse annualità 2024 e 2025 riduzioni della dotazione del Fondo spese impreviste per il finanziamento di spese indicate genericamente come

“indistinte”. Anche tale impiego, sebbene autorizzato con legge di variazione al bilancio, nell’ambito della quale è possibile provvedere ad una rideterminazione dell’ammontare del Fondo, liberando risorse di cui non si ritiene più necessario l’accantonamento, non sembra rispondere pienamente alle finalità dell’istituto e al più generale principio di trasparenza del bilancio e la comprensibilità delle politiche di spesa regionali.

In conclusione, la Sezione non può che ribadire quanto già osservato nelle Relazioni sui precedenti rendiconti sulla necessità che il Fondo di riserva per le spese impreviste sia utilizzato nel rispetto della sua naturale funzione e in aderenza alle disposizioni di legge.

Gli impieghi finora disposti per garantire la copertura di ingenti spese prive del requisito dell’imprevedibilità comportano una inevitabile riduzione della disponibilità del Fondo che potrebbe rivelarsi insufficiente a fronte di esigenze straordinarie e urgenti di interventi di spesa a fronte di eventi obiettivamente imprevedibili¹⁰⁶.

¹⁰⁶ Si consideri che reperire risorse necessarie a fronteggiare i danni provocati dall’alluvione che ha colpito diversi territori regionali a novembre 2023, evento che avrebbe giustificato un prelievo dal fondo, la Regione è stata invece costretta ad autorizzare, con l.r. n. 51 del 29 dicembre 2023, la copertura dei suddetti oneri a valere sull’esercizio 2024, facendo ricorso a quota parte (10 milioni) del maggior gettito tributario (200 milioni) conseguente all’aumento delle aliquote dell’addizionale IRPEF disposto con la l.r. n. 48 del 2023 (legge di stabilità per il 2024) per il finanziamento del Servizio sanitario regionale.

Tab. 16 - Movimentazione sul Fondo di riserva per spese impreviste (FSI) - cap. 74030 - bilancio di previsione 2023-2025.

(in euro)

Capitolo/ Fondo provenienza	Accantonamento (+) / Prelievo (-)			Capitolo/U	Descrizione capitolo destinazione prelievo	2023	2024	2025	Motivazione	d.g.r. di variazione
	2023	2024	2025							
Stanz.to iniziale	9.165.040	11.096.743	3.688.588							
FSI cap. 74030	-3.000.000			24447	Ripiano disavanzi relativi ad esercizi pregressi	3.000.000			Risorse necessarie ad assicurare equilibrio economico bilancio consolidato del SSR 2022	425/23 - l.r. 19/2023_I var.
FSI cap. 74030		-3.035.010	-1.442.601	73025	Quota capitale ammortamento mutui a carico Regione contratti con CDP Spa		2.000.000	1.000.000	Parziale copertura oneri sul debito a carico delle risorse ordinarie a seguito di riduzione degli oneri posti a carico del fondo sanitario	768/2023 - l.r. 26/2023 II var
					Capitoli generici		1.035.010	442.601	Riquantificazione del Fondo derivante dalla quadratura E/U complessiva della legge	
Da rideterminazione FCDE	28.229			74030	Fondo spese impreviste				Integrazione con legge di assestamento a seguito rideterminazione accantonamento FCDE sulla quota di competenza	946/2023 assestamento l.r. 33/2023
FSI cap. 74030	-191.470	-609.000	-185.000	11529	Evento sismico settembre 2023 - contributi per interventi su edifici privati	185.000	555.000	185.000	Attuazione degli interventi urgenti conseguenti agli eventi sismici del 18 settembre 2023	1209/2023
				11528	Evento sismico settembre 2023 - spese correnti per interventi di emergenza		54.000			
				72166	Adesione a definizione agevolata dei carichi affidati a Agenzia delle Entrate Riscossioni riferibili a una pluralità di settori regionali	6.470			rottamazione quater ex l. 197/2022 a seguito della quale l'Agenzia delle Entrate ha notificato la definizione agevolata da pagare	
FSI cap. 74030	-26.477			11537	Rimborso a Agenzia Entrate Riscossione somme incassate da Terme Montecatini Spa	26.477			Rimborso all'Agenzia Entrate di somme versate e non dovute a Terme Montecatini S.p.A.	1396/2023
da FSO cap.74029	2.315.457			74030	Fondo di riserva per spese impreviste				Riequilibrio stanziamenti di bilancio tra fondi di riserva	1404/2023 l.r. 43/2023 III variazione
capitoli generici	6.354.432	6.627.301	5.814.303	74030	Fondo spese impreviste				Riquantificazione per quadratura E/U complessiva del provvedimento di legge	
FSI cap. 74030		-3.321.916	-3.150.552	73025 73021	Interessi passivi a CDP spa a carico della regione Quota capitale ammortamento mutui a carico Regione contratti con CDP Spa		3.321.916	3.150.552	Copertura oneri ammortamento su mutuo per investimenti sul patrimonio strutturale delle aziende sanitarie	
da FSI cap. 74030		-100.000		43343	Documento operativo difesa costa - indagini e progettazioni		100.000		Progettazione di barriere frangiflutti a difesa dell'abitato di Marina di Pisa	1508/2023
da FSI cap. 74030	-150.000			23297	Contributo a favore delle famiglie con minore disabile	150.000			integrazione stanziamento per numerose domande da famiglie con minore disabile	
da FSI cap. 74030	-13.500.000			24548	Integrazione trasferimenti agli enti SSR	13.500.000			Copertura disavanzo emergente enti SSR	
Ammontare integrazioni	8.698.119	6.627.301	5.814.303							
Ammontare prelievi	-16.867.947	-7.065.927	-4.778.153							
Stanz.to assestato	995.212	10.658.117	4.724.738							

Fonte: Corte dei conti su delibere di variazione al bilancio gestionale adottate dalla Giunta regionale nell'esercizio 2023.

8.3 *I fondi speciali per oneri derivanti da nuovi provvedimenti legislativi (art. 49 d.lgs. n. 118 del 2011)*

L'art. 49 del d.lgs. n. 118 del 2011 prevede l'iscrizione nel bilancio regionale di *“uno o più fondi speciali, destinati a far fronte agli oneri derivanti da provvedimenti legislativi regionali che si perfezionino dopo l'approvazione del bilancio”* (comma 1), distinti a seconda che siano destinati al finanziamento di spese correnti o di spese in conto capitale.

Tali fondi non sono utilizzabili per l'imputazione di atti di spesa bensì solo *“ai fini del prelievo di somme da iscrivere in aumento alle autorizzazioni di spesa dei programmi esistenti o dei nuovi programmi dopo l'entrata in vigore dei provvedimenti legislativi che autorizzano le spese medesime”* (comma 2). Le quote non utilizzate costituiscono economie di spesa (comma 4). Ai fini della copertura finanziaria di spese derivanti da provvedimenti legislativi non approvati entro il termine dell'esercizio relativo, ma in corso di approvazione da parte del Consiglio, può farsi riferimento alle quote non utilizzate dei relativi fondi speciali di detto esercizio. A tal fine, le economie di spesa derivanti dalle quote non utilizzate di tali fondi speciali costituiscono una quota accantonata del risultato di amministrazione, destinata alla copertura finanziaria di spese derivanti dai relativi provvedimenti legislativi, purché tali provvedimenti siano approvati entro il termine dell'esercizio immediatamente successivo (comma 5).

Alle norme sopra descritte si aggiunge l'art. 15 della l.r. n. 1 del 2015 che prevede che al bilancio di previsione venga allegato l'elenco dei nuovi provvedimenti legislativi finanziabili con l'utilizzo dei fondi speciali. Lo stesso è articolato in specifiche partite, ciascuna delle quali atta ad indicare l'oggetto del provvedimento e, distintamente per la parte corrente e per quella in conto capitale, le somme destinate alla copertura finanziaria sui singoli esercizi considerati dal bilancio di previsione. Rispetto alla disciplina contenuta nell'art. 49 del d.lgs. n. 118 del 2021, quella regionale innova altresì nella parte in cui prevede che nel corso dell'esercizio le disponibilità dei fondi speciali possano essere utilizzate anche per fornire finanziamento a provvedimenti legislativi non ricompresi nell'elenco a condizione che il provvedimento da coprire indichi gli interventi inseriti nell'elenco ai quali viene sottratta la relativa copertura. È comunque sempre precluso l'impiego di accantonamenti dei fondi speciali finanziati con risorse di conto capitale per iniziative di parte corrente.

La Regione Toscana fino all'esercizio 2023 aveva fatto un ricorso limitato all'istituto dei fondi speciali in termini di risorse accantonate ed effettivamente utilizzate per il finanziamento di nuovi provvedimenti legislativi¹⁰⁷. Il bilancio di previsione 2023-2025, al contrario, è stato interessato da un significativo incremento degli stanziamenti, in particolare sul fondo di parte capitale.

Come evidenziato dai dati riportati nelle tabelle che seguono, nell'esercizio 2023 il fondo di parte capitale (cap. 74013) presenta stanziamenti iniziali per 31,18 milioni mentre quello di parte corrente (cap. 74012) per 4,50 milioni. Nel corso della gestione, a seguito

¹⁰⁷ Nel bilancio di previsione 2021-2023, le risorse inizialmente stanziare per ciascun esercizio per complessivi 6 milioni (di cui 1,5 di parte corrente e 4,5 milioni di parte capitale) sono state effettivamente utilizzate per il finanziamento dei nuovi interventi di spesa di cui alle ll.rr. n. 7 del 2021, n. 8 del 2021, n. 11 del 2021. Nel bilancio pluriennale 2022-2024 le risorse inizialmente stanziare sul fondo di parte corrente (1,3 milioni nel 2022 e 1,4 milioni in ciascun esercizio del biennio 2024-2025) sono state effettivamente utilizzate per il finanziamento dei nuovi interventi di spesa di cui alle ll.rr. nn. 4 e 42 del 2022.

dell'approvazione dei correlati interventi legislativi i fondi si riducono nelle previsioni definitive rispettivamente a 8,45 milioni e a 3,85 milioni.

Tab. 17 - Movimentazione sul Fondo speciale per oneri derivanti da nuovi provvedimenti legislativi di parte corrente - cap. 74012 - bilancio di previsione 2023-2025. (in euro)

Motivazione stanziamento	Estremi l.r.	Ammontare stanziamento iniziale BP 2023-2025			Accantonamento a fondo (+) Prelievo dal fondo (-)					Ammontare stanziamento definitivo BP 2023-2025			Reimputazione FPV capitolo
		2023	2024	2025	2023	2024	2025	Motivazione	Cap./U	2023	2024	2025	
Pdl "Disciplina dell'indennità dei consiglieri, corrisposta in modo differito a decorrere dalla XI legislatura, ai sensi dell'articolo 9, comma 7, dello Statuto"	legge non approvata	3.395.000	1.045.000							3.395.000	1.045.000	1.045.000	
Pdl " Riconoscimento e valorizzazione della funzione sociale, educativa e formativa degli oratori e delle attività oratoriali	legge non approvata	400.000	400.000							400.000	400.000	400.000	
Pdl "Gara start" - Realizzazione sul sistema start dell'elenco degli operatori economici della Giunta regionale ¹⁰⁸	6/2023	370.000	70.000	70.000	-370.000	-70.000	-70.000	Realizzazione elenco operatori economici	11523 11524	-	-	-	
Pdl "Disposizioni di attuazione dell'articolo 34 bis dello Statuto. Modifiche alla l.r. 1/2009	14/2023	331.000	331.000		-279.000	-279.000	-279.000	Oneri struttura supporto sottosegretario alla Presidenza della Giunta regionale	71120 71429 71468	52.000	52.000	52.000	
		4.496.000	1.846.000		-649.000	-349.000	-349.000			3.847.000	1.497.000	1.497.000	

Fonte: Corte dei conti su bilancio di previsione pluriennale 2023-2025 e sue variazioni.

¹⁰⁸ Il capitolo di spesa 11523 finanziato tramite prelevamento dal fondo speciale di parte corrente si riferisce a spesa in conto capitale. La l.r. n. 6 del 2023 prevede, infatti, per l'esercizio 2023 spese di investimento iniziali per l'adeguamento del sistema informatico e mentre per gli anni successivi oneri correlati alla manutenzione corrente. La norma finanziaria della l.r. n. 6 del 2023 autorizzava la copertura della spesa di investimento tramite prelevamento da fondo di riserva per spese in conto capitale. Tuttavia, nell'allegato al bilancio di previsione 2023-2025 relativo all'elenco dei nuovi provvedimenti legislativi finanziati con i fondi speciali, le somme per la p.d.l. "Gara start" erano state interamente accantonate a valere sul fondo di parte corrente. La norma è stata, pertanto sostituita dall'art. 9 della l.r. n. 42 del 2023 (interventi normativi collegati alla terza variazione di bilancio) imputando la copertura della spesa di investimento a valere sul fondo di parte corrente.

Tab. 18 - Movimentazione sul Fondo speciale per oneri derivanti da nuovi provvedimenti legislativi di parte capitale - cap. 74013 – bilancio di previsione 2023-2025. (in euro)

Progetto di legge determinante lo stanziamento	Estremi l.r.	Fonte Finan.to	Ammontare stanziamento iniziale BP 2023-2025			Accantonamento a fondo (+) Prelievo dal fondo (-)					Ammontare stanziamento definitivo BP 2023-2025			Reimputazione FPV capitolo
			2023	2024	2025	2023	2024	2025	destinazione	Cap U	2023	2024	2025	
Pdl "Terme di Montecatini S.p.A. Acquisizione al patrimonio regionale degli immobili denominati Terme Tettuccio, Terme Regina e Terme Excelsior"	45/2022	DANC	16.400.000			-16.400.000			Acquisizione patrimonio regionale immobili denominati "Terme Tettuccio, Terme Regina e Terme Excelsior"	72167	-	-	-	
Pdl "Aumento capitale sociale Firenze Fiera"	l.r. non approvata	DANC	6.450.000								6.450.000	-	-	
PdL "Costituzione della Società Toscana Strade S.p.A. Modifiche alle leggi regionali 88/1998 e 30/2005"	l.r. non approvata	Economie p.d.l. SICI (2023) risorse libere (2024-2025)				2.000.000	1.465.260	1.667.420	Costituzione Società Toscana Strade S.p.A.*		2.000.000	1.465.260	1.667.420	
Pdl "Acquisizione intero capitale società Sviluppo Imprese Centro Italia (SICI) SGR S.p.A. ¹⁰⁹	25/2023	DANC	8.326.000			- 6.326.000			Acquisizione capitale SICI	53590	2.000.000	-	-	
						-2.000.000			Economia destinata al finanziamento del contributo per la costituzione di Toscana strade S.p.A.		-2.000.000			
Totale			31.176.000			1.465.260	1.667.420		Totale		8.450.000	1.465.260	1.667.420	

Fonte: Corte dei conti su bilancio di previsione 2023-2025.

¹⁰⁹ Per la quota reimputata ad anni successivi essendo finanziata da DANC, non è stato costituito Fondo pluriennale vincolato ai sensi del d.lgs. n. 118 del 2011, all. 4/2 principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria.

Gli stanziamenti di spesa corrente sono stati utilizzati per due interventi legislativi approvati rispettivamente con l.r. n. 6 del 2023 e n. 14 del 2023, andando a ridurre di pari importo la consistenza del fondo.

È stato verificato come per l'esercizio 2023 quota parte del prelievo autorizzato per il finanziamento degli oneri connessi all'attuazione della citata l.r. n. 6 non sia stata impegnata ma in parte reimputata ad annualità successiva tramite costituzione di Fondo pluriennale vincolato (FPV)¹¹⁰.

Gli stanziamenti di spesa in conto capitale sono stati viceversa disposti per disegni di legge relativi a società a partecipazione regionale.

In particolare, il disegno di legge per la costituzione di Toscana strade S.p.A. inserito nell'elenco dei provvedimenti da finanziare con i fondi speciali con la seconda legge di variazione al bilancio (l.r. n. 25 del 2023) reca sul 2023 oneri per 2 milioni che trovano copertura nelle economie sugli stanziamenti del fondo relativo alla proposta di legge di acquisizione del capitale della società Sviluppo Imprese centro Italia (SICI) originariamente finanziato con il ricorso al debito autorizzato e non contratto (DANC).

Stanziamenti sul fondo per 6,33 milioni rispetto ad un ammontare iniziale di 8,33 milioni sono stati previsti per il disegno di legge per l'acquisizione del capitale della società SICI¹¹¹. La spesa non risulta sostenuta nel 2023 ma reimputata all'esercizio successivo; in quanto finanziata da DANC, la reimputazione non ha determinato la costituzione di FPV nel rispetto di quanto disciplinato dal d.lgs. n. 118 del 2011, all. 4/2¹¹².

Sulla legittimità di tale intervento di spesa si rinvia alle considerazioni nel capitolo della presente relazione dedicato all'analisi delle partecipazioni regionali.

Uno stanziamento consistente al fondo (16,5 milioni) è stato poi effettuato per l'acquisizione nel 2023 degli immobili delle Terme di Montecatini, autorizzata sulla base della proposta di legge già adottata con l.r. n. 45 del 2022.

Occorre segnalare al riguardo che si tratta di una legge regionale adottata nel 2022, con effetti finanziari e relative coperture a valere sull'anno successivo secondo una tecnica legislativa che la Regione sembra reiterare, essendo stata impiegata anche al termine dell'esercizio 2023 con le stesse modalità. Con deliberazione di Giunta n. 1396 del 2023 è stato effettuato il prelievo dal fondo della somma per il finanziamento del corrispondente capitolo di spesa (cap. 72167), ma non risulta essere stato assunto alcun impegno nell'esercizio 2023.

Sulla regolarità di tale procedimento di spesa si rinvia alle considerazioni effettuate nel Referto di questa Sezione sulla copertura delle leggi di spesa.

¹¹⁰ È stato implementato a tale scopo il capitolo di spesa 74138 "FPV c/capitale programma 108 libero".

¹¹¹ Il prelievo dal fondo costituisce fonte di copertura per quota parte del cap. di spesa n. 53590 "Contributo per acquisizione dell'intero capitale della società Sviluppo Imprese Centro Italia Sgr S.p.A. (Sici Sgr S.p.A.)".

¹¹² D.lgs. n. 118 del 2011, all. 4/2 Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, p. 9.1. *"(...) Gli impegni per investimenti finanziati dal debito autorizzato sono oggetto di riaccertamento ordinario dei residui se non sono esigibili nell'esercizio in cui sono stati imputati. Anche per tali impegni, in caso di reimputazione contabile agli esercizi successivi, non si costituisce il fondo pluriennale, ma è incrementato, per pari importo, il debito autorizzato e non contratto degli esercizi successivi. In sede di riaccertamento ordinario dei residui la reimputazione degli impegni finanziati da nuovo debito autorizzato e non contratto deve essere separatamente evidenziata rispetto alla reimputazione degli altri impegni"*.

In generale, questa Sezione, come già rilevato nel referto sulla copertura delle leggi di spesa, giudica con favore il ricorso ai fondi speciali ex art. 49 del d.lgs. n. 118 del 2011, quale fonte di finanziamento di nuovi oneri, anche e soprattutto in alternativa alla diminuzione di precedenti autorizzazioni di spesa o al ricorso “improprio” al fondo di riserva per spese impreviste. In linea con quanto più volte affermato dalla Sezione delle Autonomie si ritiene, infatti, che tali fondi costituiscano *“la modalità ordinamentale più idonea ad una tempestiva programmazione degli obiettivi da conseguire e alla precostituzione delle corrispondenti dotazioni finanziarie: infatti, essa consente, da un lato, di soddisfare al meglio le esigenze di ordine e di trasparenza delle decisioni di spesa, dall’altro, di concentrare nelle sessioni di bilancio le scelte di fondo delle decisioni stesse sotto il profilo della copertura finanziaria”* (così, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 8 del 2021/SEZAUT/INPR).

Tuttavia, desta qualche perplessità la loro modalità di implementazione, soprattutto con specifico riguardo agli accantonamenti relativi alla quota di fondo di parte capitale. Se per la parte corrente, difatti, la Regione utilizza risorse libere regionali, per garantire le opportune risorse al fondo per spesa di investimento ha fatto ricorso, negli esercizi antecedenti al 2023 a indebitamento mentre nel triennio 2023-2025 a DANC.

Sui limiti di utilizzo del DANC quale fonte di copertura delle spese di investimento si rinvia alle considerazioni effettuate nel capitolo della presente Relazione dedicato all’indebitamento.

9. Analisi delle misure correttive adottate dalla Regione a seguito dei rilievi sulla gestione del 2022

Nella Relazione sul precedente esercizio, questa Sezione, dopo aver rilevato una serie di criticità attinenti alla programmazione economica e al bilancio di previsione 2022-2024 (come definito dalla legge di stabilità e rimodulato dalle successive leggi di variazione), aveva invitato la Regione ad adottare le misure necessarie al superamento delle stesse.

In particolare, è stato chiesto alla Regione di adottare una programmazione finanziaria che:

- consenta di dare avvio agli investimenti previsti dalla legge di bilancio e sistematicamente rinviati all’esercizio successivo dalle leggi di variazione;
- limiti le variazioni di bilancio, specie in via amministrativa, che anche nell’esercizio 2022 sono state numerose e poco trasparenti;
- limiti l’utilizzo dei prelievi dal Fondo di riserva per spese impreviste ai soli impieghi connotati da imprevedibilità.

Per quanto riguarda i difetti di programmazione che impediscono l’avvio di investimenti già previsti dalla legge di bilancio la Regione ha riferito che la programmazione degli investimenti è concordata con il soggetto beneficiario e sottoposta a successive rimodulazioni in base all’evoluzione del cronoprogramma di spesa che si riflettono nelle reimputazioni dei relativi impegni in sede di riaccertamento dei residui con l’eventuale formazione del Fondo pluriennale vincolato.

La Regione ammette tuttavia che la programmazione della spesa e, in particolare, della spesa di investimento suscettibile di modificazioni non sempre riconducibili alla responsabilità della Regione stessa, costituisce un aspetto della gestione finanziaria che si sta cercando di migliorare.

La Sezione, preso atto di quanto dichiarato, evidenzia che i difetti di programmazione rilevati riguardavano i casi di investimenti da diversi anni riproposti nella legge di approvazione del bilancio di previsione e, sistematicamente, rinviati con la successiva legge di variazione senza che fosse stato dato avvio ad alcun lavoro e senza pertanto che fosse stato assunto alcun impegno di spesa a dispetto di qualsiasi cronoprogramma (ad es. opere quali il raddoppio della linea ferroviaria Pistoia-Lucca o gli interventi sul porto di Marina di Carrara reiteratamente rinviate dal 2015).

La Sezione deve dare conto, tuttavia, che nell'esercizio 2023 in esame, è stato assunto il primo impegno di spesa per il raddoppio della linea ferroviaria Pistoia-Lucca, dopo che ne è stata tuttavia modificata la fonte di finanziamento, passata da contributi in conto esercizio a contributi in conto capitale finanziati in parte da indebitamento effettivo e in parte da debito autorizzato e non contratto.

Per quanto riguarda la numerosità e la scarsa trasparenza delle variazioni di bilancio la Regione ha riferito che le variazioni disposte dalla Giunta in via amministrativa sono da ritenersi inevitabili (acquisizioni di risorse vincolate sulla base di atti di assegnazione), dovute (allineamento delle risorse stanziare in bilancio all'esigibilità della spesa, nel rispetto del principio della competenza finanziaria potenziata) e, nel caso degli storni compensativi, necessarie al raggiungimento di obiettivi di spesa che, in considerazione della limitata discrezionalità che le contraddistingue, non modificano le scelte politiche e le linee programmatiche approvate dal Consiglio regionale con la legge di bilancio.

La stessa Regione ha quindi precisato che le variazioni di Giunta sempre operate rispetto ad esigenze non prevedibili in fase di definizione del bilancio gestionale trovano descrizione negli allegati finanziari predisposti sulla base degli schemi di bilancio previsti dal d.lgs. n. 118 del 2011.

La Sezione, nel prendere atto di quanto riferito, osserva che per numerose variazioni di Giunta, anche nell'esercizio in esame, non emergono le ragioni che rendono indispensabile la modifica delle originarie previsioni di bilancio, senza contare che, all'esito dei vari movimenti, risulta difficile rintracciare la corrispondenza diretta fra le singole spese e le relative entrate a copertura.

La Sezione rimarca inoltre che, a prescindere dalla compilazione degli schemi previsti dalla legge, le variazioni più complesse richiederebbero una più precisa descrizione dei movimenti contabili in modo da rendere più immediatamente comprensibile la modifica degli stanziamenti tra i capitoli del bilancio anche di nuova istituzione.

Si deve dare atto, tuttavia, che una maggiore trasparenza è stata riscontrata nel 2023, nelle variazioni riguardanti i prelievi dai fondi di riserva che ha reso più agevole la verifica della legittimità degli stessi.

Per quanto riguarda i Fondi di riserva la Regione ha riferito che gli utilizzi disposti dalla Giunta regionale con atto amministrativo risultano coerenti con l'art. 48 del d.lgs. n. 118 del 2011 e con gli allegati al bilancio di previsione 2023-2025 ad essi dedicati (Allegato e "Elenco dei capitoli che riguardano le spese obbligatorie" e Allegato f "Elenco delle spese che possono essere finanziate con il fondo di riserva per spese impreviste").

La stessa Regione ha precisato inoltre che, al fine di rendere tracciabili i suddetti utilizzi, a partire dall'esercizio 2023, si è provveduto a darne specifica menzione nel testo dell'atto deliberativo di approvazione della variazione di bilancio indicandone la destinazione (capitolo ricevente, importo e annualità di bilancio).

La Sezione, alla luce di quanto rappresentato, non può che ribadire come rimangono invece comprese nell'elenco delle spese finanziabili con il ricorso al fondo di riserva per le spese impreviste le voci relative ai ripiani dei disavanzi del SSR e al cofinanziamento dei fondi europei in ordine ai quali era stata esclusa la riconducibilità alla nozione di spesa imprevista come declinata dalla Corte costituzionale.

Il rilievo, anche in considerazione degli utilizzi del fondo effettuati nell'esercizio in esame, non può ritenersi superato.

La Sezione prende invece favorevolmente atto delle maggiori informazioni fornite sui movimenti che interessano i prelievi dal Fondo che agevolano la verifica del corretto impiego dello stesso

10. Considerazioni conclusive

La manovra finanziaria per il triennio 2023-2024 ha potuto esplicitarsi all'interno del quadro programmatico stabilito dal Piano regionale di sviluppo (PRS), adottato dalla Giunta nel mese di dicembre 2022 e successivamente approvato dal Consiglio nel mese di luglio 2023, che definisce i 29 progetti costituenti gli obiettivi strategici della politica regionale per il periodo della legislatura.

Né il PRS, né il DEFR con la successiva Nota di aggiornamento cui è affidato l'adeguamento dei progetti all'evoluzione della situazione economico-finanziaria appaiono tuttavia esaustivi nell'individuare le fonti di finanziamento, quasi sempre indicate in modo generico e per questo oggetto di continue rimodulazioni avviate con la legge di bilancio e proseguite nel corso della gestione con le numerose variazioni.

Tant'è che per superare lo squilibrio del bilancio a legislazione vigente provocato dalle maggiori spese richieste per l'ammortamento dei mutui e per i cofinanziamenti dei fondi europei, la manovra finanziaria, recepita dalla legge di bilancio 2023-2025, ha recuperato le entrate correnti precedentemente destinate agli investimenti, dando copertura a questi ultimi tramite il ricorso a nuovo indebitamento anche nella forma del debito autorizzato e non contratto.

Nel rilevare quindi la permanenza di difetti di programmazione che sistematicamente portano "a dissociare" le spese di investimento dalle coperture originariamente stabilite, la Sezione manifesta preoccupazione per i maggiori oneri assunti dalla Regione in conseguenza

del nuovo indebitamento che, in assenza di stabili entrate alternative, rischiano di rendere del tutto effimero l'equilibrio attualmente conseguito.

Né quest'ultimo può essere assicurato dall'impiego 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 nel corso della Relazione, ad un utilizzo limitato e comunque sempre suscettibile di produrre nuovo disavanzo.

Appare quindi indispensabile un'attenta verifica delle politiche di investimento avviate dalla Regione, in considerazione della carenza di entrate libere impiegabili allo scopo e della difficile sostenibilità di ulteriore indebitamento.

Si deve dare atto che le relazioni tecnico finanziarie dei relativi progetti di legge di stabilità e collegato, adeguandosi alle richieste più volte formulate dalla Sezione, danno separata evidenza ai nuovi e maggiori oneri derivanti dalla manovra finanziaria, consentendo di misurarne l'impatto rispetto all'equilibrio definito dalla legislazione vigente.

Sono state inoltre fornite maggiori informazioni sui mezzi di finanziamento dei predetti oneri, superando il generico rinvio all'"equilibrio di bilancio" con il quale la Regione, nonostante le censure sul punto, riteneva in passato di assolvere all'onere di copertura.

Permangono invece gran parte delle criticità già segnalate nelle precedenti Relazioni relative ai prelievi dai fondi di riserva prevalentemente impiegati anche in questo esercizio per il ripiano dei disavanzi sanitari che, nonostante il diverso avviso della Regione, non costituiscono né spese obbligatorie, né spese impreviste nel senso stabilito dalla legge.

Va detto al riguardo 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.

Si confida che, come riferito dalla Regione in sede di controdeduzioni, questa prassi possa essere superata già a partire dal prossimo esercizio per effetto del maggior gettito fiscale derivante dall'innalzamento dell'aliquota IRPEF disposto dalla legge di stabilità 2024-2026 e prevalentemente destinato al ripiano del disavanzo del SSR.

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 riassunte nella seguente tabella e, in particolare, 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.

PROGRAMMAZIONE - ESERCIZIO 2023				
Criticità rilevate	Riferimento nel capitolo	Presente anche in precedenti gestioni finanziarie	Descrizione	Effetti
Mancata specificazione nel PRS delle fonti di finanziamento dei progetti regionali.	Par. 1		L'individuazione delle risorse da impiegare per il raggiungimento degli obiettivi resta generica e suscettibile di future rimodulazioni in relazione alle risorse effettivamente disponibili, denotando una carenza nella capacità di pianificazione degli interventi.	Necessità di continue modifiche e rimodulazioni dei mezzi di finanziamento che evidenzia, già a livello di pianificazione generale, carenze nella programmazione degli investimenti.
Incremento del ricorso all'indebitamento disposto in corso di esercizio per finanziare spese di investimento in sostituzione di entrate correnti proprie.	Par.2- 4		La Regione provvede ad autorizzare nuovo e futuro indebitamento per liberare risorse correnti da destinare, tra l'altro, a sostenere gli oneri dell'indebitamento presente che assieme ad altre spese correnti minano l'equilibrio di bilancio. 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 continuamento al debito.	Rischio di insostenibilità della politica di investimenti avviata dalla Regione in misura del prevalente finanziamento con ricorso all'indebitamento e assunzione dei relativi oneri. Rischi di squilibri di bilancio.
Continua modificazione, per effetto delle leggi di variazione del bilancio, delle spese di investimento e delle relative fonti di copertura. Modifica con provvedimento di giunta dell'elenco degli investimenti e delle fonti di copertura allegato alla legge di bilancio e alle leggi di variazione.	Par. 6	X	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.	Difetto di programmazione degli investimenti. Venir meno della correlazione tra il mutuo e la spesa di investimento originaria per la quale era stato assunto.
Ricorso a numerose variazioni di bilancio gestionale da parte della Giunta. Complessità delle variazioni e scarsa comprensibilità degli interventi correttivi apportati e delle ragioni ad essi sottesi.	Par. 7	X	Le variazioni apportate dalla Giunta regionale sono generalmente numerose e complesse, con molti storni compensativi tra missioni e capitoli e rimodulazioni ad anni successivi. Sono inoltre prive di elementi chiarificatori degli interventi apportati. Alcune sono adottate in prossimità della fine dell'esercizio.	Processo di programmazione soggetto a continui interventi correttivi anche in prossimità della fine dell'esercizio. Difficoltà di comprensione delle strategie regionali che sembrano variare in funzione della mutevole disponibilità di risorse durante l'anno.

PROGRAMMAZIONE - ESERCIZIO 2023				
Criticità rilevate	Riferimento nel capitolo	Presente anche in precedenti gestioni finanziarie	Descrizione	Effetti
Irregolare impiego del Fondo di riserva per le spese obbligatorie.	Par. 8.1	X	Impiego del Fondo spese obbligatorie per dare copertura alle perdite del SSR, tipologia di spesa che non rientra tra quelle finanziabili con il ricorso a questo istituto.	Sottrazione di risorse destinate alla copertura di spese effettivamente obbligatorie.
Irregolare impiego del Fondo di riserva per spese impreviste.	Par. 8.2	X	Il Fondo spese impreviste ha assunto gradualmente la connotazione di un "conto" sul quale la Regione ritiene utile far confluire economie e risorse libere a sua disposizione, utilizzando, non solo per fronteggiare necessità che possano profilarsi nel corso della gestione, ma altresì per garantire copertura finanziaria a spese già pianificate, anche da diversi esercizi, e/o ampiamente prevedibili, nonché per sopperire a carenze di bilancio di diversa natura che via via si profilano, anche non del tutto rispondenti ai requisiti richiesti dal dettato normativo in materia. Impiego del Fondo spese impreviste per dare copertura, prevalentemente, alle perdite del SSR, tipologia di spesa che non soddisfa la nozione di "imprevedibilità" tale da legittimare il ricorso all'istituto.	L'esigenza di dotare il Fondo di una provvista adeguata a ripianare le perdite tutt'altro che impreviste della sanità regionale, comporta necessariamente il contenimento di capitoli destinati ad altre tipologie di spesa, con effetti negativi sulle funzioni o sui servizi ad esse collegati. Sottrazione di risorse destinate alla copertura di spese effettivamente imprevedibili.

CAPITOLO III

LA GESTIONE FINANZIARIA 2023

Sommario: 1. Il quadro d'insieme - I risultati finali. - 1.1 I risultati della gestione di competenza. - 1.2 I risultati della gestione dei residui. - 1.3 I risultati della gestione di cassa. - 1.4 Il risultato di amministrazione. - 2. Le entrate di competenza. - 2.1 I dati complessivi del 2023. - 2.2 L'andamento delle entrate per titoli. - 2.3 Le entrate del titolo I e l'andamento dei principali tributi regionali. - 2.4 Le entrate del titolo II e i contributi statali per l'emergenza sanitaria (Fondi Covid). Rinvio. - 2.5 Gli andamenti generali delle entrate nel quinquennio 2019-2023. - 3. Le spese di competenza. - 3.1 I dati complessivi del 2023. - 3.2 L'andamento delle spese per titoli. - 3.3 Le spese correnti. Macroaggregati e Fondi Covid (rinvio). - 3.4 Le spese per missione (tabelle). - 4. I servizi per conto terzi e le partite di giro. - 5. La gestione dei residui. - 5.1 I residui attivi. - 5.1.1 Le operazioni di riaccertamento dei residui attivi. - 5.1.2 I residui attivi dell'esercizio 2023. - 5.2 I residui passivi. - 5.2.1 Le operazioni di riaccertamento dei residui passivi. - 5.2.2 I residui passivi dell'esercizio 2023. - 5.2.3 I residui passivi perenti. - 6. La gestione dei fondi Covid 19. - 6.1. I trasferimenti dei fondi Covid 19 del perimetro ordinario. - 6.2 I trasferimenti dei fondi Covid 19 del perimetro sanitario. - 7. I debiti fuori bilancio. - 8. Il concorso agli obiettivi di finanza pubblica. - 9. Considerazioni conclusive.

1. Il quadro d'insieme - I risultati finali

La proposta di legge recante il "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 decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174.

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.

Il Collegio dei revisori dei conti della Regione ha reso la prescritta relazione sul progetto di legge di rendiconto in data 30 maggio 2024, esprimendo parere favorevole.

Si ritiene opportuno fornire, in via preliminare, una rappresentazione sintetica dei risultati dell'intera gestione dell'esercizio finanziario 2023, come riportati nella documentazione contabile trasmessa, rinviando ai successivi paragrafi per un'analisi più approfondita di specifiche tematiche.

Le previsioni di competenza, inizialmente quantificate a pareggio in 16.242.273.514,76, per effetto delle variazioni intervenute nel corso dell'esercizio, si attestano al valore finale di 20.196.055.282,01.

L'avanzo di amministrazione dell'esercizio 2022 iscritto in entrata risulta pari a 972.790.374,10, mentre il Fondo pluriennale vincolato in entrata ammonta a 467.826.139,57.

Il disavanzo sostanziale del precedente esercizio è stato iscritto in spesa per 815.704.136,80 e il fondo pluriennale vincolato (FPV) in spesa al 31 dicembre 2023, corrispondente agli impegni imputati in esercizi successivi, risulta pari a 492.909.122,93.

Pertanto, a fronte di previsioni definitive di entrata (al netto dell'avanzo di amministrazione e del fondo pluriennale vincolato) di 18.755.438.768,34 si sono registrati accertamenti per 14.645.057.386,87 e riscossioni di competenza per 12.718.821.534,98.

A fronte di previsioni definitive di spesa per 19.380.351.145,21 (al netto del disavanzo applicato), gli impegni sono risultati pari a 14.195.534.525,21 e i pagamenti di competenza a 12.170.698.589,51.

La gestione di competenza presenta una differenza tra accertamenti ed impegni dell'esercizio positiva per 449.522.861,66.

Dei residui attivi iniziali, pari a 4.156.229.589,01, sono stati riscossi 1.314.224.632,58 ed eliminati 258.932.839,34.

I residui attivi conservati nel conto del bilancio alla chiusura dell'esercizio sono pari a 4.509.307.968,98, di cui 2.583.072.117,09 provenienti dalla stessa gestione dei residui e 1.926.235.851,89 prodotti dalla gestione di competenza.

Dei residui passivi iniziali, pari a 4.438.053.216,99, sono stati pagati 2.235.853.883,84 ed eliminati 278.437.028,42.

I residui passivi conservati nel conto del bilancio alla chiusura dell'esercizio sono pari a 3.948.598.240,43, di cui 1.923.762.304,73 provenienti dalla stessa gestione dei residui e 2.024.835.935,70 prodotti dalla gestione di competenza.

La gestione dei residui presenta un saldo positivo di 19.504.189,08.

Le previsioni di cassa, inizialmente quantificate in 18.927.839.646,66 in entrata e in 18.722.336.315,59 in spesa (fondo cassa finale stimato in 205.503.331,07), per effetto delle variazioni nel corso dell'esercizio, si attestano al valore finale di 24.195.273.406,35 in entrata e 23.071.598.954,41 in spesa (con fondo cassa finale stimato in 1.123.674.451,94).

Rispetto ad un fondo cassa iniziale fissato a 1.283.605.049,00 si sono registrate riscossioni complessive per 14.033.046.167,56 e pagamenti complessivi per 14.406.552.473,35.

Il fondo cassa alla chiusura dell'esercizio risulta pertanto pari a 910.098.743,21.

Il risultato di amministrazione dell'esercizio 2023, che riassume in maniera sintetica la situazione finanziaria, presenta un saldo contabile positivo di 977.899.348,83, dato dal fondo cassa finale aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi al netto del fondo pluriennale vincolato.

La necessità di ripristinare le quote vincolate e accantonate dell'avanzo pari a 2.178.611.211,03 porta a determinare il saldo finanziario netto della gestione in termini di disavanzo di 1.200.711.862,20, di cui 614.953.431,24 da debito autorizzato e non contratto.

Il progetto di Rendiconto dell'esercizio 2023 è stato deliberato nel rispetto del termine e secondo la struttura e i contenuti definiti dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118.

In termini generali, per quanto concerne il confronto tra previsioni ed accertamenti, si segnala – dal lato delle entrate - una quantificazione previsionale delle poste in linea con gli accertamenti e – sul versante delle spese - il rispetto dei vincoli autorizzatori di bilancio in sede di impegno delle somme stanziare.

Tab. 1 - Quadro generale riassuntivo del rendiconto 2023.

(in euro)

Entrate	Accertamenti	Incassi	Spese	Impegni	Pagamenti
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio		1.283.605.049,00			
Utilizzo avanzo di amministrazione	972.790.374,10		Disavanzo di amministrazione	19.567.878,25	
di cui utilizzo fondo anticipazioni di liquidità (d.l. 35/2013 e ss.mm.)	541.236.100,61				
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente	131.444.435,19				
Fondo pluriennale vincolato in c/capitale	336.381.704,38				
Fondo pluriennale vincolato per incremento attività finanziarie	0,00				
Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributarie, contributiva e perequativa	9.815.914.389,25	9.805.352.462,29	Titolo 1 - Spese correnti	10.566.829.454,12	10.858.535.891,67
Titolo 2 - Trasferimenti correnti	1.195.519.005,05	1.131.568.746,34	Fondo pluriennale vincolato di parte corrente	153.379.686,31	
Titolo 3 - Entrate extratributarie	241.983.388,68	226.096.268,25			
Titolo 4 - Entrate in conto capitale	752.813.592,78	234.415.568,58	Titolo 2 - Spese in conto capitale	1.007.042.205,90	718.034.873,79
Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	23.624.638,18	19.679.537,56	Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	339.529.436,62	
Totale entrate finali	12.029.855.013,94	11.417.112.583,02	Titolo 3 - Spese per incremento attività finanziarie	22.308.988,96	22.308.988,96
Titolo 6 - Accensione prestiti	113.568.664,16	113.568.664,16	Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie	0,00	
Titolo 7 - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	0,00	0,00	Totale spese finali	12.089.089.771,91	11.598.879.754,42
Titolo 9 - Entrate per conto terzi	2.501.633.708,77	2.502.364.920,38	Titolo 4 - Rimborso prestiti	97.720.167,46	97.720.167,46
Totale entrate dell'esercizio	14.645.057.386,87	14.033.046.167,56	Fondo anticipazione di liquidità (d.l. 35/2013 e ss.mm.)	524.581.413,66	
TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE	16.085.673.900,54	15.316.651.216,56	Titolo 5 - Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere	0,00	0,00
DISAVANZO DELL'ESERCIZIO	0,00		Titolo 7 - Uscite per conto terzi e partite di giro	2.501.633.708,77	2.709.952.551,70
TOTALE A PAREGGIO	16.085.673.900,54	15.316.651.216,56	Totale spese dell'esercizio	15.213.025.061,80	14.406.552.473,35
			TOTALE COMPLESSIVO SPESE	15.232.592.940,05	14.406.552.473,35
			AVANZO DI COMPLESSIVITÀ/FONDO DI CASSA	853.080.960,49	910.098.743,21
			TOTALE A PAREGGIO	16.085.673.900,54	15.316.651.216,56

Fonte: Rendiconto generale della Regione Toscana per l'esercizio 2023.

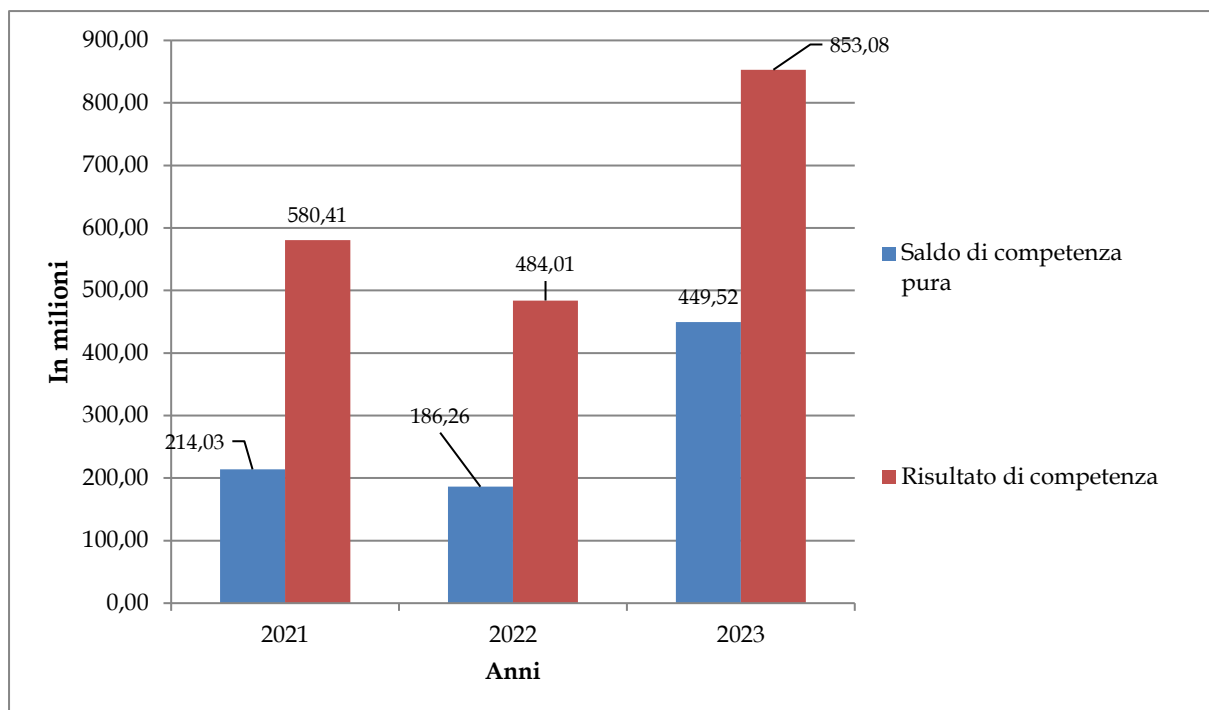
1.1 I risultati della gestione di competenza

Il rendiconto generale della gestione 2023 riporta entrate accertate per 14.645,06 milioni e spese impegnate per 14.195,54 milioni con un saldo positivo di 449,52 milioni.

Considerando, sul versante delle entrate, l'avanzo di amministrazione del precedente esercizio (applicato per 972,79 milioni) oltre al FPV di entrata (467,82 milioni) e gli altri componenti positivi della gestione, nonché, sul versante delle spese, il ripiano del disavanzo di amministrazione dell'esercizio precedente al netto di quello derivante da debito autorizzato e non contratto (19,57 milioni), il FPV di spesa (492,91 milioni) e le altre componenti negative della gestione, le entrate e le spese complessive dell'esercizio chiudono con un saldo positivo di 853,08 milioni che costituisce il risultato della gestione di competenza secondo lo schema degli equilibri di bilancio prescritto dal d.lgs. n. 118/2011.

Il grafico seguente illustra l'evoluzione del saldo di competenza "puro" (differenza fra accertamenti e impegni) e del risultato di competenza ex d.lgs. n. 118/2011 nel periodo 2021-2023.

Fig. 1 - Il risultato di competenza - periodo 2021-2023.



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

Il saldo di competenza "puro", determinato dalla differenza tra accertamenti ed impegni al netto dell'avanzo applicato in entrata e del disavanzo applicato in spesa, presenta, dunque, un saldo positivo di 449,52 milioni, in miglioramento rispetto ai 186,26 milioni del 2022 ed ai 214,03 milioni del 2021.

Il risultato della gestione di competenza, comprensivo di tutte le componenti attive e passive chiamate a costruire gli equilibri di bilancio secondo il d.lgs. n. 118/2011, registra un avanzo, come sopra accennato, di 853,08 milioni, anch'esso in netto miglioramento rispetto ai risultati del 2022 e del 2021 pari, rispettivamente, a 484,01 e 580,41 milioni.

Il valore è dato dalla somma tra il risultato della gestione corrente, positivo per 826,57 milioni e il risultato della gestione in conto capitale, anch'esso positivo per 26,51 milioni.

Rimane auspicabile, dunque, che la Regione prosegua lo sforzo già intrapreso per mantenere stabilmente in avanzo la gestione di competenza per giungere in un breve arco temporale all'azzeramento del disavanzo, continuando a destinare parte delle risorse proprie alla realizzazione degli investimenti programmati.

Tab. 2 - Equilibri della competenza. Saldo 2023.

(in euro)

Utilizzo risultato di amministrazione destinato al finanziamento delle spese correnti e al rimborso prestiti	+	859.469.009,06
Ripiano disavanzo di amministrazione esercizio precedente	-	19.567.878,25
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	+	131.444.435,19
Entrate titoli 1 - 2 - 3	+	11.253.416.782,98
Entrate in conto capitale per contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	+	0,00
Entrate titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	+	100.339,01
Spese correnti	-	10.566.829.454,12
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)	-	153.379.686,31
Spese titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	-	55.785.306,20
Fondo pluriennale vincolato di spesa - titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	-	0,00
Variazioni di attività finanziarie - saldo di competenza (se negativo)	-	0,00
Rimborso prestiti	-	97.720.167,46
Fondo anticipazioni di liquidità	-	524.581.413,66
(A) Risultato di competenza di parte corrente		826.566.660,24
Utilizzo avanzo di amministrazione per il finanziamento di spese di investimento	+	113.321.365,04
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	+	336.381.704,38
Entrate in conto capitale (titolo 4)	+	752.813.592,78
Entrate Titolo 5.01.01. - Alienazioni di partecipazioni	+	37.545,90
Entrate per accensione di prestiti (titolo 6)	+	113.568.664,16
Entrate in conto capitale per contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	-	0,00
Entrate titolo 4.03 - Altri trasferimenti in conto capitale	-	100.339,01
Spese in conto capitale	-	1.007.042.205,90
Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	-	339.529.436,62
Spesa titolo 3.01.01 - Acquisizione di partecipazioni e conferimenti di capitale	-	0,00
Fondo pluriennale vincolato per acquisizione di partecipazioni e conferimenti di capitale (di spesa)	-	55.785.306,20
Spese titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	+	0,00
Fondo pluriennale vincolato di spesa - titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	+	0,00
Variazioni delle attività finanziarie - equilibrio complessivo (se positivo)	+	1.278.103,32
(B) Risultato di competenza in conto capitale		26.514.300,25
(C = A + B) Risultato di competenza		853.080.960,49

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto.

1.2 I risultati della gestione dei residui

La gestione dei residui segna un risultato positivo di 19,5 milioni dato dalla differenza tra i minori residui passivi (-258,93 milioni) e i minori residui attivi (-278,43 milioni) realizzata alla chiusura dell'esercizio per effetto di riscossioni, riaccertamenti e cancellazioni.

Il valore registrato, in diminuzione di 19,71 milioni rispetto al 2022 e di 10,92 milioni rispetto a quello del 2021, si mantiene, comunque, positivo per il quinto esercizio consecutivo.

Particolarmente evidente dalla serie storica dell'ultimo triennio riportata nella seguente tabella è il netto aumento dei minori residui, tanto sul fronte attivo che su quello passivo, rispetto al 2021 e, specialmente, rispetto al 2022.

Tab. 3 - Gestione dei residui nel triennio 2021-2023.

(in euro)

RESIDUI ATTIVI:	2021	2022	2023
Residui iniziali	3.937.260.976,94	4.073.051.464,77	4.156.229.589,01
Residui rideterminati (residui iniziali +/- riaccertamenti)	3.827.560.263,30	4.028.691.275,62	3.897.296.749,67
Minori residui attivi (a)	109.700.713,64	44.360.189,15	258.932.839,34
RESIDUI PASSIVI:			
Residui iniziali	4.574.263.827,11	4.920.275.092,62	4.438.053.216,99
Residui rideterminati (residui iniziali - eliminazioni)	4.434.134.302,90	4.836.696.296,72	4.159.616.188,57
Minori residui passivi (b)	140.129.524,21	83.578.795,90	278.437.028,42
Risultato gestione residui (b-a)	30.428.810,57	39.218.606,75	19.504.189,08

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto.

1.3 I risultati della gestione di cassa

La gestione di cassa si registra un avanzo, comprensivo della giacenza dell'anno precedente, di 910,1 milioni, notevolmente inferiore sia all'avanzo del 2021 che a quello del 2022, a causa della progressiva diminuzione del saldo positivo sia della gestione della competenza che di quella dei residui, entrambi quasi dimezzati rispetto al 2021.

Nel triennio il saldo di cassa ha avuto, pertanto, un andamento nettamente calante, pur mantenendosi su valori abbastanza elevati: al momento, i flussi di liquidità sono mantenuti sotto controllo, come dimostra anche il mancato ricorso alle anticipazioni di cassa.

Tab. 4 - Gestione di cassa. Periodo 2021-2023.

(in milioni)

GESTIONE DI CASSA						
Anni	Competenza (1)		Residui (2)		Totale	
	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti
2021	10.869,28	9.851,55	2.302,94	1.697,14	13.172,22	11.548,69
2022	10.780,01	10.123,30	3.603,32	2.976,42	14.383,33	13.099,72
2023	12.718,82	12.170,70	2.597,83	2.235,85	15.316,65	14.406,55
Saldi						
2021		1.017,73		605,80		1.623,53
2022		656,70		626,90		1.283,61
2023		548,12		361,98		910,10

(1) Al netto dei movimenti contabili delle anticipazioni di cassa.

(2) Gli incassi comprendono la giacenza di cassa dell'anno precedente.

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto.

1.4 Il risultato di amministrazione

L'esercizio 2023 si chiude con un risultato finanziario positivo di 977,9 milioni (c.d. risultato formale), che consente alla Regione di registrare un avanzo per il terzo anno consecutivo, dopo i disavanzi realizzati negli esercizi pregressi e influenzati anche dalla dinamica del debito autorizzato e non contratto.

Tale risultato migliora di 443,95 milioni rispetto a quello del 2022 e di 631,82 milioni rispetto a quello del 2021.

Tab. 5 - Saldi finanziari - anni 2021-2023.

(in milioni)

	2021	2022	2023
Fondo di cassa al termine dell'esercizio	1.623,53	1.283,61	910,10
Residui attivi	4.073,05	4.156,23	4.509,31
Totale	5.696,58	5.439,83	5.419,41
Residui passivi	4.920,28	4.438,06	3.948,60
Fondo pluriennale vincolato	-430,22	-467,83	-492,91
Saldo finanziario	346,08	533,95	977,90

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto.

La tabella seguente dimostra come i risultati della gestione di competenza e della gestione dei residui analizzati in precedenza abbiano contribuito alla determinazione del risultato formale di amministrazione dell'esercizio.

Tab. 6 - Il saldo finanziario 2023.

(in milioni)

GESTIONE RESIDUI				GESTIONE COMPETENZA				
Residui attivi:				Entrata:				
+	Residui iniziali	4.156,23		+	Previsioni definitive di entrata	20.196,06		
-	Residui rideterminati (residui iniziali +/- riaccertamenti)	3.897,30			Avanzo vincolato anno prece- dente	972,79		
				-	Accertamenti	14.645,06		
=	Minori residui attivi (a)	258,93		=	Minori accertamenti (C)	5.551,00		
Residui passivi:				Spesa:				
+	Residui iniziali	4.438,05		+	Previsioni definitive di spesa	20.196,06		
-	Residui rideterminati (residui iniziali - eliminazioni)	4.159,62			Componente negativa avanzo anno precedente	815,70		
				-	Impegni	14.195,54		
=	Minori residui passivi (b)	278,43		=	Minori impegni (D)	6.000,52		
Risultato gestione residui (b-a)				19,50	Risultato gestione competenza (D-C)			449,52
+	Risultato esercizio precedente						533,95	
+	Risultato gestione residui						19,50	
+	Risultato gestione competenza						449,52	
+	Fondo pluriennale vincolato						-25,07	
=	Saldo finanziario						977,90	

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto.

Al risultato formale sopra descritto si affianca il risultato di amministrazione “sostanziale” che considera le quote accantonate e vincolate da ricostituire e che restituisce in maniera sintetica la dimensione delle risorse libere di cui la Regione può disporre, se positivo, o che deve reperire, se negativo.

Per effetto di quote da ricostituire per complessivi 2.178,61 milioni, il risultato sostanziale dell'esercizio 2023 registra un disavanzo di 1.200,71 milioni.

Tab. 7 - Disavanzo sostanziale di amministrazione nel triennio 2021-2023.

(in milioni)

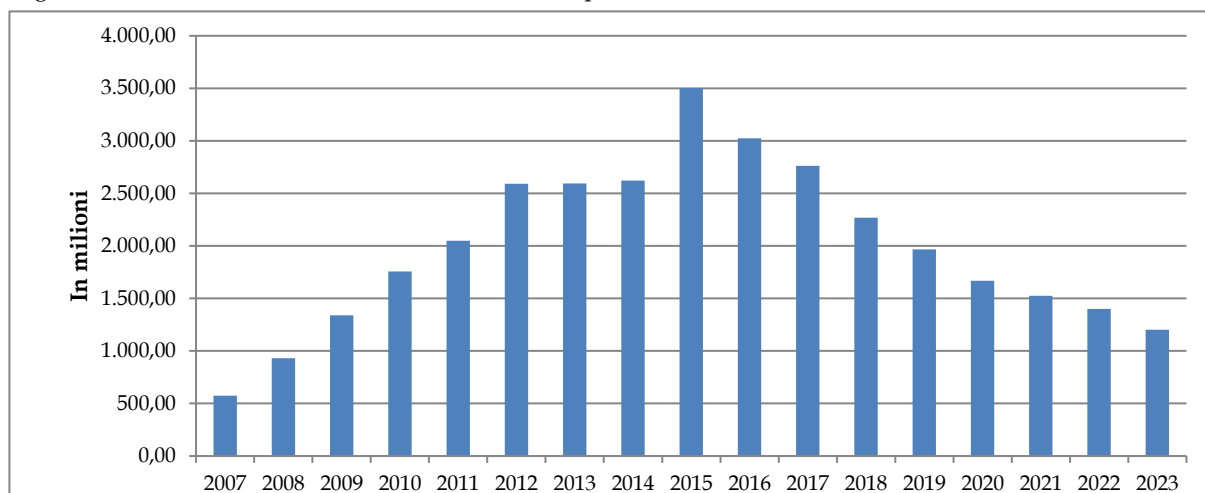
		2021	2022	2023
+	Saldo finanziario	346,08	533,95	977,90
-	Avanzo vincolato:	-1.872,64	-1.935,42	-2.178,61
	di cui: Economie vincolate	1.811,04	1.883,10	2.136,06
	di cui: Residui perenti	61,60	52,32	42,55
=	Disavanzo sostanziale	-1.526,56	-1.401,47	-1.200,71

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto.

Il valore è in calo del 14,3 per cento rispetto al 2022, che presentava un disavanzo pari a 1.401,47 milioni, e del 21,3 per cento rispetto al 2021, anno in cui il disavanzo era pari a 1.526,56 milioni.

Il grafico seguente illustra l'andamento del risultato sostanziale di amministrazione della Regione dal 2007 al 2023, dimostrando come ad un progressivo incremento del disavanzo fino al 2015 (determinato anche dal massiccio utilizzo del debito autorizzato e non contratto e dalla contabilizzazione del Fondo anticipazioni di liquidità) abbia fatto seguito una costante riduzione dello stesso negli esercizi successivi per effetto di saldi positivi della gestione di competenza.

Fig. 2 - Disavanzo sostanziale di amministrazione nel periodo 2007-2023.



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati dei rendiconti della Regione.

Con specifico riferimento alle sue diverse componenti il disavanzo di amministrazione risulta così determinato:

- per 614,95 milioni da debito autorizzato e non contratto;
- per 61,18 milioni da riaccertamento straordinario dei residui;
- per 524,58 milioni da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità (FAL).

Mentre il disavanzo da debito autorizzato e non contratto non è soggetto a termini di ripiano e non richiede la predisposizione di uno specifico piano di rientro, il disavanzo da riaccertamento straordinario prevede una rata annuale di 2,91 e il disavanzo da FAL una rata annuale di 16,65 milioni.

Si rimanda ai successivi capitoli della presente Relazione per una più approfondita analisi del disavanzo di amministrazione nel quadro della gestione generale dell'esercizio 2023.

2. Le entrate di competenza

2.1 I dati complessivi del 2023

A fronte di previsioni definitive per 20.196,06 milioni, il rendiconto regionale dell'esercizio 2023 registra accertamenti complessivi per 14.645,06 milioni e riscossioni in conto competenza per 12.718,82 milioni.

Al netto dei servizi conto terzi-partite di giro, oltre che dell'avanzo applicato all'esercizio e del fondo pluriennale vincolato in entrata, che rappresentano poste non accertabili, le previsioni finali si attestano a 13.548,83 milioni. Rapportati a questo valore gli accertamenti dell'esercizio, pari a 12.143,42 milioni, sempre al netto dei servizi conto terzi-partite di giro, presentano un'incidenza dell'89,63 per cento.

Le riscossioni di competenza ammontano a 10.222,83 milioni, corrispondenti all'84,18 per cento delle entrate accertate.

L'andamento delle entrate di competenza nell'ultimo triennio, esposto nella seguente tabella, evidenzia un progressivo incremento degli accertamenti, attestato dai relativi indici percentuali e un aumento delle riscossioni nel 2023, con una progressiva diminuzione, tuttavia, dell'incidenza sul totale degli accertamenti stessi.

Tab. 8 - Totale delle entrate al netto delle contabilità speciali. Anni 2021-2023. (in milioni)

Anni	Previsioni definitive	Accertamenti	Capacità di accertamento %	Riscossioni	Velocità di riscossione %
	a	b	b/a	c	c/b
2021	12.709,69	10.905,36	85,80%	9.534,05	87,72%
2022	12.719,45	11.379,57	89,47%	9.278,63	86,07%
2023	13.548,83	12.143,42	89,63%	10.222,83	84,18%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

2.2 L'andamento delle entrate per titoli

La ripartizione per titoli conferma che le entrate tributarie del titolo I rappresentano oltre il 67 per cento delle entrate totali accertate, seguite dai trasferimenti del titolo II con oltre l'8 per cento.

La tabella seguente espone l'andamento delle entrate per titoli nel 2023, distinguendo tra il perimetro ordinario e il perimetro sanitario del bilancio regionale.

Tab. 9 - Entrate per titolo conto ordinario e sanitario. Anni 2021-2023.

(in milioni)

Titolo			Previsioni			Accertamenti			Riscossioni		
			2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
1	Entrate correnti di natura tributaria, contr. e perequativa	Ordinario	1.527,45	1.431,63	1.475,59	1.503,19	1.544,57	1.648,72	1.205,52	1.155,47	1.268,70
		Sanitario	7.932,20	8.128,58	8.410,21	7.432,20	7.717,19	8.167,19	6.858,01	7.030,86	7.652,04
		Totale	9.459,66	9.560,21	9.885,80	8.935,39	9.261,76	9.815,91	8.063,53	8.186,33	8.920,74
2	Trasferimenti correnti	Ordinario	694,46	449,65	601,67	667,75	410,33	449,63	504,12	271,12	302,23
		Sanitario	736,08	1.049,98	741,40	736,2	1.041,74	745,89	587,4	315,06	514,41
		Totale	1.430,53	1.499,63	1.343,07	1.403,95	1.452,07	1.195,52	1.091,52	586,18	816,64
3	Entrate extratributarie	Ordinario	118,63	128,88	181,25	139,54	127,71	240,73	109,00	89,48	199,37
		Sanitario	5,96	5,99	0,87	6,31	6,39	1,25	6,14	6,13	1,13
		Totale	124,59	134,87	182,12	145,85	134,10	241,98	115,14	95,61	200,50
4	Entrate in conto capitale	Ordinario	311,03	311,15	519,10	235,11	260,54	276,02	92,00	156,48	147,27
		Sanitario	143,29	61,64	477,91	12,44	53,20	476,79	0,69	36,57	4,55
		Totale	454,32	372,79	997,01	247,55	313,74	752,81	92,69	193,05	151,82
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	Ordinario	45,41	46,63	52,95	14,67	16,36	23,62	13,21	15,92	19,56
		Sanitario	-	-	-	-	-	-	-	-	-
		Totale	45,41	46,63	52,95	14,67	16,36	23,62	13,21	15,92	19,56
6	Accensione prestiti	Ordinario	1.091,19	1.056,63	1.019,87	53,95	152,85	45,57	53,95	152,85	45,57
		Sanitario	104,00	48,69	68,00	104,00	48,69	68,00	104,00	48,69	68,00
		Totale	1.195,19	1.105,32	1.087,87	157,95	201,54	113,57	157,95	201,54	113,57
7	Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	Ordinario				-	-	-	-	-	-
		Sanitario				-	-	-	-	-	-
		Totale				-	-	-	-	-	-
9	Entrate per conto terzi e partite di giro	Ordinario	583,04	659,80	1458,36	282,68	185,11	296,43	274,43	178,82	290,90
		Sanitario	2.858,25	2.965,95	3.748,25	1.060,82	1.322,66	2.205,20	1.060,80	1.322,56	2.205,09
		Totale	3.441,29	3.625,75	5.206,61	1.343,50	1.507,77	2.501,63	1.335,23	1.501,38	2.495,99
Totale Ordinario			4.371,21	4.084,37	5.308,80	2.896,89	2.697,47	2.980,74	2.980,74	2.020,15	2.273,60
Totale Sanitario			11.779,78	12.260,83	13.446,63	9.351,97	10.189,87	11.664,32	11.664,32	8.759,86	10.445,22
Totale complessivo			16.150,99	16.345,20	18.755,43	12.248,86	12.887,34	14.645,06	12.645,06	12.645,06	12.718,82
% ordinario			27,06%	24,99%	28,31%	23,65%	20,93%	20,35%	20,72%	20,72%	17,88%
% sanitario			72,94%	75,01%	71,69%	76,35%	79,07%	79,65%	79,28%	79,28%	82,12%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

Le entrate del titolo I registrano accertamenti per 9.815,91 milioni (di cui 1.648,72 sul perimetro ordinario e 8.167,19 sul perimetro sanitario) e riscossioni per 8.920,74 milioni (di cui 1.268,70 sul perimetro ordinario e 7.652,04 sul perimetro sanitario). La capacità di accertamento è del 99,29 per cento; la velocità di riscossione del 90,88 per cento.

Le entrate destinate al finanziamento della sanità presentano un andamento crescente nell'ultimo triennio, sia in termini di accertamenti (+5,83% sul 2022 e +9,89% sul 2021) e che di riscossioni (+8,84% sul 2022 e +11,58% sul 2021). Le entrate ordinarie aumentano anch'esse, sia in termini di accertamenti (+6,74% sul 2022 e +9,68% sul 2021), che di riscossioni (+9,80% sul 2022 +5,24% sul 2021). Si rinvia al successivo paragrafo per una più approfondita analisi dell'andamento dei principali tributi regionali.

Si presenta notevole, invece, la riduzione delle entrate del titolo II, per effetto del netto calo dei contributi statali legati all'emergenza sanitaria. Gli accertamenti passano, infatti, dai 1.452,07 milioni del 2022 ai 1.195,52 del 2023 (-17,67%), per quasi due terzi concentrati sul perimetro sanitario, con un andamento che non si riflette, tuttavia sulle riscossioni, che, nel 2023, aumentano di poco più di un quarto rispetto al 2022 e sono pari a 816,64 milioni, con una velocità di riscossione del 68,31 per cento, in netto miglioramento rispetto al 2022.

La capacità di accertamento, così come quella di riscossione, si attestano, tuttavia, a livelli più bassi della media generale, risentendo, come rilevato nelle precedenti Relazioni, soprattutto della presenza dei trasferimenti vincolati collegati prevalentemente alla programmazione Ue (FSE e in minima parte FESR) i cui accertamenti sono assunti in corrispondenza agli impegni.

Per le entrate extratributarie del titolo III gli accertamenti di 241,98 milioni, superiori alle previsioni definitive, mostrano un aumento di circa 108 milioni sul precedente esercizio (+80,45%) di pari passo con le riscossioni che salgono a 200,5 milioni. Si deve segnalare, tuttavia, il notevole calo in termini percentuali registrato dalle entrate sanitarie, rispetto al 2022, per effetto dell'iscrizione di soli 1,25 milioni, a fronte dei 6,39.

In forte crescita rispetto al valore del precedente esercizio, in termini di stanziamenti, sono anche le entrate in conto capitale, che fanno registrare un aumento degli accertamenti, che sono pari, complessivamente, a 752,81 milioni (+139,95%), per effetto dei trasferimenti per gli investimenti in sanità, pari a 476,79 milioni, contro i 53,2 milioni del 2022. Le riscossioni di competenza sono, invece, diminuite (-21,36%), specialmente nella quota sanitaria (-87,56%) ma anche in quella ordinaria (-5,89%), portando, così, la velocità di riscossione complessiva al 20,17 per cento. Quest'ultima, molto bassa ed in netta riduzione rispetto al corrispondente valore del 2022, risente della natura vincolata dei trasferimenti statali o comunitari spesso liquidati a rendicontazione dei lavori eseguiti.

Il titolo IV accoglie, in particolare, anche i contributi straordinari per gli investimenti assegnati alla Regione in dipendenza dell'emergenza sanitaria

Nel titolo V sono contabilizzate, prevalentemente, le riscossioni dei crediti relativi alle anticipazioni concesse a Sviluppo Toscana S.p.A. e ad ARTEA, nell'ambito dell'attività di organismo pagatore svolta per conto della Regione. Nel raffronto 2021-2023 si registra una progressiva crescita sia degli accertamenti, che passano da 14,67 a 23,62 milioni, che delle riscossioni, che passano da 13,21 a 19,56 milioni.

Le entrate del titolo VI, che in fase di previsione accolgono gli stanziamenti a copertura del disavanzo da debito autorizzato e non contratto destinati ad essere attivati solo per far fronte ad esigenze effettive di cassa, registrano accertamenti per 113,57 milioni, in diminuzione rispetto ai 201,54 milioni del 2021. A fronte di mutui contratti per sostenere finanziamenti ordinari per 45,57 milioni, si riscontrano mutui per finanziamenti sanitari per 68 milioni. Per le problematiche relative all'indebitamento e all'incidenza dei relativi oneri sul bilancio regionale si rinvia al capitolo sull'indebitamento della presente Relazione.

Le successive tabelle espongono l'andamento delle entrate nel periodo 2021-2023 evidenziando le variazioni in termini percentuali e gli indicatori di efficienza utilizzati per la precedente analisi.

Tab. 10 - Entrate per titolo. Variazione percentuali. Anni 2021-2023.

Titoli			Previsioni		Accertamenti		Riscossioni	
			23/22	23/21	23/22	23/21	23/22	23/21
1	Entrate correnti di natura tributaria, contr. e perequativa	Ordinario	3,07%	-3,40%	6,74%	9,68%	9,80%	5,24%
		Sanitario	3,46%	6,03%	5,83%	9,89%	8,84%	11,58%
		Totale	3,41%	4,50%	5,98%	9,85%	8,97%	10,63%
2	Trasferimenti correnti	Ordinario	33,81%	-13,36%	9,58%	-32,66%	11,47%	-40,05%
		Sanitario	-29,39%	0,72%	-28,40%	1,32%	63,27%	-12,43%
		Totale	-10,44%	-6,11%	-17,67%	-14,85%	39,32%	-25,18%
3	Entrate extratributarie	Ordinario	40,63%	52,79%	88,50%	72,52%	122,81%	82,91%
		Sanitario	-85,48%	-85,40%	-80,44%	-80,19%	-81,57%	-81,60%
		Totale	35,03%	46,18%	80,45%	65,91%	109,71%	74,14%
4	Entrate in conto capitale	Ordinario	66,83%	66,90%	5,94%	17,40%	-5,89%	60,08%
		Sanitario	675,32%	233,53%	796,22%	3732,7%	-87,56%	559,42%
		Totale	167,45%	119,45%	139,95%	204,10%	-21,36%	63,79%
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	Ordinario	13,55%	16,60%	44,38%	61,01%	22,86%	48,07%
		Sanitario						
		Totale	13,55%	16,60%	44,38%	61,01%	22,86%	48,07%
6	Accensione prestiti	Ordinario	-3,48%	-6,54%	-70,19%	-15,53%	-70,19%	-15,53%
		Sanitario	39,66%	-34,62%	39,66%	-34,62%	39,66%	-34,62%
		Totale	-1,58%	-8,98%	-43,65%	-28,10%	-43,65%	-28,10%
7	Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	Ordinario						
		Sanitario						
		Totale						
9	Entrate conto terzi	Ordinario	121,03%	150,13%	60,14%	4,86%	62,68%	6,00%
		Sanitario	26,38%	31,14%	66,72%	107,88%	66,73%	107,87%
		Totale	43,60%	51,30%	65,92%	86,20%	66,25%	86,93%
		Totale ordinario	29,98%	21,45%	10,50%	2,89%	12,55%	0,95%
		Totale sanitario	9,67%	14,15%	14,47%	24,73%	19,24%	21,22%
		Totale complessivo	14,75%	16,13%	13,64%	19,56%	17,99%	17,02%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

Tab. 11 - Entrate per titolo. Indicatori.

Titolo			Capacità di accertamento			Velocità di riscossione		
			2021	2022	2023	2021	2022	2023
1	Entrate correnti di natura tributaria, contr. e perequativa	Ordinario	98,41%	107,89%	111,73%	80,20%	74,81%	76,95%
		Sanitario	93,70%	94,94%	97,11%	92,27%	91,11%	93,69%
		Totale	94,46%	96,88%	99,29%	90,24%	88,39%	90,88%
2	Trasferimenti correnti	Ordinario	96,15%	91,26%	74,73%	75,50%	66,07%	67,22%
		Sanitario	100,02%	99,22%	100,61%	79,79%	30,24%	68,97%
		Totale	98,14%	96,83%	89,01%	77,75%	40,37%	68,31%
3	Entrate extratributarie	Ordinario	117,63%	99,09%	132,82%	78,11%	70,06%	82,82%
		Sanitario	105,87%	106,68%	143,68%	97,31%	95,93%	90,40%
		Totale	117,06%	99,43%	132,87%	78,94%	71,30%	82,86%
4	Entrate in conto capitale	Ordinario	75,59%	83,73%	53,17%	39,13%	60,06%	53,35%
		Sanitario	8,68%	86,31%	99,77%	5,55%	68,74%	0,95%
		Totale	54,49%	84,16%	75,51%	37,44%	61,53%	20,17%
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	Ordinario	32,31%	35,08%	44,61%	90,05%	97,31%	82,81%
		Sanitario	-!			-		
		Totale	32,31%	35,08%	44,61%	90,05%	97,31%	82,81%
6	Accensione prestiti	Ordinario	4,94%	14,47%	4,47%	100,00%	100,00%	100,00%
		Sanitario	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
		Totale	13,22%	18,23%	10,44%	100,00%	100,00%	100,00%
7	Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	Ordinario	-	-		-	-	
		Sanitario	-	-		-	-	
		Totale	-	-		-	-	

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

2.3 Le entrate del titolo I e l'andamento dei principali tributi regionali

Il titolo I “*entrate correnti di natura tributaria, contributive e perequative*” comprende le risorse derivanti dai tributi destinati alla Regione che, con accertamenti per 9.815,91 milioni, ne costituiscono la più rilevante fonte di finanziamento. Il rapporto tra le entrate del titolo I e il totale delle entrate correnti accertate nel corso dell’esercizio (comprehensive anche dei titoli II e III), che esprime il grado di autonomia finanziaria della Regione, si attesta nel 2023 oltre l’87 per cento.

Va ricordato tuttavia al riguardo che più dei due terzi dei tributi “regionali” è costituito da tributi “devoluti” o compartecipazioni a tributi statali prevalentemente destinati al finanziamento del Servizio sanitario, sui quali la Regione conserva una ridotta capacità di manovra attraverso le variazioni delle aliquote nei limiti consentiti dalla legge nazionale. Legge nazionale che del resto definisce anche le condizioni e i presupposti di applicabilità dei tributi “propri”, ossia imposte e tasse di più stretta pertinenza regionale, così come le procedure per il recupero della relativa evasione. La Regione nel 2023 non ha fatto ricorso alla leva fiscale variando in aumento le aliquote fiscali.

Si propone di seguito un’analisi dei principali tributi regionali anche al fine di evidenziarne l’andamento alla luce degli effetti della legislazione di emergenza legata alla pandemia.

Tab. 12 - Entrate correnti di natura tributaria. Anni 2021-2023.

(in milioni)

Titolo			Previsioni			Accertamenti			Riscossioni		
			2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
1	IRAP	Ordinario	158,00	151,26	161,31	155,56	168,01	167,45	101,43	102,76	107,03
		Sanitario	1.405,78	1.458,73	1.400,84	1.301,19	1.631,60	1.588,04	934,03	1.081,82	1.266,75
		Totale	1.563,78	1.609,99	1.562,15	1.456,75	1.799,61	1.755,49	1.035,46	1.184,58	1.373,78
2	IRPEF	Ordinario	122,00	140,28	148,70	139,24	144,91	153,81	0,00	0,00	0,00
		Sanitario	644,23	664,28	691,11	613,67	580,02	760,89	613,67	580,02	694,52
		Totale	766,23	804,56	839,81	752,91	724,93	914,70	613,67	580,02	694,52
3	IVA	Ordinario	36,56	36,56	36,56	36,56	36,56	36,56	36,56	36,56	36,56
		Sanitario	5.136,44	5.331,12	5.615,59	5.136,44	5.331,12	5.615,59	5.064,57	5.206,72	5.500,16
		Totale	5.173,00	5.367,68	5.652,15	5.173,00	5.367,68	5.652,15	5.101,13	5.243,28	5.536,72
4	IVA Mobilità extraregionale	Ordinario									
		Sanitario	234,93	165,02	193,39	234,93	165,02	193,39	234,93	156,21	184,15
		Totale	234,93	165,02	193,39	234,93	165,02	193,39	234,93	156,21	184,15
5	IVA Mobilità internazionale	Ordinario									
		Sanitario	10,82	9,43	9,27	10,82	9,43	9,27	10,82	6,08	6,47
		Totale	10,82	9,43	9,27	10,82	9,43	9,27	10,82	6,08	6,47
6	Tassa automobilistica	Ordinario	385,00	395,00	400,14	428,03	427,65	425,07	428,03	427,65	425,07
		Sanitario									
		Totale	385,00	395,00	400,14	428,03	427,65	425,07	428,03	427,65	425,07

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Oltre il 65 per cento delle entrate tributarie dell’esercizio 2023 è costituita dalla compartecipazione regionale all’IVA che registra accertamenti complessivi per 5.652,15 milioni. L’imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) con 1.755,49 milioni fornisce il 19,61 per cento del gettito tributario cui si aggiunge l’addizionale regionale sull’imposta delle persone fisiche (IRPEF) con 914,7 milioni, pari al 10,22 per cento. La tassa automobilistica con 425,07 milioni contribuisce con un ulteriore 4,75 per cento alle entrate del titolo completate dagli altri tributi propri e dai proventi dell’attività di recupero dell’evasione.

L'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), a fronte di previsioni finali di 1.562,15 milioni, registra accertamenti complessivi per 1.755,49 milioni di cui 1.588,04 milioni per la quota destinata al finanziamento della sanità e 167,45 per la quota ordinaria, mantenendosi, così, su valori superiori a quelli precedenti la pandemia, anche se in leggero calo rispetto al 2022.

La prima, infatti, segna una lieve diminuzione, pari a 43,56 milioni (-2,67%) rispetto al valore del precedente esercizio 2022. Si mantiene, comunque, piuttosto rilevante (286,85 milioni, +22,05 in termini percentuali) l'incremento rispetto all'esercizio 2021, che risentiva ancora, ma in misura nettamente inferiore rispetto al 2020, delle misure di sospensione del prelievo fiscale a causa dell'emergenza sanitaria. Un andamento simile, ma più contenuto sia in valori assoluti che percentuali, si riscontra anche per la quota ordinaria che risulta in aumento sul 2021 (+7,64 per cento) ma in calo sul 2022 (-0,33%). L'incidenza delle riscossioni sugli accertamenti si attesta a valori maggiori del 78 per cento, superiori sia al valore del 2021 (71,08 %) che a quello del 2022, dove era pari al 65,82 per cento.

L'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) registra accertamenti per 914,7 milioni di cui 760,89 milioni per la quota sanitaria (+24% sul 2021 e +31,18% sul 2022) riscossa per il 91,28 per cento e 153,81 milioni per la quota ordinaria che evidenzia un incremento di 8,9 milioni (+6,14%) rispetto al precedente esercizio rendicontato.

La compartecipazione regionale all'imposta sul valore aggiunto (IVA) registra accertamenti per complessivi 5.652,15 milioni, ripartiti tra la quota ordinaria di 36,56 milioni che si mantiene costante per l'intero triennio e la quota sanitaria di 5.615,59 milioni. Quest'ultima evidenzia un aumento di 284,47 milioni (+5,34%) rispetto al 2022 e di 479,15 milioni rispetto al 2021 (+9,33%), esercizio nel quale si era registrata una sensibile riduzione di 167,17 milioni (-3,15%) rispetto al valore del 2020 che risentiva degli effetti dell'incremento disposto dalla legislazione di emergenza per sopperire alle minori entrate IRAP. Il dato del 2023 permane comunque ancora superiore (+8,33%) a quello del 2019 a conferma della destinazione di maggiori risorse al Fondo sanitario nazionale. A quella descritta si aggiungono le quote di compartecipazione IVA specificatamente destinate alla remunerazione della "mobilità" extraregionale e internazionale con accertamenti rispettivamente di 193,39 milioni e 9,27 milioni entrambe in significativo calo (-18% e -14% circa, rispettivamente) rispetto ai valori del 2021, ma in lieve ripresa rispetto al 2022 (+17 % circa con riferimento alla mobilità extraregionale, mentre quella internazionale si mantiene sostanzialmente stabile).

Tra i tributi regionali "propri" il gettito più rilevante è assicurato dalla **tassa automobilistica** con accertamenti nel 2023 per 425,07 milioni interamente iscritti alla quota ordinaria che evidenziano un lieve ma progressivo calo di 2,58 milioni sul 2022 (-0,6%) e di 2,96 milioni sul 2021 (-0,7%). Le somme accertate risultano interamente rimosse in corso di esercizio.

Nella seguente tabella è esposto l'andamento dell'attività di recupero dell'evasione dei principali tributi regionali nel triennio 2021-2023.

Tab. 13 - Recupero evasione tributaria.

(in milioni)

	Previsioni			Accertamenti			Riscossioni		
	2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
IRAP versamenti unitari	30,00	20,00	25,00	29,12	39,52	35,98	29,12	39,52	35,98
IRAP riscossione coattiva	18,00	15,00	15,00	14,76	22,73	24,85	14,69	22,73	24,85
IRPEF versamenti unitari	6,50	6,00	6,50	6,66	9,90	9,87	6,66	9,90	9,87
IRPEF versamenti coattivi	2,80	2,50	3,50	3,81	5,70	7,66	3,78	5,70	7,66
Tassa automobilistica versamenti diretti	55,00	30,00	0,00	41,79	19,91	14,00	41,79	19,91	14,00
Tassa automobilistica riscossione coattiva	173,67	43,64	140,00	107,09	65,97	157,22	3,84	6,61	35,48

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

I dati riportati, che distinguono tra entrate derivanti da riscossioni coattive e entrate derivanti da versamenti unitari a seguito di accertamento, evidenziano una netta ripresa del gettito, dopo il lieve calo del 2022 rispetto al 2021, a sua volta in lieve ripresa rispetto al 2020, dove il recupero scontava la sospensione dei prelievi coattivi disposti dalla legislazione di emergenza e comunque dal rallentamento dell'attività di accertamento.

I valori rimangono tuttavia ben al di sotto di quelli del 2019 nel periodo pre pandemia, in alcuni casi con riduzioni superiori ad un terzo.

La tassa automobilistica, da cui derivano in valore assoluto i maggiori introiti da riscossione coattiva regionale, riporta accertamenti per 157,22 milioni, contro i 65,97 milioni del 2022 e i 107,09 del 2020.

Rimangono viceversa sempre piuttosto basse, anche se nettamente superiori a quelle del biennio precedente, le riscossioni di competenza con soli 35,48 milioni.

Le tabelle seguenti evidenziano l'andamento di tutte le entrate tributarie regionali nell'ultimo triennio con i relativi indici.

Tab. 14 - Entrate tributarie in valore assoluto e indicatori.

(in migliaia)

Descrizione	2021				2022				2023			
	Previsioni definitive	Accertamenti	Riscossioni	Residui	Previsioni definitive	Accertamenti	Riscossioni	Residui	Previsioni definitive	Accertamenti	Riscossioni	Residui
Imposta regionale sulle concessioni statali dei beni del demanio e del patrimonio	5.300	4.103	4.103	0	5.900	7.480	7.480	0	3.900	4.172	4.172	0
Tassa sulle concessioni regionali	3.271	3.240	3.240	0	3.250	3.031	3.031	0	3.250	3.018	3.018	0
Tassa automobilistica	385.000	428.028	428.028	0	395.000	427.646	427.646	0	408.955	433.887	433.887	0
Addizionale regionale sull'imposta di consumo sul gas metano usato come combustibile ed imposta regionale sostitutiva per le utenze esenti	45.000	37.183	37.183	0	45.000	50.486	50.486	0	40.000	40.518	40.518	0
Tasse e contributi degli studenti universitari per il finanziamento degli interventi per il diritto allo studio universitario (compresi anni pregressi)	16.074	16.074	15.600	474	16.262	16.262	15.600	662	16.302	16.302	16.302	0
Tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi - quota vincolata	10.000	14.911	14.911	0	10.365	13.523	13.523	0	11.022	12.051	12.051	0
Introiti da riscossione della tariffa fitosanitaria	535	634	634	0	535	548	548	0	535	521	521	0
Diritti fissi per l'iscrizione a ruolo dei conducenti di veicoli o natanti adibiti ad autoservizi pubblici non di linea	20	9	9	0	20	16	16	0	20	40	40	0
Totale tributi a titolarità regionale	465.200	504.182	503.708	474	476.332	518.992	518.330	662	483.984	510.509	510.509	0
Compartecipazione regionale all'IVA	5.418.746	5.418.746	5.346.881	71.865	5.542.124	5.542.124	5.405.565	136.559	5.854.814	5.854.814	5.727.328	127.486
Imposta regionale sulle attività produttive	1.563.782	1.456.741	1.035.451	421.290	1.609.989	1.799.608	1.184.581	615.027	1.562.154	1.755.498	1.373.775	381.723
Addizionale regionale sull'IRPEF	766.233	752.904	613.666	139.238	804.563	724.930	580.025	144.905	839.806	914.700	694.525	220.175
Totale compartecipazioni, addizionali ed altri tributi	7.748.761	7.628.391	6.995.998	632.393	7.956.676	8.066.662	7.170.171	896.491	8.256.774	8.525.012	7.795.628	729.384
Pene pecuniarie per trasgressioni alla tassa sulle concessioni regionali	0	1	1	0	0	2	2	0	0	1	1	0
Pene pecuniarie per trasgressioni alla tassa automobilistica	55.000	41.787	41.787	0	121.253	112.686	31.538	81.148	130.000	143.999	29.608	114.391
Entrate derivanti dalla riscossione coattiva dei tributi regionali	194.873	126.350	22.522	103.828	63.239	96.687	35.567	61.120	30.905	63.823	56.136	7.687
Sanzioni amm.ve per violazioni tributarie al tributo spec. per deposito in discarica rifiuti solidi	0	79	79	0	0	105	105	0	25	111	30	81
Entrate derivanti da accertamento di tributi regionali diversi	0	410	410	0	0	518	518	0	0	1.419	1.419	0
Irap e Addiz. Irpef riscossa attraverso sistema versamenti unitari a seguito di attività di accertamento	36.512	35.796	35.796	0	32.006	55.427	55.427	0	31.511	45.848	45.848	0
Totale sanzioni ed entrate straordinarie	286.385	204.423	100.595	103.828	216.498	265.425	123.157	142.268	192.441	255.201	133.042	122.159
Totale entrate tributarie	8.500.346	8.336.996	7.600.301	736.695	8.649.506	8.851.079	7.811.658	1.039.421	8.933.199	9.290.722	8.439.179	851.543
Totale entrate complessive	13.144.363	8.935.391	8.063.535	871.856	12.719.447	9.261.756	8.186.329	1.075.427	13.548.832	9.815.914	8.920.741	895.173

Segue...

Descrizione	Indice di composizione degli accertamenti			Indice di composizione delle riscossioni			Variazioni % degli accertamenti			Indice capacità di accertamento			Indice velocità di riscossione			Indice di composizione su accertamenti totali entrate tributarie		
	2021	2022	2023	2021	2022	2023	2023/21	2023/22	2022/21	2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
Imposta regionale sulle concessioni statali dei beni del demanio e del patrimonio	0,81%	1,44%	0,82%	0,81%	1,44%	0,82%	1,68%	-44,22%	82,31%	77,42%	126,78%	106,97%	100,00%	100,00%	100,00%	0,05%	0,08%	0,04%
Tassa sulle concessioni regionali	0,64%	0,58%	0,59%	0,64%	0,58%	0,59%	-6,85%	-0,43%	-6,45%	99,05%	93,26%	92,86%	100,00%	100,00%	100,00%	0,04%	0,03%	0,03%
Tassa automobilistica	84,90%	82,40%	84,99%	84,98%	82,50%	84,99%	1,37%	1,46%	-0,09%	111,18%	108,26%	106,10%	100,00%	100,00%	100,00%	5,13%	4,83%	4,67%
Addizionale regionale sull'imposta di consumo sul gas metano usato come combustibile ed imposta regionale sostitutiva per le utenze esenti	7,37%	9,73%	7,94%	7,38%	9,74%	7,94%	8,97%	-19,74%	35,78%	82,63%	112,19%	101,30%	100,00%	100,00%	100,00%	0,45%	0,57%	0,44%
Tasse e contributi degli studenti universitari per il finanziamento degli interventi per il diritto allo studio universitario (compresi anni pregressi)	3,19%	3,13%	3,19%	3,10%	3,01%	3,19%	1,42%	0,25%	1,17%	100,00%	100,00%	100,00%	97,05%	95,93%	100,00%	0,19%	0,18%	0,18%
Tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi - quota vincolata	2,96%	2,61%	2,36%	2,96%	2,61%	2,36%	-19,18%	-10,89%	-9,31%	149,11%	130,47%	109,34%	100,00%	100,00%	100,00%	0,18%	0,15%	0,13%
Introiti da riscossione della tariffa fitosanitaria	0,13%	0,11%	0,10%	0,13%	0,11%	0,10%	-17,82%	-4,93%	-13,56%	118,50%	102,43%	97,38%	100,00%	100,00%	100,00%	0,01%	0,01%	0,01%
Diritti fissi per l'iscrizione a ruolo dei conducenti di veicoli o natanti adibiti ad autoservizi pubblici non di linea	0,00%	0,00%	0,01%	0,00%	0,00%	0,01%	344,44%	150,00%	77,78%	45,00%	80,00%	200,00%	100,00%	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Tributi a titolarità regionale	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	1,25%	-1,63%	2,94%	108,38%	108,96%	105,48%	99,91%	99,87%	100,00%	6,05%	5,86%	5,49%
Compartecipazione regionale all'iva	71,03%	68,70%	68,68%	76,43%	75,39%	73,47%	8,05%	5,64%	2,28%	100,00%	100,00%	100,00%	98,67%	97,54%	97,82%	65,00%	62,62%	63,02%
Imposta regionale sulle attività produttive	19,10%	22,31%	20,59%	14,80%	16,52%	17,62%	20,51%	-2,45%	23,54%	93,15%	111,78%	112,38%	71,08%	65,82%	78,26%	17,47%	20,33%	18,90%
Addizionale regionale sull'IRPEF	9,87%	8,99%	10,73%	8,77%	8,09%	8,91%	21,49%	26,18%	-3,72%	98,26%	90,10%	108,92%	81,51%	80,01%	75,93%	9,03%	8,19%	9,85%
Compartecipazioni, addizionali ed altri tributi	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	11,75%	5,68%	5,75%	98,45%	101,38%	103,25%	91,71%	88,89%	91,44%	91,50%	91,14%	91,76%
Pene pecuniarie per trasgressioni alla tassa sulle concessioni regionali	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	-50,00%	100,00%				100,00%	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Pene pecuniarie per trasgressioni alla tassa automobilistica	20,44%	42,45%	56,43%	41,54%	25,61%	22,25%	244,60%	27,79%	169,67%	75,98%	92,93%	110,77%	100,00%	27,99%	20,56%	0,50%	1,27%	1,55%
Entrate derivanti dalla riscossione coattiva dei tributi regionali	61,81%	36,43%	25,01%	22,39%	28,88%	42,19%	-49,49%	-33,99%	-23,48%	64,84%	152,89%	206,51%	17,83%	36,79%	87,96%	1,52%	1,09%	0,69%
Sanzioni amm.ve per violazioni tributarie al tributo spec. Per deposito in discarica rifiuti solidi	0,04%	0,04%	0,04%	0,08%	0,09%	0,02%	40,51%	5,71%	32,91%			444,00%	100,00%	100,00%	27,03%	0,00%	0,00%	0,00%
Entrate derivanti da accertamento di tributi regionali diversi	0,20%	0,20%	0,56%	0,41%	0,42%	1,07%	246,10%	173,94%	26,34%				100,00%	100,00%	100,00%	0,00%	0,01%	0,02%
Irap riscossa attraverso sistema versamenti unitari a seguito di attività di accertamento	17,51%	20,88%	17,97%	35,58%	45,01%	34,46%	28,08%	-17,28%	54,84%	98,04%	173,18%	145,50%	100,00%	100,00%	100,00%	0,43%	0,63%	0,49%
Sanzioni ed entrate straordinarie	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	24,84%	-3,85%	29,84%	71,38%	122,60%	132,61%	49,21%	46,40%	52,13%	2,45%	3,00%	2,75%
Totale entrate tributarie							11,44%	4,97%	6,17%	98,08%	102,33%	104,00%	91,16%	88,26%	90,83%	100,00%	100,00%	100,00%
Totale entrate tributarie/ entrate complessive	93,30%	95,57%	94,65%	94,26%	95,42%	94,60%												

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

2.4 Le entrate del titolo II e i contributi statali per l'emergenza sanitaria (Fondi Covid). Rinvio

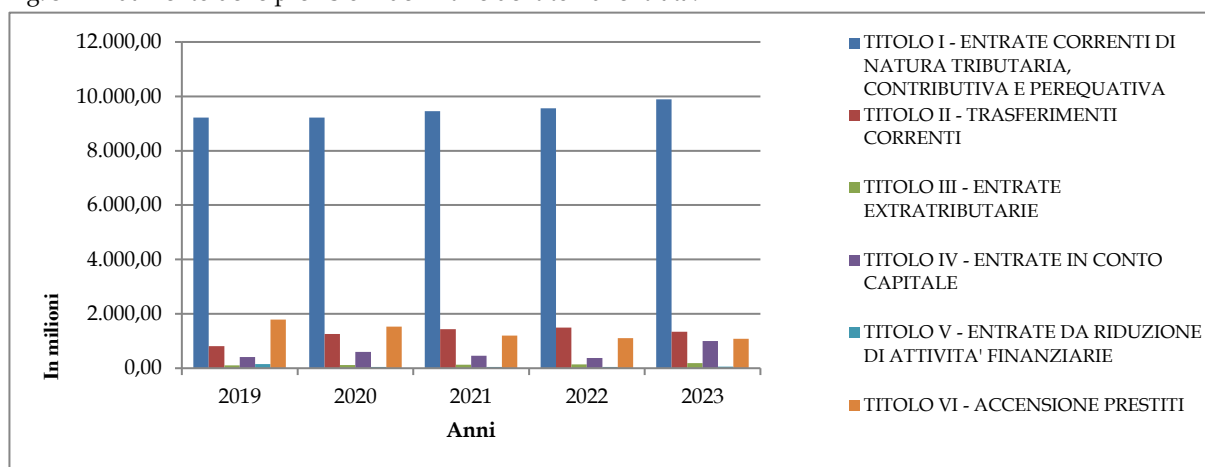
Come accennato in precedenza un forte contributo all'incremento delle entrate del titolo II è stato dato anche nel 2023 dai trasferimenti statali per il contrasto alla pandemia (c.d. Fondi Covid) che, in base alla ricostruzione effettuata dalla Sezione registrano accertamenti per 60,56 milioni di cui 59,21 sul perimetro ordinario, interamente riscossi e 1,35 sul perimetro sanitario (riscossi per il 90,7%).

Si rinvia al paragrafo di questa Relazione specificamente dedicato alla gestione dei Fondi Covid trasferiti alla Regione Toscana.

2.5 Gli andamenti generali delle entrate nel quinquennio 2019-2023

In questo paragrafo le entrate sono trattate al netto delle contabilità speciali. Per quanto riguarda l'andamento delle previsioni, le entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa aumentano nell'arco del triennio 2019-2023 passando, da 9.222,44 milioni a 9.885,80 milioni; nel 2020 si registra, invece, un lieve calo rispetto al 2019, poiché tali entrate si attestano a 9.216,66 milioni, per salire, infine, a 9.459,66 milioni nel 2021, a 9.560,21 milioni nel 2022 e a 9.885,80 milioni nel 2023. Le entrate da trasferimenti correnti, pari a 1.257,94 milioni nel 2020, mostrano un nettissimo aumento – per ragioni connesse all'emergenza da Covid-19 – rispetto ai dati del biennio precedente, per aumentare ulteriormente, nel 2022, fino a 1.499,63 milioni e scendere, infine, nel 2023, a 1.343,07 milioni. Le entrate extratributarie, pari a 182,12 milioni, sono in costante aumento nel quinquennio in esame, nonché quasi quadruplicate rispetto ai 52,75 milioni del 2018. Le entrate in conto capitale, pari a 997,01 milioni, fanno registrare il valore nettamente più alto del quinquennio considerato, essendo quasi triplicate, in particolare, rispetto ai 372,79 milioni del 2022. Le entrate da riduzione di attività finanziarie, pari a 52,95 milioni, sono in netto calo rispetto ai 147,15 milioni del 2019, ma sono, comunque, più elevate dei valori fatti registrare nel biennio 2020-2021. L'entrata da ricorso al credito, pari a 1.087,87 milioni, subisce, infine, notevoli decrementi nel quinquennio, essendosi quasi dimezzata rispetto al 2018. Va considerato, tuttavia, che la Regione non sottoscrive mai il credito autorizzato, se non per importi minimali.

Fig. 3 - Andamento delle previsioni definitive dei titoli di entrata.

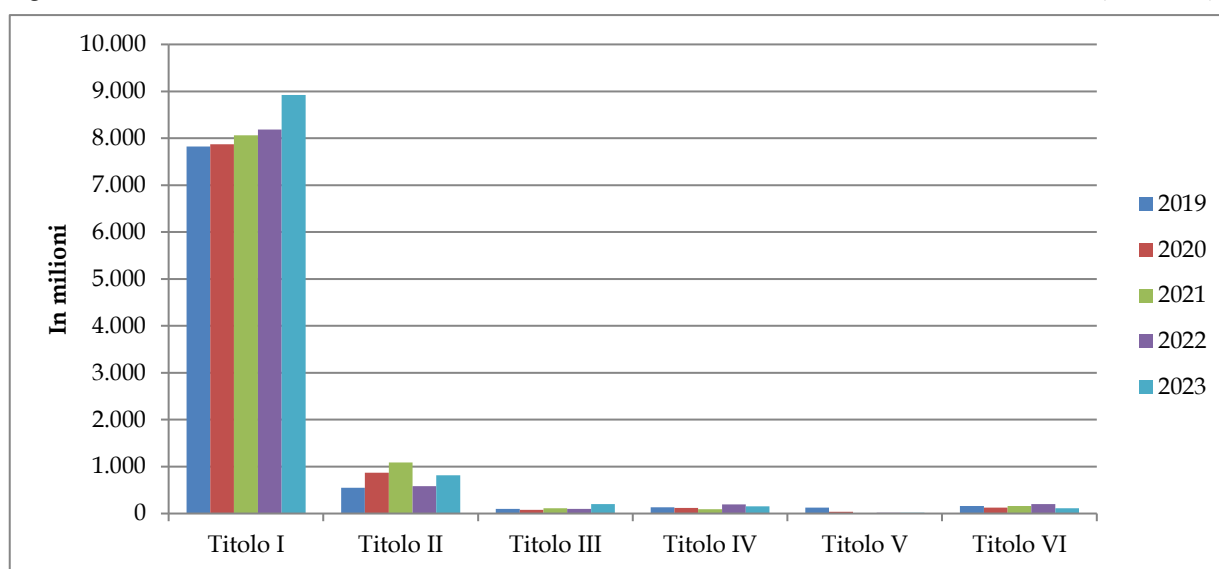


Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

Le riscossioni registrano un andamento costantemente in crescita, nel quinquennio 2019-2023, per quanto riguarda il titolo I che, passa, nell'arco temporale considerato, dai 7.825,07 milioni del 2019 agli 8.920,74 milioni del 2023, mentre le riscossioni del titolo II, pari a 816,64 milioni, aumentano decisamente rispetto ai 586,18 milioni del 2022, anno in cui avevano subito una netta battuta d'arresto, essendosi quasi dimezzate rispetto ai 1.091,52 milioni del 2021, costituenti il valore più elevato del quinquennio preso in esame. Anche il titolo III presenta un andamento simile, in misura più sostenuta, con un valore pari a 200,50 milioni, più che doppio rispetto ai 95,61 milioni del 2021. Il titolo IV, invece, presenta con 151,82 milioni, un calo rispetto ai 193,05 milioni del 2022, che rappresentava il valore più elevato nel quinquennio, mentre il titolo V mostra, con 19,56 milioni, un lieve aumento rispetto ai 15,92 milioni del 2022. Il titolo VI, infine, con 113,57 milioni, fa registrare il valore più basso del quinquennio, quasi dimezzato rispetto ai 201,54 milioni del 2022 che costituiva, invece, il valore più elevato.

Fig. 4 - Andamento delle riscossioni dei titoli di entrata.

(in milioni)

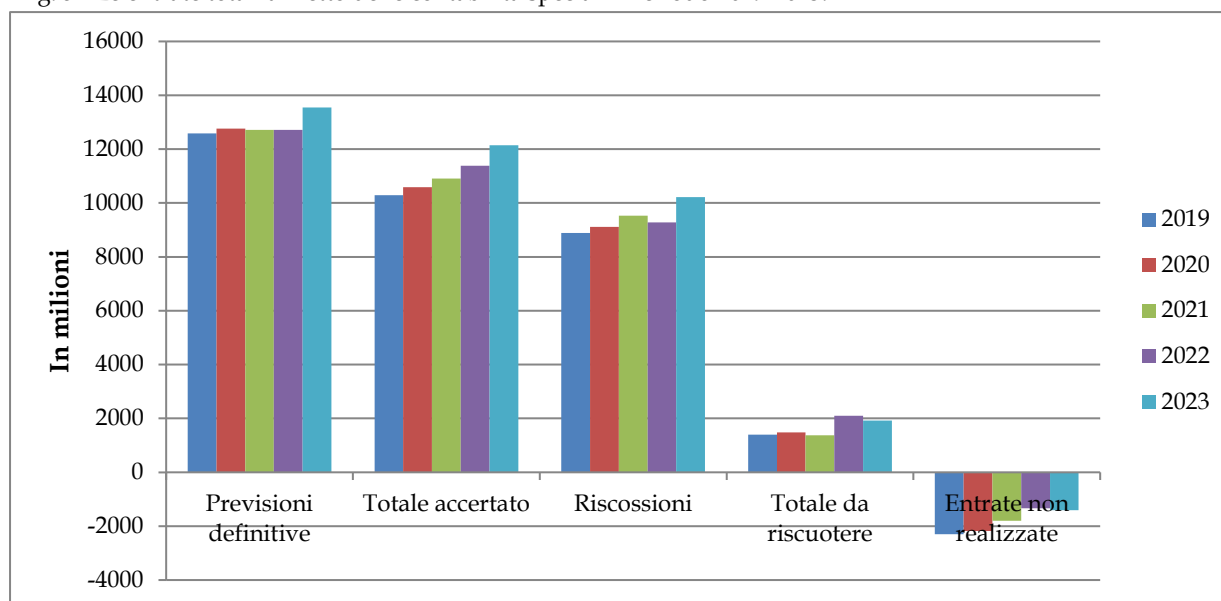


Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

Nel complesso, quindi, nel 2023 l'andamento generale delle entrate registra, rispetto al 2022, un aumento degli stanziamenti in sede di bilancio di previsione, seguito da un aumento, costante nell'arco del quinquennio 2019-2023, degli accertamenti e da un incremento delle riscossioni rispetto all'esercizio precedente.

Il totale da riscuotere mostra, dunque, un miglioramento rispetto al 2022, mentre le entrate non realizzate fanno registrare, invece, un lieve peggioramento rispetto all'anno precedente.

Fig. 5 - Le entrate totali al netto delle contabilità speciali - Periodo 2019-2023.



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

Nel complesso la Regione mostra una ottima capacità di accertamento delle entrate del titolo I, che si mantiene costante, su valori anche superiori al 95 per cento, nell'arco del quadriennio 2019-2021, per crescere, successivamente, fino a circa il 97 per cento nel 2022 e ad oltre il 99 per cento nel 2023.

Per il titolo II, il dato percentuale 2023, pari all'89 per cento, è in peggioramento rispetto al biennio 2021-2022, tornando sui valori del biennio 2019-2020.

Per quanto attiene al titolo III, il dato sulla capacità di accertamento è particolarmente variabile, probabilmente in ragione della maggior prudenza in sede di previsione. Il dato percentuale, pari a circa il 133 per cento, è in miglioramento rispetto al 2022.

Il dato del titolo IV è peggiore rispetto a quello del 2022. In parte la situazione, caratterizzata da una certa variabilità dei dati, è spiegabile con la constatazione che tali entrate, dovute, anche se in misura minoritaria, ad alienazioni di beni, possono subire maggiori oscillazioni in sede di accertamento, in ragione della lunghezza delle procedure di alienazione e riscossione.

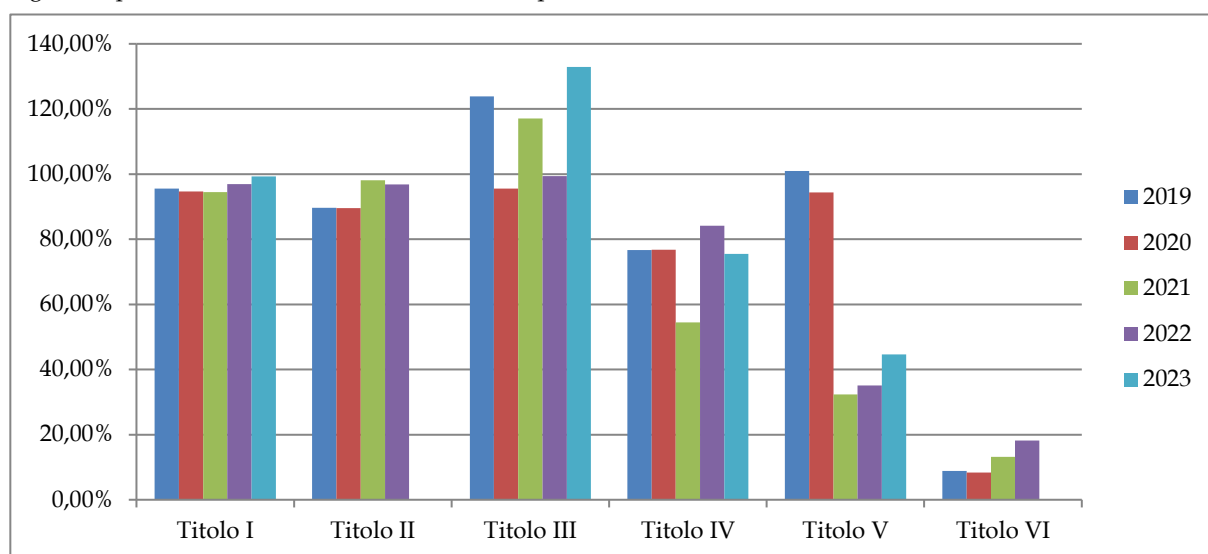
Il dato del titolo V, infine, pur in ripresa rispetto al biennio 2021-2022, mostra un netto peggioramento rispetto a quelli del biennio 2019-2020.

Tab. 15 - Capacità di accertamento delle entrate nel periodo 2019-2023.

TITOLI	2019	2020	2021	2022	2023
Titolo I	95,55%	94,65%	94,46%	96,88%	99,29%
Titolo II	89,67%	89,53%	98,14%	96,83%	89,01%
Titolo III	123,88%	95,59%	117,07%	99,43%	132,87%
Titolo IV	76,64%	76,74%	54,49%	84,16%	75,51%
Titolo V	100,95%	94,39%	32,30%	35,08%	44,61%
Titolo VI	8,81%	8,38%	13,22%	18,23%	10,44%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

Fig. 6 - Capacità di accertamento delle entrate nel periodo 2019-2023.



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

I risultati dell'attività di riscossione sono significativamente inferiori agli accertamenti, con l'eccezione del titolo VI. La velocità di riscossione del titolo I, dopo il *trend* in crescita del triennio 2019-2021 ed il successivo calo nel 2022, torna a salire, riportandosi ai livelli del biennio 2020-2021, superiori al 90 per cento.

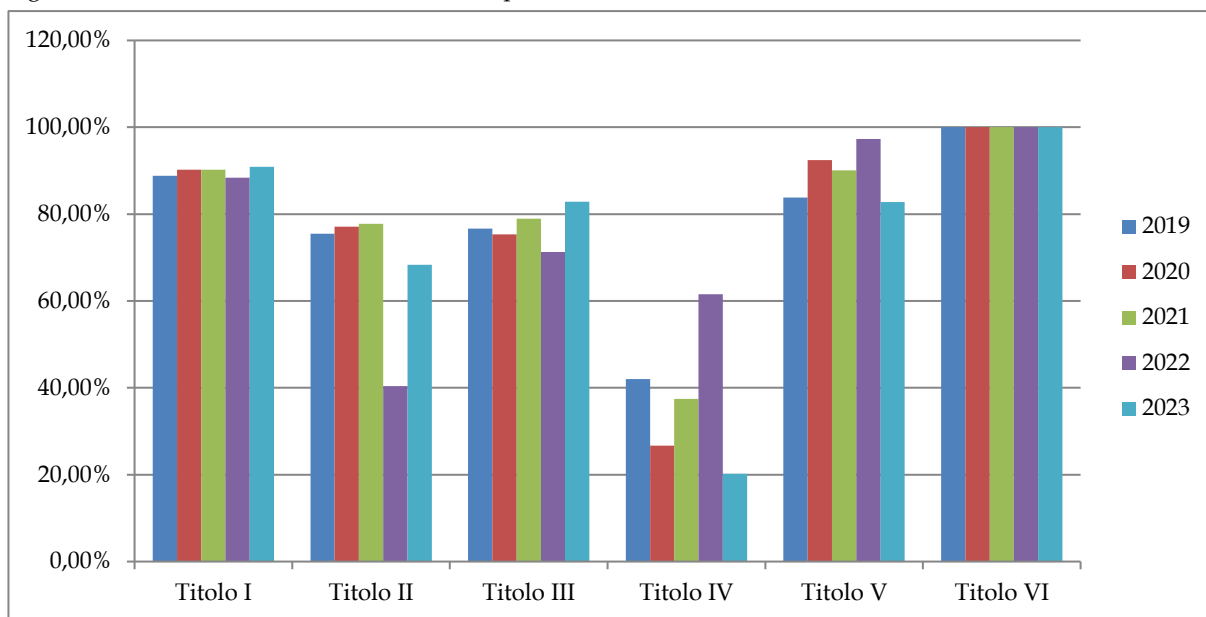
Risulta buono il dato relativo al titolo III, che fa registrare il miglior risultato nel quinquennio considerato, pari all'82,86 per cento. Il dato relativo al titolo II, pari al 68,31 per cento, è migliore di quello del 2022 che era, tuttavia, nettamente il peggiore del quinquennio in esame. I dati relativi ai titoli IV e V sono invece, i peggiori nell'arco del quinquennio: si presenta, in particolare, molto ridotta la velocità di riscossione del titolo IV, che è pari appena al 20,17 per cento.

Tab. 16 - Velocità di riscossione delle entrate nel periodo 2019-2023.

TITOLI	2019	2020	2021	2022	2023
Titolo I	88,80%	90,21%	90,24%	88,39%	90,88%
Titolo II	75,48%	77,11%	77,75%	40,37%	68,31%
Titolo III	76,65%	75,36%	78,95%	71,30%	82,86%
Titolo IV	42,01%	26,66%	37,44%	61,53%	20,17%
Titolo V	83,79%	92,43%	90,06%	97,31%	82,81%
Titolo VI	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

Fig. 7 - Velocità di riscossione delle entrate nel periodo 2019-2023.



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

3. Le spese di competenza

3.1 I dati complessivi del 2023

A fronte di previsioni definitive totali di 20.196,06 milioni il rendiconto regionale registra impegni per 14.195,53 milioni di competenza dell'esercizio 2023. Gli impegni imputati agli esercizi successivi rappresentati dal Fondo pluriennale vincolato ammontano a 492,91 milioni.

I pagamenti sono pari a 12.170,70 milioni che determinano la formazione di residui passivi di competenza per 2.024,83 milioni.

Al netto dei servizi conto terzi-partite di giro e delle poste di spesa non impegnabili¹¹³ le previsioni finali ammontano a 12.945,10 milioni. Rapportati a questo valore gli impegni dell'esercizio, pari a 11.693,90, sempre al netto dei servizi conto terzi-partite di giro, presentano un'incidenza del 90,33 per cento. Su tale valore influisce tuttavia il regime delle spese comprese nel perimetro sanitario di cui l'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011 richiede l'integrale impegno nell'esercizio di competenza, indipendentemente dalla scadenza dell'obbligazione, in deroga al principio della competenza potenziata.

I pagamenti di competenza con 9.820,95 milioni rappresentano l'83,98 degli impegni imputati all'esercizio.

L'andamento delle spese di competenza nell'ultimo triennio, esposto nella seguente tabella, evidenzia il progressivo incremento degli impegni e dei pagamenti nel 2023, con

¹¹³ Si tratta della componente passiva del risultato di amministrazione (815,70 milioni); del Fpv in spesa (492,91 milioni); del Fondo FAL (524,58 milioni); del FCDE (107,02 milioni); di altri fondi di minore entità (per complessivi 104,14 milioni). Nell'analisi è stato, invece, considerato il fondo di garanzia interregionale (500 milioni) che risulta impegnato, al cap. 73035, per 256,98 milioni.

un'incidenza di questi ultimi che torna ad attestarsi su valori simili a quelli del 2021, come dimostrato dai relativi indici percentuali.

Tab. 17 - Totale delle spese al netto delle contabilità speciali. Anni 2021-2023. (in milioni)

Anni	Previsioni	FPV	Impegni	Pagamenti	% Impegni	% Pagamenti
	a	b	c	d	e=c/a	f=d/c
2021	11.395,72	430,22	10.691,31	9.031,67	93,82%	84,48%
2022	11.498,18	467,83	11.193,31	8.976,39	97,35%	80,19%
2023	12.945,10	492,91	11.693,90	9.820,95	90,33%	83,98%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconti Regione.

La seguente tabella rappresenta i dati complessivi di spesa dell'esercizio 2023 con indicazione delle poste escluse dal calcolo degli stanziamenti iniziali che saranno utilizzati per le successive analisi riferite agli andamenti per ciascun titolo.

Tab. 18 - Spese per titolo con separata indicazione delle poste escluse. Anno 2023. (in milioni)

Titolo	Previsioni	FCDE	Fondi	Fpo	Stanziamenti al netto poste escluse (CP)	Impegni (I)	Economie di spesa CP-I	Pagamenti (P)	% I/CP	% P/I
1. Spese correnti	11.566,08	105,54	84,19	153,38	11.222,97	10.566,83	656,14	9.348,02	94,15%	88,47%
2. Spese conto capitale	1.938,67	1,47	19,95	339,53	1.577,72	1.007,04	570,68	352,90	63,83%	35,04%
3. Spese incremento A.F.	46,12				46,12	22,31	23,81	22,31	48,37%	100,00%
4. Rimborso prestiti	622,87		524,58		98,29	97,72	0,57	97,72	99,42%	100,00%
5. Chiusura anticipazioni	0				0,00		0,00			
Totale Netto conto terzi	14.173,74	107,01	628,72	492,91	12.945,10	11.693,90	1.251,20	9.820,95	90,33%	83,98%
7. Spese conto terzi	5.206,61				5.206,61	2.501,63	2.704,98	2349,75	48,05%	93,93%
Totale titoli	19.380,35				18.151,71	14.195,53	3.956,18	12.170,70	78,20%	85,74%
Disavanzo amministrazione	815,70				815,70					
Totale generale	20.196,05				18.967,41	14.195,53	3.956,18	12.170,70	74,84%	85,74%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

3.2 L'andamento delle spese per titoli

La ripartizione per titoli conferma che le spese correnti del titolo I rappresentano oltre il 90 per cento del totale degli impegni seguite dalle spese in conto capitale del titolo II con oltre l'8 per cento. I restanti titoli non superano l'uno per cento del totale complessivo.

La tabella seguente espone l'andamento delle spese per titoli nel 2023 distinguendo tra il perimetro ordinario e il perimetro sanitario del bilancio regionale, sempre al netto delle componenti non impegnabili che, quindi, non figurano tra le previsioni.

Tab. 19 - Spese per titolo. Conto ordinario e sanitario. Anni 2021-2023.

(in milioni)

Titolo			Stanziamenti			Impegni			Pagamenti		
			2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
1	Spesa corrente	Ordinario	2.076,36	1.843,66	2.004,90	1.733,28	1.634,06	1.592,48	1.304,46	1.266,62	1.233,55
		Sanitario	8.257,42	8.687,14	9.218,07	8.231,05	8.759,73	8.974,35	7.294,02	7.201,20	8.114,47
		Totale	10.333,78	10.530,80	11.222,97	9.964,33	10.393,79	10.566,83	8.598,48	8.467,82	9.348,02
2	Spese in conto capitale	Ordinario	544,29	571,97	972,42	377,87	443,47	403,07	299,73	329,19	292,71
		Sanitario	364,57	251,27	605,30	227,4	242,71	603,97	12,42	66,05	60,19
		Totale	908,86	823,24	1.577,72	605,27	686,18	1.007,04	312,15	395,24	352,90
3	Spese per incremento attività finanziarie	Ordinario	49,22	47,12	46,12	18,00	16,44	22,31	17,33	16,44	22,31
		Sanitario	0	0	0	0	0	0	0	0	0
		Totale	49,22	47,12	46,12	18	16,44	22,31	17,33	16,44	22,31
4	Rimborso prestiti	Ordinario	57,4	58,44	71,97	57,24	58,32	71,40	57,24	58,31	71,40
		Sanitario	46,46	38,58	26,32	46,46	38,58	26,32	46,467	38,58	26,32
		Totale	103,86	97,02	98,29	103,71	96,90	97,72	103,71	96,89	97,72
		Totale ordinario	2.727,27	2.521,19	3.095,41	2.186,39	2.152,29	2.089,26	1.678,76	1.670,56	1.619,97
		Totale sanitario	8.668,45	8.976,99	9.849,69	8.504,92	9.041,02	9.604,64	7.352,91	7.305,83	8.200,98
Totale complessivo al netto delle esclusioni			11.395,72	11.498,18	12.945,10	10.691,31	11.193,31	11.693,90	9.031,67	8.976,39	9.820,95
% conto ordinario sul totale			23,93%	21,93%	23,91%	20,45%	19,23%	17,87%	18,59%	18,61%	16,50%
% conto sanitario sul totale			76,07%	78,07%	76,09%	79,55%	80,77%	82,13%	81,41%	81,39%	83,50%
			100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Le spese del titolo primo registrano impegni per 10.566,83 milioni (di cui 1.592,48 sul perimetro ordinario e 8.974,35 sul perimetro sanitario) e pagamenti per 9.348,02 milioni (di cui 1.233,55 sul perimetro ordinario e 8.114,47 sul perimetro sanitario). La capacità di impegno è del 94,15 per cento (79,43% sul perimetro ordinario e 97,36% sul perimetro sanitario); la velocità di pagamento è dell'88,47 per cento (77,46% sul perimetro ordinario e 90,42% sul perimetro sanitario).

Le spese correnti presentano un andamento decrescente per la componente ordinaria, sia in termini di impegni sia in termini di pagamenti di competenza, mentre la componente sanitaria mostra un andamento crescente in entrambi i termini sopra considerati.

In particolare, per le spese correnti ordinarie gli impegni calano di 41,58 milioni (-2,54%) sul valore del 2022 e di 140,8 milioni (-8,12%) sul valore del 2021; i pagamenti scendono di 33,07 milioni sul 2022 (-2,61%) e di 70,91 milioni (-5,44%) sul 2021.

Per le spese correnti sanitarie gli impegni aumentano di 214,62 milioni (+2,45%) sul 2022 e di 743,3 milioni (+9,03%) sul 2021; i pagamenti crescono di 913,27 milioni sul 2022 (+12,68%) e di 820,45 milioni (+11,25%) sul 2021.

L'andamento descritto risente indubbiamente delle spese sostenute dalla Regione nel 2021 e, in minor misura, nel 2022 per il trasferimento ai destinatari delle risorse ricevute in via eccezionale per il contrasto dell'emergenza causata dalla pandemia da Covid-19.

Rispetto a previsioni definitive di 1.577,72 milioni le spese in conto capitale del titolo II registrano impegni per 1.007,04 milioni (di cui 403,07 sul perimetro ordinario e 603,97 sul perimetro sanitario) e pagamenti per 352,90 (di cui 292,71 sul perimetro ordinario e 60,19 sul perimetro sanitario). La capacità di impegno è del 63,83 per cento (41,45% sul perimetro ordinario e 99,78% sul perimetro sanitario); la velocità di pagamento è del 35,04 per cento (72,62% sul perimetro ordinario e 9,97% sul perimetro sanitario).

Anche le spese in conto capitale, così come le spese correnti, registrano un aumento rispetto al 2022, rilevabile a livello del perimetro sanitario in termini di impegni.

All'aumento delle previsioni (+91,65% rispetto al 2022 e +73,59% rispetto al 2021) si contrappone una altrettanto significativa crescita degli impegni che registrano un aumento di 320,86 milioni sul valore del precedente esercizio (+46,76%) e di 401,77 milioni su quello del 2021 (+66,38%).

In particolare, per le spese ordinarie gli impegni di 403,07 milioni diminuiscono del 9,11 per cento rispetto al 2022, per le spese sanitarie gli impegni di 603,97 milioni crescono di ben il 148,84 per cento rispetto al valore dello stesso esercizio. Non ne risente positivamente, tuttavia, la capacità di impegno, che è pari al 63,83 per cento, contro l'83,35 per cento registrati nel 2022.

La situazione sopra descritta cambia, tuttavia, con particolare evidenza, a livello dei pagamenti, che diminuiscono sia per la componente ordinaria che per quella sanitaria. Per le spese del perimetro ordinario i pagamenti, con 292,71 milioni, diminuiscono di oltre l'11 per cento rispetto al 2022, mentre quelli del perimetro sanitario, di soli 60,19 milioni, calano, nello stesso arco temporale, dell'8,87 per cento, con un'incidenza sugli impegni del 9,97 per cento che è la più bassa di tutti i titoli.

La lentezza con cui la Regione procede al pagamento delle spese in conto capitale sanitarie, costituite quasi esclusivamente dai trasferimenti agli enti del SSR per le spese di investimento, continua, così, a costituire una delle principali criticità dell'intera gestione finanziaria regionale.

Si rinvia al riguardo alle analisi e alle considerazioni effettuate nei capitoli della presente Relazione sulla gestione della cassa, sull'indebitamento e sulla gestione sanitaria.

Con riferimento al titolo III "Spese per incremento attività finanziarie", si evidenzia, la contabilizzazione, analogamente agli esercizi precedenti, delle anticipazioni di liquidità previste dalla l.r. n. 68/2019 in favore della società Sviluppo Toscana S.p.A. (30 milioni) e di ARTEA (10 milioni). A differenza del 2022 si nota un aumento sia degli impegni che dei pagamenti, dovuta, principalmente, al parziale impegno e pagamento, per 7 milioni, dell'anticipazione di liquidità nei confronti di Sviluppo Toscana.

Le tabelle seguenti riportano le variazioni percentuali delle spese e gli indicatori di impegno e di pagamento nel triennio considerato nella precedente analisi.

Tab. 20 - Spese per titolo. Variazioni percentuali. Anni 2021-2023.

Titolo			Variazioni % stanziamenti			Variazioni % impegni			Variazioni % pagamenti		
			2022/ 2021	2023/ 2022	2023/ 2021	2022/ 2021	2023/ 2022	2023/ 2021	2022/ 2021	2023/ 2022	2023/ 2021
1	Spesa corrente	Ordinario	-11,21%	8,75%	-3,44%	-5,72%	-2,54%	-8,12%	-2,90%	-2,61%	-5,44%
		Sanitario	5,20%	6,11%	11,63%	6,42%	2,45%	9,03%	-1,27%	12,68%	11,25%
		Totale	1,91%	6,57%	8,60%	4,31%	1,66%	6,05%	-1,52%	10,39%	8,72%
2	Spese in conto capitale	Ordinario	5,09%	70,01%	78,66%	17,36%	-9,11%	6,67%	9,83%	-11,08%	-2,34%
		Sanitario	-31,08%	140,90%	66,03%	6,73%	148,84%	165,60%	431,80%	-8,87%	384,62%
		Totale	-9,42%	91,65%	73,59%	13,37%	46,76%	66,38%	26,62%	-10,71%	13,05%
3	Spese per incremento attività finanziarie	Ordinario	-4,27%	-2,12%	-6,30%	-8,67%	35,71%	23,94%	-5,14%	35,71%	28,74%
		Sanitario									
		Totale	-4,27%	-2,12%	-6,30%	-8,67%	35,71%	23,94%	-5,14%	35,71%	28,74%
4	Rimborso prestiti	Ordinario	1,81%	23,15%	25,38%	1,89%	22,43%	24,74%	1,87%	22,45%	24,74%
		Sanitario	-16,96%	-31,78%	-43,35%	-16,96%	-31,78%	-43,35%	-16,97%	-31,78%	-43,36%
		Totale	-6,59%	1,31%	-5,36%	-6,57%	0,85%	-5,78%	-6,58%	0,86%	-5,78%
		Totale ordinario	-7,56%	22,78%	13,50%	13,50%	-2,93%	-4,44%	5,08%	-3,03%	-3,50%
		Totale sanitario	3,56%	9,72%	13,63%	13,63%	6,23%	12,93%	2,01%	12,25%	11,53%
Totale complessivo al netto delle esclusioni			0,90%	12,58%	13,60%	13,60%	4,47%	9,38%	-0,61%	9,41%	8,74%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Tab. 21 - Spese per titolo. Indicatori.

Titolo			Capacità di impegno			Velocità di pagamento		
			2021	2022	2023	2021	2022	2023
1	Spesa corrente	Ordinario	83,48%	88,63%	79,43%	75,26%	77,51%	77,46%
		Sanitario	99,68%	100,84%	97,36%	88,62%	82,21%	90,42%
		Totale	96,42%	98,70%	94,15%	86,29%	81,47%	88,47%
2	Spese in conto capitale	Ordinario	69,42%	77,53%	41,45%	79,32%	74,23%	72,62%
		Sanitario	62,37%	96,59%	99,78%	5,46%	27,21%	9,97%
		Totale	66,60%	83,35%	63,83%	51,57%	57,60%	35,04%
3	Spese per incremento attività finanziarie	Ordinario	36,57%	34,89%	48,37%	96,28%	100,00%	100,00%
		Sanitario						
		Totale	36,57%	34,89%	48,37%	96,28%	100,00%	100,00%
4	Rimborso prestiti	Ordinario	99,72%	99,79%	99,21%	100,00%	99,98%	100,00%
		Sanitario	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
		Totale	99,86%	99,88%	99,42%	100,00%	99,99%	100,00%
	Totale ordinario		71,72%	85,37%	67,50%	76,78%	77,62%	77,54%
	Totale sanitario		101,89%	100,71%	97,51%	86,45%	80,81%	85,39%
Totale complessivo al netto delle esclusioni			93,82%	97,35%	90,33%	84,48%	80,19%	83,98%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

3.3 Le spese correnti. Macroaggregati e Fondi Covid (rinvio)

Quasi il 90 per cento delle spese correnti sono costituite dai trasferimenti correnti che per la parte sanitaria registrano le assegnazioni del Fondo sanitario indistinto agli enti del SSR.

Tab. 22 - Trasferimenti correnti. Anni 2021-2023.

(in milioni)

Macroaggregato			Stanziamenti			Impegni			Pagamenti		
			2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
1	Trasferimenti correnti	Ordinario	898,16	708,76	864,05	758,97	620,65	576,26	565,73	505,93	455,76
		Sanitario	8.220,81	8.645,53	8.684,72	8.197,62	8.634,35	8.684,24	7.274,10	7.180,74	8.093,25
		Totale	9.118,97	9.354,29	9.548,77	8.956,59	9.255,00	9.260,50	7.839,83	7.686,67	8.549,01

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Gli impegni totali di 9.260,5 milioni segnano un incremento di 5,5 milioni sul dato del 2022 (+0,06%) e di 303,91 milioni sul dato del 2021 (+3,39%).

Si tratta di un incremento che nel periodo ha interessato, in particolare, il perimetro sanitario in conseguenza della maggiore dotazione accordata al FSN a seguito dell'emergenza sanitaria (+0,58% sul 2022 e +5,94 % sul 2021), mentre il perimetro ordinario, dopo il consistente aumento percentuale registratosi nel 2021 rispetto al 2020 (+24,2%), torna ad attestarsi, nel 2022, su valori di poco superiori a quelli del 2020, per scendere ulteriormente, nel 2023, di ulteriori 44,39 milioni rispetto all'anno precedente (-7,15%).

Il dato risente anche in questo caso dei contributi speciali trasferiti dallo Stato per fronteggiare gli effetti economici della pandemia (c.d. Fondi Covid).

I Fondi Covid derivanti dai trasferimenti statali e al netto dei trasferimenti europei, sulla base della ricostruzione effettuata dalla Sezione, registrano impegni per 44,81 milioni di cui 43,46 sul perimetro ordinario e 1,35 milioni sul perimetro sanitario.

I fondi ordinari registrano pagamenti per 29,16 milioni con un'incidenza sugli impegni superiore al 67 per cento; i fondi sanitari non hanno fatto registrare pagamenti.

Per una più approfondita analisi della gestione dei Fondi Covid si rinvia al paragrafo dedicato del presente capitolo.

Un ultimo accenno meritano le spese per l'acquisto dei beni e servizi, sempre comprese fra le spese correnti del titolo I, che con impegni per 759,59 milioni (allocati quasi esclusivamente nella parte ordinaria) evidenziano un andamento decrescente con un calo di 37,92 milioni sul valore del 2022 (-4,75%) e di 13,89 milioni sul dato del 2021 (-1,79%).

Tab. 23 - Acquisti di beni e servizi. Anni 2021-2023.

(in milioni)

Macroaggregato			Stanziamenti			Impegni			Pagamenti		
			2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
1	Spesa acquisti beni e Servizi	Ordinario	869,69	805,30	794,99	748,87	773,88	739,22	533,90	550,03	541,25
		Sanitario	25,11	24,30	20,46	24,61	23,63	20,37	13,12	11,12	11,59
		Totale	894,81	829,60	815,45	773,48	797,51	759,59	547,02	561,15	552,84

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

3.4 Le spese per missione (tabelle)

La presente relazione, funzionale alla verifica degli equilibri di bilancio ai fini del giudizio di parificazione del rendiconto generale della Regione, incentra l'analisi delle spese in base ai titoli.

L'andamento delle spese per singole missioni è riportato nelle seguenti tabelle.

Tab. 24 - Spesa corrente per missioni. Conto ordinario e sanitario. Anni 2021-2023.

(in milioni)

Missione	Conto tesoreria	Stanzamenti			Impegni			Pagamenti		
		2021	2022	2023	2021	2022	2023	2020	2021	2022
100 Servizi istituzionali, generali e di gestione	Ordinario	264,76	236,81	289,56	190,86	208,77	240,13	152,04	164,61	178,17
	Sanitario	2,9	2,32	2,32	2,29	2,32	2,31	0,59	0,88	0,68
	Totale	267,66	239,13	291,88	193,15	211,09	242,44	152,63	165,49	178,85
300 Ordine pubblico e sicurezza	Ordinario	3,04	1,36	1,65	3,04	1,18	1,16	0,85	0,70	0,83
	Totale	3,04	1,36	1,65	3,04	1,18	1,16	0,85	0,70	0,83
400 Istruzione e diritto allo studio	Ordinario	105,35	91,2	102,36	84,53	90,51	86,67	79,02	68,92	79,50
	Totale	105,35	91,2	102,36	84,53	90,51	86,67	79,02	68,92	79,50
500 Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	Ordinario	34,24	33,81	36,79	31,18	33,63	32,07	19,63	22,04	26,77
	Sanitario	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	Totale	34,24	33,81	36,79	31,18	33,63	32,07	19,63	22,04	26,77
600 Politiche giovanili, sport e tempo libero	Ordinario	12,03	5,6	6,33	6,61	4,3	2,59	5,00	3,7	1,63
	Sanitario	0,06	0,06	0	0,06	0,06	0	0,05	0,06	0
	Totale	12,09	5,66	6,33	6,67	4,36	2,59	5,05	3,76	1,63
700 Turismo	Ordinario	50,66	15,9	7,01	49,43	15,37	6,83	29,44	15,16	5,41
	Totale	50,66	15,9	7,01	49,43	15,37	6,83	29,43	15,16	5,41
800 Assetto del territorio ed edilizia abitativa	Ordinario	7,25	4,42	6,35	3,20	4,02	6,03	3,00	3,40	4,32
	Totale	7,25	4,42	6,35	3,20	4,02	6,03	3,00	3,40	4,32
900 Sviluppo sostenibile e tutela del terr. ambiente	Ordinario	60,04	64,13	79,19	50,73	53,01	70,92	41,56	44,77	48,42
	Sanitario	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	Totale	60,04	64,13	79,19	50,73	53,01	70,92	41,56	44,77	48,42
1000 Trasporti e diritto alla mobilità	Ordinario	814,69	791,97	736,37	805,96	787,95	700,17	522,19	587,44	530,37
	Totale	814,69	791,97	736,37	805,96	787,95	700,17	522,19	587,44	530,37
1100 Soccorso civile	Ordinario	9,59	13,2	8,08	8,99	12,97	7,82	8,18	10,90	7,09
	Sanitario	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	Totale	9,59	13,20	8,08	8,99	12,97	7,82	8,18	10,90	7,09
1200 Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	Ordinario	150,36	134,02	144,23	125,95	108,61	89,93	118,18	89,48	81,85
	Sanitario	62,11	11,81	77,28	62,11	7,01	77,27	28,90	1,64	62,01
	Totale	212,47	145,83	221,51	188,06	115,62	167,20	147,08	91,12	143,86
1300 Tutela della salute	Ordinario	72,42	7,73	17,32	67,71	7,65	17,25	65,08	7,47	14,26
	Sanitario	8.164,08	8.652,40	9.111,35	8.141,75	8.733,04	8.867,82	7.255,55	7.188,68	8.035,52
	Totale	8.236,50	8.660,13	9.128,67	8.209,46	8.740,69	8.885,07	7.320,63	7.196,15	8.049,78
1400 Sviluppo economico e competitività	Ordinario	36,32	28,05	63,17	26,82	23,52	22,39	12,82	13,63	12,64
	Sanitario	20,06	9,06	17,73	18,63	8,95	17,57	2,97	1,58	7,49
	Totale	56,38	37,11	80,90	45,45	32,47	39,96	15,79	15,21	20,13
1500 Politiche per il lavoro e la formazione professionale	Ordinario	245,7	171,13	233,70	141,69	128,67	131,66	122,30	95,40	109,87
	Totale	245,7	171,13	233,70	141,69	128,67	131,66	122,30	95,40	109,87
1600 Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	Ordinario	46,38	66,16	59,42	37,28	61,10	56,86	34,58	57,48	41,24
	Totale	46,38	66,16	59,42	37,28	61,10	56,86	34,58	57,48	41,24
1700 Energia e diversificazione delle fonti energetiche	Ordinario	13,04	11,82	13,33	7,72	8,15	8,74	5,80	6,58	6,03
	Totale	13,04	11,82	13,33	7,72	8,15	8,74	5,80	6,58	6,03
1800 Relazioni con le altre autonomie territ. locali	Ordinario	33,57	35,17	30,81	33,48	35,04	30,52	33,42	34,15	30,41
	Totale	33,57	35,17	30,81	33,48	35,04	30,52	33,42	34,15	30,41
1900 Relazioni internazionali	Ordinario	26,38	27,4	95,72	19,43	16,93	38,95	12,70	8,15	12,98
	Totale	26,38	27,4	95,72	19,43	16,93	38,95	12,70	8,15	12,98
2000 Fondi e accantonamenti	Ordinario	51,36	70,07	24,41	0	0	0	0	0	0
	Sanitario	2,00	4,01	5,55	0	0	0	0	0	0
	Totale	53,36	74,08	29,96	0	0	0	0	0	0
5000 Debito pubblico	Ordinario	39,15	32,78	43,57	38,67	32,65	41,78	38,67	32,65	41,78
	Sanitario	6,21	8,36	9,39	6,21	8,36	9,39	5,96	8,36	8,77
	Totale	45,36	41,14	52,96	44,88	41,01	51,17	44,63	41,01	50,55
6000 Anticipazioni finanziarie	Ordinario	0,03	0,05	0	0	0	0	0	0	0
	Totale	0,03	0,05	0	0	0	0	0	0	0
Totale conto ordinario		2.076,36	1.842,78	1.999,37	1.733,28	1.634,03	1.592,47	1.304,46	1.266,63	1.233,57
Totale conto sanitario		8.257,42	8.688,02	9.223,62	8.231,05	8.759,74	8.974,36	7.294,02	7.201,20	8.114,47
Totale complessivo		10.333,78	10.530,80	11.222,99	9.964,33	10.393,77	10.566,83	8.598,48	8.467,83	9.348,04

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Tab. 25 - Spesa corrente per missioni. Variazioni percentuali conto ordinario e sanitario. Anni 2021-2023.

Missione		Conto tesoreria	Variazioni % stanziamenti			Variazioni % impegni			Variazioni % pagamenti			Capacità di impegno			Capacità di pagamento		
			2022/2021	2023/2022	2023/2021	2022/2021	2023/2022	2023/2021	2022/2021	2023/2022	2023/2021	2021	2022	2023	2021	2022	2023
100	Servizi istituzionali, generali e di gestione	Ordinario	-10,56%	22,28%	9,37%	9,38%	15,02%	25,81%	8,27%	8,24%	17,19%	72,09%	88,16%	82,93%	79,66%	78,85%	74,20%
		Sanitario	-20,00%	0,00%	-20,00%	1,31%	-0,43%	0,87%	49,15%	-22,73%	15,25%	78,97%	100,00%	99,57%	25,76%	37,93%	29,44%
		Totale	-10,66%	22,06%	9,05%	9,29%	14,85%	25,52%	8,43%	8,07%	17,18%	72,16%	88,27%	83,06%	79,02%	78,40%	73,77%
300	Ordine pubblico e sicurezza	Ordinario	-55,26%	21,32%	-45,72%	-61,18%	-1,69%	-61,84%	-17,65%	18,57%	-2,35%	100,00%	86,76%	70,30%	27,96%	59,32%	71,55%
		Totale	-55,26%	21,32%	-45,72%	-61,18%	-1,69%	-61,84%	-17,65%	18,57%	-2,35%	100,00%	86,76%	70,30%	27,96%	59,32%	71,55%
400	Istruzione e diritto allo studio	Ordinario	-13,43%	12,24%	-2,84%	7,07%	-4,24%	2,53%	-12,78%	15,35%	0,61%	80,24%	99,24%	84,67%	93,48%	76,15%	91,73%
		Totale	-13,43%	12,24%	-2,84%	7,07%	-4,24%	2,53%	-12,78%	15,35%	0,61%	80,24%	99,24%	84,67%	93,48%	76,15%	91,73%
500	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	Ordinario	-1,26%	8,81%	7,45%	7,86%	-4,64%	2,85%	12,28%	21,46%	36,37%	91,06%	99,47%	87,17%	62,96%	65,54%	83,47%
		Sanitario															
		Totale	-1,26%	8,81%	7,45%	7,86%	-4,64%	2,85%	12,28%	21,46%	36,37%	91,06%	99,47%	87,17%	62,96%	65,54%	83,47%
600	Politiche giovanili, sport e tempo libero	Ordinario	-53,45%	13,04%	-47,38%	-34,95%	-39,77%	-60,82%	-26,00%	-55,95%	-67,40%	54,95%	76,79%	40,92%	75,64%	86,05%	62,93%
		Sanitario	0,00%	-100,00%	-100,00%	0,00%	-100,00%	-100,00%	20,00%	-100,00%	-100,00%	100,00%	100,00%		83,33%	100,00%	
		Totale	-53,18%	11,84%	-47,64%	-34,63%	-40,60%	-61,17%	-25,54%	-56,65%	-67,72%	55,17%	77,03%	40,92%	75,71%	86,24%	62,93%
700	Turismo	Ordinario	-68,61%	-55,91%	-86,16%	-68,91%	-55,56%	-86,18%	-48,51%	-64,31%	-81,62%	97,57%	96,67%	97,43%	59,56%	98,63%	79,21%
		Sanitario															
		Totale	-68,61%	-55,91%	-86,16%	-68,91%	-55,56%	-86,18%	-48,49%	-64,31%	-81,62%	97,57%	96,67%	97,43%	59,54%	98,63%	79,21%
800	Aspetto del territorio ed edilizia abitativa	Ordinario	-39,03%	43,67%	-12,41%	25,63%	50,00%	88,44%	13,33%	27,06%	44,00%	44,14%	90,95%	94,96%	93,75%	84,58%	71,64%
		Sanitario															
		Totale	-39,03%	43,67%	-12,41%	25,63%	50,00%	88,44%	13,33%	27,06%	44,00%	44,14%	90,95%	94,96%	93,75%	84,58%	71,64%
900	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	Ordinario	6,81%	23,48%	31,90%	4,49%	33,79%	39,80%	7,72%	8,15%	16,51%	84,49%	82,66%	89,56%	81,92%	84,46%	68,27%
		Sanitario															
		Totale	6,81%	23,48%	31,90%	4,49%	33,79%	39,80%	7,72%	8,15%	16,51%	84,49%	82,66%	89,56%	81,92%	84,46%	68,27%
1000	Trasporti e diritto alla mobilità	Ordinario	-2,79%	-7,02%	-9,61%	-2,23%	-11,14%	-13,13%	12,50%	-9,72%	1,57%	98,93%	99,49%	95,08%	64,79%	74,55%	75,75%
		Sanitario															
		Totale	-2,79%	-7,02%	-9,61%	-2,23%	-11,14%	-13,13%	12,50%	-9,72%	1,57%	98,93%	99,49%	95,08%	64,79%	74,55%	75,75%
1100	Soccorso civile	Ordinario	37,64%	-38,79%	-15,75%	44,27%	-39,71%	-13,01%	33,25%	-34,95%	-13,33%	93,74%	98,26%	96,78%	90,99%	84,04%	90,66%
		Sanitario															
		Totale	37,64%	-38,79%	-15,75%	44,27%	-39,71%	-13,01%	33,25%	-34,95%	-13,33%	93,74%	98,26%	96,78%	90,99%	84,04%	90,66%
1200	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	Ordinario	-10,87%	7,62%	-4,08%	-13,77%	-17,20%	-28,60%	-24,28%	-8,53%	-30,74%	83,77%	81,04%	62,35%	93,83%	82,39%	91,02%
		Sanitario	-80,99%	554,36%	24,42%	-88,71%	1002,28%	24,41%	-94,33%	3681,10%	114,57%	100,00%	59,36%	99,99%	46,53%	23,40%	80,25%
		Totale	-31,36%	51,90%	4,25%	-38,52%	44,61%	-11,09%	-38,05%	57,88%	-2,19%	88,51%	79,28%	75,48%	78,21%	78,81%	86,04%
1300	Tutela della salute	Ordinario	-89,33%	124,06%	-76,08%	-88,70%	125,49%	-74,52%	-88,52%	90,90%	-78,09%	93,50%	98,97%	99,60%	96,12%	97,65%	82,67%
		Sanitario	5,98%	5,30%	11,60%	7,26%	1,54%	8,92%	-0,92%	11,78%	10,75%	99,73%	100,93%	97,33%	89,12%	82,32%	90,61%
		Totale	5,14%	5,41%	10,83%	6,47%	1,65%	8,23%	-1,70%	11,86%	9,96%	99,67%	100,93%	97,33%	89,17%	82,33%	90,60%
1400	Sviluppo economico e competitività	Ordinario	-22,77%	125,20%	73,93%	-12,30%	-4,80%	-16,52%	6,32%	-7,26%	-1,40%	73,84%	83,85%	35,44%	47,80%	57,95%	56,45%
		Sanitario	-54,84%	95,70%	-11,62%	-51,96%	96,31%	-5,69%	-46,80%	374,05%	152,19%	92,87%	98,79%	99,10%	15,94%	17,65%	42,63%
		Totale	-34,18%	118,00%	43,49%	-28,56%	23,07%	-12,08%	-3,67%	32,35%	27,49%	80,61%	87,50%	49,39%	34,74%	46,84%	50,38%
1500	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	Ordinario	-30,35%	36,56%	-4,88%	-9,19%	2,32%	-7,08%	-22,00%	15,17%	-10,16%	57,67%	75,19%	56,34%	86,32%	74,14%	83,45%
		Sanitario	-30,35%	36,56%	-4,88%	-9,19%	2,32%	-7,08%	-22,00%	15,17%	-10,16%	57,67%	75,19%	56,34%	86,32%	74,14%	83,45%
		Totale	-30,35%	36,56%	-4,88%	-9,19%	2,32%	-7,08%	-22,00%	15,17%	-10,16%	57,67%	75,19%	56,34%	86,32%	74,14%	83,45%
1600	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	Ordinario	42,65%	-10,19%	28,12%	63,89%	-6,94%	52,52%	66,22%	-28,25%	19,26%	80,38%	92,35%	95,69%	92,76%	94,08%	72,53%
		Sanitario															
		Totale	42,65%	-10,19%	28,12%	63,89%	-6,94%	52,52%	66,22%	-28,25%	19,26%	80,38%	92,35%	95,69%	92,76%	94,08%	72,53%
1700	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	Ordinario	-9,36%	12,77%	2,22%	5,57%	7,24%	13,21%	13,45%	-8,36%	3,97%	59,20%	68,95%	65,57%	75,13%	80,74%	68,99%
		Sanitario															
		Totale	-9,36%	12,77%	2,22%	5,57%	7,24%	13,21%	13,45%	-8,36%	3,97%	59,20%	68,95%	65,57%	75,13%	80,74%	68,99%
1800	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	Ordinario	4,77%	-12,40%	-8,22%	4,66%	-12,90%	-8,84%	2,18%	-10,95%	-9,01%	99,73%	99,63%	99,06%	99,82%	97,46%	99,64%
		Sanitario															
		Totale	4,77%	-12,40%	-8,22%	4,66%	-12,90%	-8,84%	2,18%	-10,95%	-9,01%	99,73%	99,63%	99,06%	99,82%	97,46%	99,64%
1900	Relazioni internazionali	Ordinario	3,87%	249,34%	262,85%	-12,87%	130,06%	100,46%	-35,83%	59,26%	2,20%	73,65%	61,79%	40,69%	65,36%	48,14%	33,32%
		Sanitario															
		Totale	3,87%	249,34%	262,85%	-12,87%	130,06%	100,46%	-35,83%	59,26%	2,20%	73,65%	61,79%	40,69%	65,36%	48,14%	33,32%
2000	Fondi e accantonamenti	Ordinario	36,43%	-65,16%	-52,47%							0,00%	0,00%	0,00%			
		Sanitario	100,50%	38,40%	177,50%							0,00%	0,00%	0,00%			
		Totale	38,83%	-59,56%	-43,85%							0,00%	0,00%	0,00%			
5000	Debito pubblico	Ordinario	-16,27%	32,92%	11,29%	-15,57%	27,96%	8,04%	-15,57%	27,96%	8,04%	98,77%	99,60%	95,89%	100,00%	100,00%	100,00%
		Sanitario	34,62%	12,32%	51,21%	34,62%	12,32%	51,21%	40,27%	4,90%	47,15%	100,00%	100,00%	100,00%	95,97%	100,00%	93,40%
		Totale	-9,30%	28,73%	16,75%	-8,62%	24,77%	14,02%	-8,11%	23,26%	13,26%	98,94%	99,68%	96,62%	99,44%	100,00%	98,79%
6000	Anticipazioni finanziarie	Ordinario	66,67%	-100,00%	-100,00%							0,00%	0,00%				
		Sanitario															
		Totale	66,67%	-100,00%	-100,00%							0,00%	0,00%				
Totale conto ordinario			-11,25%	8,50%	-3,71%	-5,73%	-2,54%	-8,12%	-2,90%	-2,61%	-5,43%	83,48%	88,67%	79,65%	75,26%	77,52%	77,46%
Totale conto sanitario			5,21%	6,16%	11,70%	6,42%	2,45%	9,03%	-1,27%	12,68%	11,25%	99,68%	100,83%	97,30%	88,62%	82,21%	90,42%
Totale complessivo			1,91%	6,57%	8,60%	4,31%	1,67%	6,05%	-1,52%	10,39%	8,72%	96,42%	98,70%	94,15%	86,29%	81,47%	88,47%

Tab. 26 - Spesa in c/capitale per missioni. Conto ordinario e sanitario. Anni 2021-2023.
(in milioni)

(in mi-
lioni)

Missioni		conto	Stanziamenti			Impegni			Pagamenti		
			2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
100	Servizi istituzionali generali e di gestione	ordinario	36,08	32,22	51,43	18,18	23,97	18,20	13,85	19,91	11,70
		sanitario	0,12	0,23	0,24	0,12	0,23	0,24	0,01	0,08	0,00
		totale	36,2	32,45	51,67	18,3	24,2	18,44	13,86	19,99	11,70
300	Ordine pubblico e sicurezza	ordinario	0,48	1,26	1,80	0,48	1,26	1,72	0	0,91	0,56
		totale	0,48	1,26	1,80	0,48	1,26	1,72	0	0,91	0,56
400	Istruzione e diritto allo studio	ordinario	8,63	14,95	25,08	6,17	12,24	20,65	4,18	10,03	18,37
		totale	8,63	14,95	25,08	6,17	12,24	20,65	4,18	10,03	18,37
500	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	ordinario	5,52	8,01	41,94	1,76	5,22	11,97	0,54	2,61	7,77
		totale	5,52	8,01	41,94	1,76	5,22	11,97	0,54	2,61	7,77
600	Politiche giovanili, sport e tempo libero	ordinario	9,85	28,27	9,95	9,80	28,15	9,59	1,02	16,75	2,99
		totale	9,85	28,27	9,95	9,80	28,15	9,59	1,02	16,75	2,99
700	Turismo	ordinario	9,32	1,86	3,91	1,75	0,40	2,75	1,46	0,40	0,75
		totale	9,32	1,86	3,91	1,75	0,40	2,75	1,46	0,40	0,75
800	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	ordinario	31,42	55,81	80,45	18,89	47,75	38,17	14,75	43,36	28,94
		totale	31,42	55,81	80,45	18,89	47,75	38,17	14,75	43,36	28,94
900	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	ordinario	90,93	124,18	190,27	47,18	81,01	82,59	29,76	60,27	57,58
		totale	90,93	124,18	190,27	47,18	81,01	82,59	29,76	60,27	57,58
1000	Trasporti e diritto alla mobilità	ordinario	76,16	131,25	214,15	37,81	97,81	79,88	21,87	63,25	43,70
		totale	76,16	131,25	214,15	37,81	97,81	79,88	21,87	63,25	43,70
1100	Soccorso civile	ordinario	14,90	10,20	5,14	13,25	9,65	3,62	12,34	8,61	2,83
		totale	14,90	10,20	5,14	13,25	9,65	3,62	12,34	8,61	2,83
1200	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	ordinario	13,67	17,21	9,72	6,17	9,90	7,13	1,58	8,22	2,99
		sanitario	0,12	0	0	0,12	0,00	0	0	0	0
		totale	13,79	17,21	9,72	6,29	9,90	7,13	1,58	8,22	2,99
1300	Tutela della salute	ordinario	0,40	0	0,21	0,40	0	0,21	0,40	0	0,21
		sanitario	363,45	251,05	604,97	227,16	242,48	603,65	12,41	65,97	60,10
		totale	363,85	251,05	605,18	227,56	242,48	603,86	12,81	65,97	60,31
1400	Sviluppo economico e competitività	ordinario	155,59	63,51	163,56	143,63	55,11	71,72	134,69	28,47	64,99
		sanitario			0,09			0,09			0,09
totale		155,59	63,51	163,65	143,63	55,11	71,81	134,69	28,47	65,08	
1500	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	ordinario	1,45	0,71	1,95	1,09	0,48	0,79	0,82	0,24	0,47
		totale	1,45	0,71	1,95	1,09	0,48	0,79	0,82	0,24	0,47
1600	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	ordinario	41,28	36,67	71,02	39,36	36,34	27,98	39,11	35,74	25,94
		totale	41,28	36,68	71,02	39,36	36,34	27,98	39,11	35,74	25,94
1700	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	ordinario	26,47	30,72	70,42	15,24	22,59	13,38	10,09	22,01	12,23
		totale	26,47	30,72	70,42	15,24	22,59	13,38	10,09	22,01	12,23
1800	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	ordinario	10,47	9,54	12,05	9,26	7,88	10,66	7,78	5,34	9,74
		totale	10,47	9,54	12,05	9,26	7,88	10,66	7,78	5,34	9,74
1900	Relazioni internazionali	ordinario	8,20	5,24	3,33	7,45	3,69	2,07	5,49	3,07	0,95
		totale	8,20	5,24	3,33	7,45	3,69	2,07	5,49	3,07	0,95
2000	Fondi e accantonamenti	ordinario	3,46	0,37	16,04	0	0	0	0	0	0
		sanitario	0,89	0		0	0	0	0	0	0
		totale	4,35	0,37	16,04	0	0	0	0	0	0
Totale conto ordinario			544,28	571,98	972,42	377,87	443,45	403,08	299,73	329,19	292,71
Totale conto sanitario			364,58	251,28	605,30	227,40	242,71	603,98	12,42	66,05	60,19
Totale complessivo			908,86	823,27	1577,72	605,27	686,16	1007,06	312,15	395,24	352,90

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Tab. 27 - Spesa in c/capitale. Variazioni percentuali conto ordinario e sanitario. Indicatori. Anni 2021-2023.

Missioni		conto	Variazioni su stanziamenti			Variazioni su impegni			Variazioni su pagamenti			Capacità di impegno			Velocità di pagamento		
			2022/21	2023/22	2023/21	2022/21	2023/22	2023/21	2022/21	2023/22	2023/21	2021	2022	2023	2021	2022	2023
100	Servizi istituzionali, generali e di gestione	ordinario	-10,70%	59,62%	42,54%	31,85%	-24,07%	0,11%	43,75%	-41,24%	-15,52%	50,39%	74,39%	35,39%	76,18%	83,06%	64,29%
		sanitario	91,67%	4,35%	100,00%	91,67%	4,35%	100,00%	700,00%	-100,00%	-100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	8,33%	34,78%	0,00%
		totale	-10,36%	59,23%	42,73%	32,24%	-23,80%	0,77%	44,23%	-41,47%	-15,58%	50,55%	74,58%	35,69%	75,74%	82,60%	63,45%
300	Ordine pubblico e sicurezza	ordinario	162,50%	42,86%	275,00%	162,50%	36,51%	258,33%	#DIV/0!	-38,46%		100,00%	100,00%	95,56%	0,00%	72,22%	32,56%
		totale	162,50%	42,86%	275,00%	162,50%	36,51%	258,33%	#DIV/0!	-38,46%		100,00%	100,00%	95,56%	0,00%	72,22%	32,56%
400	Istruzione e diritto allo studio	ordinario	73,23%	67,76%	190,61%	98,38%	68,71%	234,68%	139,95%	83,15%	339,47%	71,49%	81,87%	82,34%	67,75%	81,94%	88,96%
		totale	45,11%	423,60%	659,78%	196,59%	129,31%	580,11%	383,33%	197,70%	1338,89%	31,88%	65,17%	28,54%	30,68%	50,00%	64,91%
500	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali	ordinario															
600	Politiche giovanili, sport e tempo libero	ordinario	187,01%	-64,80%	1,02%	187,24%	-65,93%	-2,14%	1542,16%	-82,15%	193,14%	99,49%	99,58%	96,38%	10,41%	59,50%	31,18%
		totale	187,01%	-64,80%	1,02%	187,24%	-65,93%	-2,14%	1542,16%	-82,15%	193,14%	99,49%	99,58%	96,38%	10,41%	59,50%	31,18%
700	Turismo	ordinario	-80,04%	110,22%	-58,05%	-77,14%	587,50%	57,14%	-72,60%	87,50%	-48,63%	18,78%	21,51%	70,33%	83,43%	100,00%	27,27%
		totale	-80,04%	110,22%	-58,05%	-77,14%	587,50%	57,14%	-72,60%	87,50%	-48,63%	18,78%	21,51%	70,33%	83,43%	100,00%	27,27%
800	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	ordinario	77,63%	44,15%	156,05%	152,78%	-20,06%	102,06%	193,97%	-33,26%	96,20%	60,12%	85,56%	47,45%	78,08%	90,81%	75,82%
		totale	77,63%	44,15%	156,05%	152,78%	-20,06%	102,06%	193,97%	-33,26%	96,20%	60,12%	85,56%	47,45%	78,08%	90,81%	75,82%
900	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	ordinario	36,57%	53,22%	109,25%	71,70%	1,95%	75,05%	102,52%	-4,46%	93,48%	51,89%	65,24%	43,41%	63,08%	74,40%	69,72%
		sanitario															
		totale	36,57%	53,22%	109,25%	71,70%	1,95%	75,05%	102,52%	-4,46%	93,48%	51,89%	65,24%	43,41%	63,08%	74,40%	69,72%
1000	Trasporti e diritto alla mobilità	ordinario	72,33%	63,16%	181,18%	158,69%	-18,33%	111,27%	189,21%	-30,91%	99,82%	49,65%	74,52%	37,30%	57,84%	64,67%	54,71%
		totale	72,33%	63,16%	181,18%	158,69%	-18,33%	111,27%	189,21%	-30,91%	99,82%	49,65%	74,52%	37,30%	57,84%	64,67%	54,71%
1100	Soccorso civile	ordinario	-31,54%	-49,61%	-65,50%	-27,17%	-62,49%	-72,68%	-30,23%	-67,13%	-77,07%	88,93%	94,61%	70,43%	93,13%	89,22%	78,18%
		totale	-31,54%	-49,61%	-65,50%	-27,17%	-62,49%	-72,68%	-30,23%	-67,13%	-77,07%	88,93%	94,61%	70,43%	93,13%	89,22%	78,18%
1200	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	ordinario	25,90%	-43,52%	-28,90%	60,45%	-27,98%	15,56%	420,25%	-63,63%	89,24%	45,14%	57,52%	73,35%	25,61%	83,03%	41,94%
		sanitario	-100,00%		-100,00%	-100,00%		-100,00%				100,00%			0,00%		
		totale	24,80%	-43,52%	-29,51%	57,39%	-27,98%	13,35%	420,25%	-63,63%	89,24%	45,61%	57,52%	73,35%	25,12%	83,03%	41,94%
1300	Tutela della salute	ordinario	-100,00%	#DIV/0!	-47,50%	-100,00%	#DIV/0!	-47,50%	-100,00%	#DIV/0!	-47,50%	100,00%	#DIV/0!	100,00%	100,00%	#DIV/0!	100,00%
		sanitario	-30,93%	140,98%	66,45%	6,74%	148,95%	165,74%	431,59%	-8,90%	384,29%	62,50%	96,59%	99,78%	5,46%	27,21%	9,96%
		totale	-31,00%	141,06%	66,33%	6,56%	149,03%	165,36%	414,99%	-8,58%	370,80%	62,54%	96,59%	99,78%	5,63%	27,21%	9,99%
400	Sviluppo economico e competitività	ordinario	-59,18%	157,53%	5,12%	-61,63%	30,14%	-50,07%	-78,86%	128,28%	-51,75%	92,31%	86,77%	43,85%	93,78%	51,66%	90,62%
		sanitario												100,00%			100,00%
		totale	-59,18%	157,68%	5,18%	-61,63%	30,30%	-50,00%	-78,86%	128,59%	-51,68%	92,31%	86,77%	43,88%	93,78%	51,66%	90,63%
1500	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	ordinario	-51,03%	174,65%	34,48%	-55,96%	64,58%	-27,52%	-70,73%	95,83%	-42,68%	75,17%	67,61%	40,51%	75,23%	50,00%	59,49%
		totale	-51,03%	174,65%	34,48%	-55,96%	64,58%	-27,52%	-70,73%	95,83%	-42,68%	75,17%	67,61%	40,51%	75,23%	50,00%	59,49%
1600	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	ordinario	-11,17%	93,67%	72,04%	-7,67%	-23,00%	-28,91%	-8,62%	-27,42%	-33,67%	95,35%	99,10%	39,40%	99,36%	98,35%	92,71%
		totale	-11,14%	93,62%	72,04%	-7,67%	-23,00%	-28,91%	-8,62%	-27,42%	-33,67%	95,35%	99,07%	39,40%	99,36%	98,35%	92,71%
1700	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	ordinario	16,06%	129,23%	166,04%	48,23%	-40,77%	-12,20%	118,14%	-44,43%	21,21%	57,57%	73,54%	19,00%	66,21%	97,43%	91,41%
		totale	16,06%	129,23%	166,04%	48,23%	-40,77%	-12,20%	118,14%	-44,43%	21,21%	57,57%	73,54%	19,00%	66,21%	97,43%	91,41%
1800	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	ordinario	-8,88%	26,31%	15,09%	-14,90%	35,28%	15,12%	-31,36%	82,40%	25,19%	88,44%	82,60%	88,46%	84,02%	67,77%	91,37%
		totale	-8,88%	26,31%	15,09%	-14,90%	35,28%	15,12%	-31,36%	82,40%	25,19%	88,44%	82,60%	88,46%	84,02%	67,77%	91,37%
1900	Relazioni internazionali	ordinario	-36,10%	-36,45%	-59,39%	-50,47%	-43,90%	-72,21%	-44,08%	-69,06%	-82,70%	90,85%	70,42%	62,16%	73,69%	83,20%	45,89%
		totale	-36,10%	-36,45%	-59,39%	-50,47%	-43,90%	-72,21%	-44,08%	-69,06%	-82,70%	90,85%	70,42%	62,16%	73,69%	83,20%	45,89%
2000	Fondi e accantonamenti	ordinario	-89,31%	4235,14%	363,58%							0,00%	0,00%	0,00%			
		sanitario	-100,00%		-100,00%												
		totale	-91,49%	4235,14%	268,74%								0,00%	0,00%	0,00%		
Totale conto ordinario			5,09%	70,01%	78,66%	17,36%	-9,10%	6,67%	9,83%	-11,08%	-2,34%	69,43%	77,53%	41,45%	79,32%	74,23%	72,62%
Totale conto sanitario			-31,08%	140,89%	66,03%	6,73%	148,85%	165,60%	431,80%	-8,87%	384,62%	62,37%	96,59%	99,78%	5,46%	27,21%	9,97%
Totale complessivo			-9,42%	91,64%	73,59%	13,36%	46,77%	66,38%	26,62%	-10,71%	13,05%	66,60%	83,35%	63,83%	51,57%	57,60%	35,04%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

4. I servizi per conto terzi e le partite di giro

La gestione dei servizi in conto terzi trova ricognizione normativa nelle disposizioni contenute nel d.lgs. n. 118/2011. Nello specifico, l'art. 7 vieta la provvisoria imputazione di operazioni contabili ai servizi in conto terzi ed alle partite di giro - rappresentati nel bilancio regionale al titolo IX dell'entrata e al titolo VII della spesa - al fine di garantire l'omogeneità dei bilanci pubblici (comma 1, lett. b)¹¹⁴ e prevede l'equivalenza fra entrate e spese, che vengono imputate nell'esercizio in cui l'obbligazione è perfezionata, in deroga al principio della competenza finanziaria potenziata (comma 2) che ne richiede, viceversa, l'imputazione nell'esercizio di esigibilità dell'obbligazione stessa.

Tab. 28 - Servizi in conto terzi - gestione esercizio 2023. (in milioni)

Servizi in conto terzi	Accertamenti	Impegni	Differenza accertamenti/impegni	Riscossioni	Pagamenti	Residui attivi competenza	Residui passivi competenza	Residui da residui passivi
Totale gestione servizi in conto terzi di cui:	2.501,63	2.501,63	0,00	2.495,99	2.349,75	5,64	151,88	0,58
Perimetro ordinario	296,44	1.165,09	-868,65	290,90	1.144,81	5,54	20,28	0,007
Perimetro sanitario di cui	2.205,20	1.336,54	+868,65	2.205,09	1.204,94	0,11	131,60	0,57
Anticipazione sanitaria	1.227,49	1.227,49	0,00	1.227,49	1.096,81	0,00	130,68	0,57

Fonte: Corte dei conti su dati p.d.l. di rendiconto 2023 (n. 3/2024).

Le spese per servizi in conto terzi nell'esercizio 2023 registrano nel bilancio regionale impegni e correlati accertamenti per 2.501,63 milioni.

Le poste di entrata e di uscita, risultano, pertanto, correttamente in equilibrio; pareggio non sempre conseguito negli ultimi esercizi finanziari¹¹⁵ a causa degli effetti derivanti dalle reiscrizioni di residui passivi perenti del conto terzi, la cui fonte di finanziamento, assicurata da quote di avanzo di amministrazione e non da entrate di competenza, causava un inevitabile un disallineamento nelle poste contabili.

Scomponendo la gestione tra i due perimetri del bilancio, è possibile rilevare invece uno squilibrio fra accertamenti ed impegni tra i due conti (ordinario e sanitario) di 868,65 milioni, con maggiori accertamenti registrati sul conto sanitario e maggiori impegni su quello ordinario. Tale disallineamento è da ricondursi alla fattispecie dei trasferimenti definitivi di liquidità da registrarsi con le coppie di capitoli appositamente istituiti nel conto terzi¹¹⁶: nel caso di specie trattasi di una operazione di riversamento di liquidità dal perimetro ordinario a quello sanitario necessaria al fine di regolarizzare i pagamenti di spese sanitarie (disavanzo sanitario, impegni finanziari da DANC) le quali pur essendo finanziate in termini di competenza da

¹¹⁴ La norma in questione è integrata dalle disposizioni afferenti alla disciplina relativa a riscossioni e liquidazioni contenute nel principio applicato della contabilità finanziaria (all. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011), le quali in via generale vietano espressamente la temporanea contabilizzazione degli incassi e dei pagamenti nell'ambito delle partite di giro.

¹¹⁵ Prendendo in considerazione le risultanze degli esercizi 2016-2023, l'equilibrio fra accertamenti ed impegni dei servizi in conto terzi è stato raggiunto nei soli esercizi 2020 e 2023.

¹¹⁶ I trasferimenti definitivi di liquidità sono registrati all'interno dei servizi in conto terzi tramite le due coppie di capitoli, l'una che registra movimenti dal conto ordinario al sanitario (capitoli di entrata 61031/S e capitolo di spesa 61025/O) e l'altra il passaggio inverso (capitoli di entrata 61032/O e capitolo di spesa 81026/S).

risorse ordinarie, hanno insistito a livello di liquidazione, sul conto sanitario. Per l'analisi di dettaglio della fattispecie si rinvia al capitolo sulla gestione di cassa¹¹⁷.

A livello di cassa, su impegni per 2.501,63 milioni si registrano pagamenti per 2.349,75, con la produzione di residui passivi per 151,88 milioni. Di contro, a fronte del medesimo valore degli accertamenti, risultano riscossioni per 2.495,99 che generano residui attivi per soli 5,64 milioni.

Le partite residuali passive derivano in larga misura (130,68 milioni) dal mancato rimborso allo Stato dell'anticipazione liquidità garantita alle Regioni per il finanziamento della gestione sanitaria di cui all'art. 1, comma 796, lett. d) della l. n. 296 del 2006 e art. 77-*quater* del d.l. n. 112/2008. La stessa anticipazione è completamente incassata dal lato dell'entrata. La consolidata formazione di residui passivi su tale anticipazione è conseguenza del fatto che la stessa è soggetta, per la restituzione allo Stato, come più volte ribadito dalla Regione, allo sfasamento temporale che intercorre tra la sua erogazione e le richieste di recupero avanzate dallo Stato stesso, a titolo di compensazione con le entrate tributarie destinate alla sanità. Complessivamente rimane da restituire allo Stato al 31 dicembre 2023 una quota pari a 707,59 milioni, di cui 576,91 milioni derivanti da partite pregresse.

Anche in questo caso, per ulteriori approfondimenti in materia si rinvia al capitolo sulla gestione di cassa. In questa sede ci si limita rilevare come sia proprio l'anticipazione sanitaria a costituire la posta contabile che maggiormente influenza l'andamento e la consistenza dei titoli di entrata e di spesa del conto terzi, con un'incidenza sul totale complessivo, per il 2023, pari al 49 per cento. La contabilizzazione tra le partite di giro è espressamente prevista nel principio applicato alla contabilità finanziaria che declina il disposto normativo in materia di cui all'art. 7, comma 1, lett. b) del d.lgs. n. 118/2011. Tale principio, nel fornire una definizione di quelle che sono le poste da inserire nell'ambito del conto terzi ossia *“transazioni poste in essere per conto di altri soggetti in assenza di qualsiasi discrezionalità ed autonomia decisionale da parte dell'ente, quali quelle effettuate come sostituto di imposta”*, prevede come specifiche ipotesi derogatorie *“le transazioni riguardanti i depositi dell'ente presso terzi, i depositi di terzi presso l'ente, la cassa economale, le anticipazioni erogate dalla tesoreria statale alle regioni per il finanziamento della sanità ed i relativi rimborsi”*.

Pertanto, come evidente dalla lettera della legge, l'iscrizione di partite contabili all'interno dei servizi in conto terzi deve sottostare a specifiche regole contabili ed il riscontro in ordine alla loro corretta imputazione è rilevante al fine evitare la possibile genesi di fattispecie elusive e garantire veridicità ed attendibilità al bilancio.

In passato era stata, infatti, riscontrata la presenza di iscrizioni contabili riferite a trasferimenti europei per le quali la Regione, su sollecitazione della Sezione, aveva provveduto alla reimputazione agli idonei capitoli di bilancio, mantenendo nel conto terzi i soli residui, di importo peraltro marginale e in corso di progressivo esaurimento. Nel 2023 in mancanza di pagamenti e riscossioni in conto residui su tali poste i valori sono rimasti i medesimi del 2022 (96.946,99 euro dal lato del passivo e 192.706,61 euro da quello dell'attivo).

¹¹⁷ Per il dettaglio, si fa rinvio al capitolo V “La gestione di cassa”, par. 1.3 “Reintegro disponibilità liquida della cassa sanitaria. Trasferimenti dal conto ordinario”.

Una fattispecie tipica delle partite di giro è costituita dai trasferimenti di liquidità tra i due perimetri del bilancio, definitivi e temporanei. Nel primo caso, come già sopra rappresentato, somme introitate su un dato conto vengono trasferite all'effettivo perimetro di competenza e/o somme utilizzate in un dato conto per il pagamento di spese non di propria competenza vengono reintegrate con trasferimenti dal perimetro effettivo. Nel secondo caso, si tratta di scambi aventi finalità di sopperire ad eventuali carenze di liquidità, da potersi effettuarsi durante l'anno ai sensi del d.l. n. 113 del 2016 convertito con l. n. 160 del 2016, con obbligo per la Regione di provvedere a fine esercizio al loro reintegro, così da non generare scoperti di cassa tra i due conti. La tracciabilità dei flussi finanziari tra di essi viene garantita attraverso l'istituzione di due coppie distinte di capitoli, in entrata ed in uscita, all'interno proprio delle partite di giro¹¹⁸. Come analizzato nel capitolo sulla gestione di cassa, dopo alcuni esercizi (2018-2022) in cui non si sono registrate movimentazioni di tali capitoli, nel 2023 sono stati necessari per il bilancio regionale riversamenti di liquidità temporanei dal conto ordinario al conto sanitario per 100 milioni, effettivamente reintegrati nel corso dell'esercizio finanziario.

L'esame delle iscrizioni nel conto terzi evidenzia, inoltre, la costante presenza, in ogni esercizio finanziario, di capitoli caratterizzati da un elevato grado di genericità, sia nel perimetro ordinario che in quello sanitario; per tali poste la Sezione provvede a richiederne annualmente alla Regione il dettaglio delle componenti, costituite da diverse voci di spesa altrimenti non identificabili, al fine di verificarne la corretta allocazione contabile. Si tratta, in generale, di recupero somme anticipate, competenze eredi nonché regolarizzazione di scritture contabili e di somme erroneamente versate sul conto ordinario anziché sanitario e viceversa ovvero trasferimenti definitivi di liquidità tra i due conti per spese relative al costo del debito.

Tab. 29 – Accertamenti e impegni partite generiche conto terzi - quadriennio 2020-2023. (in milioni)

Cap. E	Cap. U	Conto	Descrizione	Accertamenti/impegni			
				2023	2022	2021	2020
61012	81009	O	Partite di giro diverse non allocabili su specifici capitoli delle partite di giro	0,24	0,45	8,88	0,27
61042	81036	O	Altre entrate/uscite per conto terzi	31,49	30,91	125,58	51,19
61058	81054	S	Altre entrate/uscite per conto terzi - GSA	0,55	0,58	0,45	30,84
Totale				32,38	31,95	134,91	82,30

Fonte: Corte dei conti dati trasmessi da Regione Toscana e p.d.l. di rendiconto (n. 3/2024)

¹¹⁸ In particolare, una coppia è deputata a registrare i movimenti di transito dal conto sanitario al conto ordinario (o viceversa), mentre l'altra segue il percorso inverso di reintegro delle disponibilità. Perimetro ordinario: capitolo di entrata 61029 deputato a registrare anticipazioni temporanee dal conto sanitario al conto ordinario o le restituzioni delle anticipazioni percepite dal conto sanitario; capitolo di uscita 81023, deputato a registrare anticipazioni temporanee dal conto ordinario al conto sanitario o le restituzioni delle anticipazioni percepite dal conto sanitario. Perimetro sanitario: capitolo di entrata 61030, deputato a registrare anticipazioni temporanee dal conto ordinario al conto sanitario o le restituzioni delle anticipazioni percepite dal conto ordinario; capitolo di uscita 81024, deputato a registrare anticipazioni temporanee dal conto sanitario al conto ordinario o le restituzioni delle anticipazioni percepite dal conto ordinario.

Nel 2023, tali somme ammontano complessivamente a 32,38 milioni in linea con le risultanze del 2022 e in netto calo rispetto alle poste iscritte negli esercizi 2021¹¹⁹ e 2020.

La Sezione, nel prendere favorevolmente atto di questa riduzione, deve tuttavia ribadire la necessità di una descrizione di maggiore dettaglio di queste poste che garantirebbe al bilancio una maggiore trasparenza e comprensibilità, soprattutto con riferimento alla fattispecie delle regolarizzazioni di liquidità tra i due conti ordinario e sanitari riferite al costo del debito¹²⁰, a cui sarebbe opportuno venisse riservata una rilevazione contabile indipendente al fine di dare contezza a tutti i fenomeni sottostanti ed evitare comportamenti elusivi del disposto normativo e delle indicazioni di questa Sezione.

Inoltre, con specifico riguardo ai trasferimenti definitivi di liquidità dal perimetro ordinario a quello sanitario al fine di reintegrare quest'ultimo della liquidità "sottratta" al Fondo sanitario per il pagamento di spese a valere su risorse ordinarie, sarebbe opportuno che la Regione identificasse le diverse tipologie oggetto di riversamento, attraverso la creazione di specifici capitoli dedicati. Nel dettaglio, sarebbe auspicabile quantomeno la distinzione dei passaggi di liquidità tra quelli operati per rifondere il conto sanitario dei pagamenti su impegni di spesa finanziati da DANC da quelli per impegni di spesa atti a dare copertura al disavanzo pregresso ed emergente, così da rendere possibile un attento monitoraggio della fattispecie e garantire che le risorse del Fondo sanitario, anche in termini di cassa, vengano utilizzate sempre e solo per il finanziamento dei Livelli essenziali di assistenza (LEA).

¹¹⁹ In tale esercizio incidavano i riversamenti di liquidità afferenti al fondo non autosufficienza, il quale insiste nel bilancio regionale all'interno del perimetro sanitario. Come precisato dalla Regione in sede di istruttoria propedeutica al giudizio di parificazione del rendiconto dell'esercizio 2019, essendo costituito da una componente sociale e da una sanitaria, se le risorse vengono trasferite dallo Stato sul conto ordinario di tesoreria devono poi essere riversate dalla Regione nel conto di tesoreria sanitario attraverso il giroconto nella voce "Regolarizzazione di somme imputate al conto ordinario anziché al sanitario".

¹²⁰ In merito, la Regione, nelle annuali risposte istruttorie, ha precisato che all'interno della posta generica "Altre entrate/spese per conto terzi" alla voce "Regolarizzazione di somme imputate al conto ordinario anziché al conto sanitario" è registrato il passaggio di liquidità dal conto sanitario a quello ordinario relativamente alla quota capitale e interessi di mutui sanitari contratti con Cassa Depositi e prestiti che la stessa che dovranno essere oggetto di successivi nuovi ritrasferimenti al conto sanitario.

5. 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 risultato della gestione di competenza a definire il risultato di amministrazione dell'esercizio attestato dal rendiconto.

Tab. 30 - Risultato della gestione dei residui 2023. (in milioni)

GESTIONE RESIDUI	
Risultato della gestione residui attivi	-258,93
Risultato della gestione residui passivi	-278,44
Risultato della gestione residui	19,50

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Il risultato della gestione dei residui è conseguente al complesso delle variazioni intervenute durante l'anno sui residui e, in particolare, all'operazione di riaccertamento ordinario.

Quest'ultima, disciplinata all'art. 3 comma 4, del d.lgs. n. 118/2011, consiste nella revisione dei residui attivi e passivi conservati all'esito delle riscossioni, dei pagamenti e delle variazioni effettuate nel corso dell'esercizio per verificarne il persistente fondamento e l'attuale esigibilità e deciderne quindi il mantenimento, la cancellazione o la reimputazione ad un esercizio finanziario successivo¹²¹.

¹²¹ In conformità con il principio della competenza finanziaria potenziata, possono infatti essere conservate tra i residui attivi le sole entrate accertate esigibili nell'esercizio di riferimento, non incassate mentre tra i residui passivi, le sole spese impegnate, liquidate e liquidabili nel corso dell'esercizio, non ancora pagate. I residui attivi e passivi ai quali non corrispondono obbligazioni esigibili nell'esercizio considerato sono reimputati agli esercizi nei quali avrà scadenza la relativa esigibilità, con contestuale incremento del Fondo pluriennale vincolato di spesa, al fine di consentire, nell'entrata degli esercizi successivi, l'iscrizione del Fondo pluriennale vincolato a copertura delle spese reimputate.

Nell'attività di riaccertamento, secondo quanto previsto dal sopra citato art. 3 comma 4 del d.lgs. n. 118/2011 e dalle disposizioni contenute nell'allegato 4/2 concernente il principio contabile applicato alla contabilità finanziaria, non sono ricompresi i residui attivi e passivi del perimetro sanitario né quelli relativi alle entrate e spese per conto terzi, in quanto registrati ed imputati all'esercizio in cui l'obbligazione è perfezionata in ragione della specifica deroga all'applicazione del principio della competenza potenziata.

La ricognizione operata tramite il riaccertamento deve essere compiuta tempestivamente per consentire alla giunta di definire, entro i termini previsti per l'approvazione del rendiconto dell'esercizio, l'ammontare dei residui attivi e passivi da iscrivere in bilancio ed effettuare le variazioni agli stanziamenti del fondo pluriennale vincolato nonché a quelli correlati alla reimputazione delle entrate e delle spese riaccertate.

La Giunta regionale, con la deliberazione n. 522 del 6 maggio 2024, ha approvato le risultanze contabili del riaccertamento ordinario dei residui 2023, previa acquisizione del parere favorevole reso dal Collegio dei revisori dei conti in data 3 maggio 2024.

5.1 I residui attivi

5.1.1 Le operazioni di riaccertamento dei residui attivi

La seguente tabella mostra le risultanze delle operazioni di riaccertamento sui residui attivi, dando evidenza alle variazioni intervenute per effetto delle cancellazioni e delle reimputazioni eseguite.

Tab. 31 - Il riaccertamento ordinario dei residui attivi. (in milioni)

	Importi al 31/12/2023 ante riaccertamento	Cancellazioni	Reimputazioni al 2024 e anni seguenti	Maggiori accertamenti	Importi al 31/12/2023 post riaccertamento
Residui attivi di competenza	1.146,24	77,08	367,55	-	701,60
Residui attivi pregressi	2.817,71	234,64	-	-	2.583,07
Totale	3.963,95	311,72	367,55	0,00	3.284,68

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

I residui attivi sottoposti a riaccertamento sono pari a complessivi 3.963,95 milioni, di cui 2.817,71 provenienti dalla gestione dei residui e 1.146,24 dalla gestione di competenza.

Le cancellazioni per insussistenza di 311,72 milioni e le reimputazioni ad esercizi successivi per 367,55 milioni ne rideterminano il valore finale in 3.284,68 milioni (2.583,07 da residui e 701,60 da competenza).

La seguente tabella riepiloga le operazioni di riaccertamento dei residui pregressi distinti per titolo e natura (libera o vincolata) delle corrispondenti voci di entrata.

Tab. 32 - Residui attivi derivanti da esercizi pregressi. Dettaglio per titolo e natura dell'entrata. (in milioni)

Titolo		Libere/ Vincolate	Residui sotto- posti al riaccertamento	Insussistente	Importo al 31/12/2023 post riaccertamento
1	Entrate correnti di natura tributaria, contr. e perequativa	L	1.451,65	3,06	1.448,58
		V	-	-	-
		Totale	1.451,65	3,06	1.448,58
2	Trasferimenti correnti	L	-	-	-
		V	666,04	210,68	455,35
		Totale	666,04	210,68	455,35
3	Entrate extratributarie	L	52,59	1,23	51,36
		V	46,81	7,92	38,90
		Totale	99,40	9,14	90,26
4	Entrate in conto capitale	L	3,30	0,02	3,28
		V	589,62	7,69	581,93
		Totale	592,92	7,71	585,21
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	L	0,77	-	0,77
		V	3,25	0,96	2,30
		Totale	4,02	0,96	3,07
9	Entrate per conto terzi e partite di giro	L	-	-	-
		V	3,69	3,08	0,61
		Totale	3,69	3,08	0,61
Totale		L	1.508,30	4,31	1.504,00
Totale		V	1.309,41	230,33	1.079,08
Totale complessivo			2.817,71	234,64	2.583,07

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Ad esclusione dei 3,06 milioni relativi al titolo I, le cancellazioni effettuate a seguito delle operazioni di riaccertamento sono quasi interamente riferibili ad entrate di natura vincolata e hanno riguardato residui del titolo II (per 210,68 milioni), del titolo III (per 9,14 milioni), del titolo IV (per 7,71 milioni), del titolo IX (per 3,08 milioni) e del titolo V (per 0,96 milioni). Fra le cancellazioni più rilevanti si segnalano:

- dal titolo II “Trasferimenti correnti” un accertamento dell’esercizio 2022 di 206,58 milioni relativo ai versamenti effettuati a favore della Regione dalle aziende private finalizzati al ripiano dell’eccedenza della spesa per dispositivi medici;
- dal titolo III “Entrate extratributarie” un accertamento del 2011 per 2,54 milioni nei confronti di Garimarine s.r.l. per la revoca del beneficio del termine e il recupero del contributo concesso sul bando 2004 – quota capitale;
- dal titolo I “Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa” un accertamento del 2022 relativo a tasse automobilistiche (debitori diversi) per 2,09 milioni.

La successiva tabella riepiloga le operazioni di riaccertamento sulla competenza.

Tab. 33 - Riaccertamento residui derivanti dalla competenza. Dettaglio per titolo e per natura libera o vincolata dell’entrata. (in milioni)

Titolo entrata		Libera/ Vincolata	Residui sottoposti a riaccertamento	Insussistenze	Residui reimpuntati al 2024	Residui reimpuntati al 2025	Residui reimpuntati al 2026	Residui mantenuti al 31.12	Totale residui reimpuntati al 2024 e successivi
					c	d	e		g=c+d+e
1	Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	L	336,71	0,31	-	-	-	336,40	-
		V	43,63	-	-	-	-	43,63	-
	Totale		380,34	0,31	-	-	-	380,03	-
2	Trasferimenti correnti	L	0,03	-	-	-	-	0,03	-
		V	207,17	10,30	47,64	1,84	0,02	147,37	49,50
	Totale		207,20	10,30	47,64	1,84	0,02	147,40	49,50
3	Entrate extratributarie	L	41,68	0,98	-	-	-	40,70	-
		V	0,66	0,00	-	-	-	0,66	-
	Totale		42,34	0,98	-	-	-	41,36	-
4	Entrate in conto capitale	L	0,15	0,00	-	-	-	0,15	-
		V	451,03	4,38	296,57	12,93	8,55	128,60	318,05
	Totale		451,18	4,38	296,57	12,93	8,55	128,74	318,05
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	L	26,73	23,00	-	-	-	3,73	-
		V	0,34	-	-	-	-	0,34	-
	Totale		27,07	23,00	-	-	-	4,07	-
6	Accensione prestiti	L	38,12	38,12	-	-	-	-	-
		V	-	-	-	-	-	-	-
	Totale		38,12	38,12	-	-	-	-	-
Totale complessivo			1.146,24	77,08	344,20	14,77	8,58	701,60	367,55

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Sui 77,08 milioni delle cancellazioni totali per insussistenza rilevano:

- i 38,12 milioni relativi all’accertamento delle risorse Cassa Depositi e Prestiti S.p.A. per finanziamento spesa di investimento 2023 impegnata ma non liquidata entro il termine dell’esercizio, con copertura finanziaria derivante da ricorso all’indebitamento 2023;
- i 23,00 milioni relativi a Sviluppo Toscana S.p.A. per la restituzione dell’anticipazione di liquidità erogata nell’esercizio 2023.

La reimputazione agli esercizi successivi, che ha interessato oltre il 30 per cento delle posizioni sottoposte a riaccertamento, è stata disposta in massima parte sull'esercizio 2024.

Dei 344,20 milioni ivi imputati, 296,57 (86,2%) riguardano accertamenti del titolo IV delle entrate in conto capitale e 47,64 (13,8%) trasferimenti correnti.

Si tratta in entrambi i casi di entrate vincolate che, nella maggior parte dei casi, seguono la sorte dei correlati impegni imputati al medesimo esercizio. Continuano a riscontrarsi sotto questo profilo accertamenti (ed impegni) fatti oggetto di continue reimputazioni di anno in anno senza che si addivenga mai all'avvio del relativo programma di spesa che ne consenta l'impiego. Sulla questione si tornerà più diffusamente in sede di esame degli impegni reimputati.

5.1.2 I residui attivi dell'esercizio 2023

Le operazioni di riaccertamento sopra descritte contribuiscono dunque a rideterminare in maniera definitiva i residui finali dell'esercizio all'esito delle riscossioni sugli accertamenti pregressi e sugli accertamenti di competenza, nonché dalle eventuali variazioni in aumento o in diminuzione intervenute in corso di esercizio o in sede di riaccertamento ordinario.

Risultano quindi conservati nel conto del bilancio del 2023 residui attivi per 4.509,31 milioni, di cui 2.583,07 dalla gestione degli stessi residui e 1.926,24 dalla gestione di competenza.

La tabella seguente riporta l'evoluzione della gestione dei residui.

Tab. 34 - La gestione dei residui attivi. Anni 2012-2023.

(in milioni)

Anno	Iniziale di vecchia formazione	Riaccertamento su residui attivi	%	Riscossioni su residui	Capacità di smaltimento %	da riscuotere /residui portati a nuovo	%	Maggiori /Minori entrate	%	Residui formati nell'eser. di competenza	Consistenza finale dei residui
	a	b=a-e	b/a	c	c/a	d = (b-c)	d/a	e = (b-a)	e/a	f	g = (d+f)
2012	5.956,30	5.893,20	98,90%	1.190,50	20,00%	4.702,70	79,00%	-63,1	-1,10%	2.041,30	6.744,00
2013	6.744,00	6.734,40	99,90%	4.147,90	61,50%	2.586,50	38,40%	-9,6	-0,10%	2.135,40	4.721,90
2014	4.721,90	4.667,53	98,80%	1.653,30	35,00%	3.014,20	63,80%	-54,35	-1,20%	2.145,20	5.159,50
2015	5.159,41	4.727,70	91,63%	1.474,78	28,58%	3.252,92	63,05%	-431,73	-8,37%	2.289,14	5.542,05
2016	5.542,05	5.505,54	99,34%	1.378,30	24,87%	4.127,24	74,47%	-36,51	-0,66%	2.149,17	6.276,41
2017	6.276,41	6.099,20	97,18%	2.399,67	38,23%	3.699,53	58,94%	-177,21	-2,82%	1.920,52	5.620,05
2018	5.620,04	5.450,27	96,98%	2.328,34	41,43%	3.121,93	55,55%	-169,77	-3,02%	1.897,31	5.019,24
2019	5.019,24	4.884,36	97,31%	2.194,10	44,92%	2.690,27	53,60%	-134,88	-2,69%	1.410,90	4.101,17
2020	4.101,17	4.083,32	99,56%	1.636,50	39,90%	2.446,82	59,66%	-17,85	-0,44%	1.490,44	3.937,26
2021	3.937,26	3.827,56	97,21%	1.134,10	28,80%	2.693,46	68,41%	-109,70	-2,79%	1.379,59	4.073,05
2022	4.073,05	4.028,69	98,91%	1.979,79	48,61%	2.048,90	50,30%	-44,36	-1,09%	2.107,33	4.156,23
2023	4.156,23	3.897,30	93,77%	1.314,22	31,62%	2.583,07	62,15%	-258,93	-6,23%	1.926,24	4.509,31

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

I residui attivi finali registrano un incremento di 353,08 milioni (8,50%) sul valore del precedente esercizio confermando, in linea con il 2022, 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%) 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 2022¹²².

Nella tabella che segue i pagamenti in conto residui vengono rappresentati con il dettaglio per titolo dell'entrata.

Tab. 35 - Pagamenti in conto residui. Dettaglio per titolo dell'entrata. (in milioni)

Titolo	2022			2023			Delta		
	Residui Iniziali	Riscossioni su residui	Capacità di smaltimento %	Residui Iniziali	Riscossioni su residui	Capacità di smaltimento %	Residui Iniziali	Riscossioni su residui	Capacità di smaltimento p.p.
1 Entrate correnti di natura trib., contrib. e pereg.	2.721,83	1.420,52	52,19%	2.351,93	884,61	37,61%	-369,90	-535,91	-14,58 p.p.
2 Trasferimenti correnti	497,94	367,37	73,78%	989,07	314,93	31,84%	491,13	-52,44	-41,94 p.p.
3 Entrate extratributarie	113,01	25,33	22,42%	125,03	25,60	20,47%	12,02	0,26	-1,95 p.p.
4 Entrate in conto capitale	721,99	162,29	22,48%	675,88	82,60	12,22%	-46,11	-79,69	-10,26 p.p.
5 Entrate da riduzione di attività finanziarie	4,74	1,04	21,87%	4,15	0,12	2,93%	-0,60	-0,92	-18,94 p.p.
9 Entrate per conto terzi e partite di giro	13,54	3,24	23,96%	10,17	6,37	62,64%	-3,37	3,13	38,68 p.p.
Totale	4.073,05	1.979,79	48,61%	4.156,23	1.314,22	31,62%	83,18	-665,57	-16,99 p.p.

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati della Regione Toscana.

Il peggioramento delle riscossioni in valore assoluto sui residui si registra, nell'ordine, sui titoli I, IV e II.

La gestione dei residui attivi presenta un andamento differenziato con riferimento ai due perimetri del bilancio regionale, ordinario e sanitario.

I residui attivi del perimetro ordinario risultano pari a 1.855,57, di cui 1.148,44 dai residui e 707,14 dalla competenza. Rispetto al 2022 si registra un incremento sia dei residui pregressi (218,07 milioni) che dei residui di competenza (29,82 milioni), per un totale di 247,89 milioni. 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.

Il perimetro sanitario registra un forte incremento dei residui da residui (316,10 milioni) in parte compensato dalla riduzione dei residui di competenza (-210,91 milioni). La variazione netta del 2023 rispetto al 2022 è pari a 105,19 milioni.

I residui totali del perimetro sanitario ammontano quindi a 2.653,74 milioni di cui 1.434,64 provenienti dalle gestioni pregresse. Circa il 50 per cento di tali partite insiste sul titolo I, che risente delle procedure contabili di gestione del Fondo sanitario la cui definizione dipende dall'iniziativa statale. Tra queste basta citare i residui sul capitolo "Fondo di garanzia interregionale di cui all'art. 13 del d.lgs. n. 56/2000" pari complessivamente a 556,73 milioni (di cui 202,54 risalenti al 2017 e 2018) e i residui relativi:

- all'IRAP, imposta regionale sulle attività produttive volta al finanziamento della spesa sanitaria, che ammontano complessivamente a 321,30 milioni;

¹²² Le minori entrate registrano, oltre alle cancellazioni dei residui per insussistenza, operate in sede di riaccertamento ordinario, anche gli stralci dei residui ritenuti non riscuotibili.

- alla compartecipazione regionale all’IVA volta al finanziamento della spesa sanitaria, pari a 296,56 milioni.

Tab. 36 - Residui attivi per titolo. Conto ordinario e sanitario. Anni 2021-2023.

(in milioni)

Titolo			2021			2022			2023		
			Residui da resi- dui	Residui derivanti dalla compe- tenza	Residui da ripor- tare	Residui da resi- dui	Residui derivanti dalla compe- tenza	Residui da ripor- tare	Residui da resi- dui	Residui derivanti dalla compe- tenza	Residui da ripor- tare
1	Entrate correnti di natura tribu., contribu. Pereg.	ordinario	482,85	297,67	780,52	594,02	389,09	983,11	698,56	380,03	1.078,59
		sanitario	1.367,12	574,19	1.941,31	682,48	686,33	1.368,82	750,02	515,15	1.265,16
	Totale		1.849,98	871,86	2.721,83	1.276,50	1.075,43	2.351,93	1.448,58	895,17	2.343,76
2	Trasferimenti correnti	ordinario	74,98	163,63	238,61	99,05	139,20	238,25	176,40	147,40	323,80
		sanitario	110,54	148,79	259,33	24,14	726,69	750,83	278,95	231,48	510,43
	Totale		185,52	312,42	497,94	123,19	865,89	989,07	455,35	378,88	834,23
3	Entrate extratributarie	ordinario	82,25	30,55	112,8	86,50	38,24	124,74	89,99	41,36	131,34
		sanitario	0,04	0,16	0,21	0,04	0,26	0,29	0,27	0,12	0,40
	Totale		82,3	30,71	113,01	86,54	38,49	125,03	90,26	41,48	131,74
4	Entrate in conto capitale	ordinario	140,37	143,11	283,48	143,32	104,06	247,38	179,82	128,74	308,56
		sanitario	426,75	11,75	438,5	411,87	16,63	428,50	405,39	472,25	877,64
	Totale		567,12	154,86	721,99	555,19	120,69	675,88	585,21	600,99	1.186,20
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	ordinario	3,29	1,46	4,74	3,71	0,44	4,15	3,07	4,07	7,13
		sanitario	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Totale		3,29	1,46	4,74	3,71	0,44	4,15	3,07	4,07	7,13
6	Accensione prestiti	ordinario	-	-	-	-	-	-	-	-	-
		sanitario	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Totale		-	-	-	-	-	-	-	-	-
7	Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	ordinario	-	-	-	-	-	-	-	-	-
		sanitario	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Totale		-	-	-	-	-	-	-	-	-
Conto ordinario al netto c/terzi		ordinario	783,74	636,42	1.420,15	926,60	671,03	1.597,62	1.147,83	701,60	1.849,44
Conto sanitario al netto c/terzi		sanitario	1.904,45	734,89	2.639,35	1.118,53	1.429,91	2.548,44	1.434,64	1.218,99	2.653,63
Totale			2.688,19	1.371,31	4.059,50	2.045,13	2.100,93	4.146,06	2.582,47	1.920,60	4.503,06
9	Entrate per conto terzi e partite di giro	ordinario	5,26	8,26	13,52	3,77	6,29	10,06	0,60	5,53	6,14
		sanitario	-	0,02	0,02	0,00	0,11	0,11	0,00	0,10	0,11
	Totale		5,26	8,28	13,54	3,77	6,40	10,17	0,61	5,64	6,24
Totale conto ordinario			789	644,68	1.433,67	930,37	677,32	1.607,69	1.148,44	707,14	1.855,57
Totale conto sanitario			1.904,46	734,91	2.639,38	1.118,53	1.430,01	2.548,54	1.434,64	1.219,10	2.653,74
Totale complessivo			2.693,46	1379,59	4.073,05	2.048,90	2.107,33	4.156,23	2.583,07	1.926,24	4.509,31

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

In sensibile crescita rispetto al 2022 l’ammontare dei residui per le entrate del titolo IV, pari a 877,64 milioni, di cui:

- 341,65 relativi al Fondo interventi ristrutturazione edilizia e ammodernamento tecnologico del patrimonio sanitario pubblico e realizzazione residenze sanitarie assistenziali (ex art. 20 della legge n. 67 del 1988). A questa voce di entrata sono riferibili alcune fra le poste più risalenti nel tempo, riscontrandosi residui provenienti da accertamenti del 2001 per 6,14 milioni, non ancora riscossi a distanza di oltre 20 anni. Ciò a dimostrazione di una perdurante difficoltà del SSR toscano nel procedere alla realizzazione delle opere e alla loro rendicontazione, così da avere accesso ai finanziamenti statali.
- 334,07 per il PNRR Missione 6 componenti 1 e 2 – entrate in conto capitale.

La successiva tabella, che ripartisce i residui attivi per anno di anzianità su entrambi i perimetri regionali, dimostra infatti come, fatta eccezione per il titolo I (dove è allocato il residuo del Fondo di garanzia di 202,54 milioni di cui sopra), sono le entrate in conto capitale del

titolo IV che registrano il maggior ammontare di poste anteriore al quinquennio (143,71 milioni) allocate per buona parte nel perimetro sanitario (83,61 milioni).

Tab. 37 - Residui attivi per titolo e anno di provenienza.

(in milioni)

Titolo		Conto	Es. preced.	2019	2020	2021	2022	Totale residui pregressi	Residui derivanti dal 2023	Totale residui al 31.12.2023
1	Entrate correnti di natura tributaria, contrib. e perequat.	Ordinario	254,36	110,08	0,14	108,43	225,55	698,56	380,03	1.078,59
		Sanitario	220,64	81,16	138,13	207,03	103,05	750,02	515,15	1.265,16
		Totale	475,00	191,25	138,26	315,46	328,61	1.448,58	895,17	2.343,76
2	Trasferimenti correnti	Ordinario	13,06	0,60	14,82	45,23	102,68	176,40	147,40	323,80
		Sanitario	2,31	0,26	0,07	16,94	259,37	278,95	231,48	510,43
		Totale	15,37	0,86	14,89	62,17	362,06	455,35	378,88	834,23
3	Entrate extratributarie	Ordinario	56,06	10,58	1,82	5,07	16,47	89,99	41,36	131,34
		Sanitario	0,04	-	-	-	0,24	0,27	0,12	0,40
		Totale	56,09	10,58	1,82	5,07	16,70	90,26	41,48	131,74
4	Entrate in conto capitale	Ordinario	60,10	6,43	7,14	37,12	69,03	179,82	128,74	308,56
		Sanitario	83,61	46,51	247,07	11,69	16,51	405,39	472,25	877,64
		Totale	143,71	52,94	254,21	48,81	85,54	585,21	600,99	1.186,20
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	Ordinario	0,62	0,22	1,40	0,45	0,37	3,07	4,07	7,13
		Sanitario	-	-	-	-	-	-	-	-
		Totale	0,62	0,22	1,40	0,45	0,37	3,07	4,07	7,13
9	Entrate per conto terzi e partite di giro	Ordinario	0,21	0,19	0,08	0,08	0,04	0,60	5,53	6,14
		Sanitario	-	-	-	-	0,00	0,00	0,10	0,11
		Totale	0,21	0,19	0,08	0,08	0,04	0,61	5,64	6,24
Totale		Ordinario	384,41	128,10	25,41	196,38	414,14	1.148,44	707,14	1.855,57
		Sanitario	306,60	127,94	385,26	235,66	379,18	1.434,64	1.219,10	2.653,74
		Totale	691,01	256,04	410,67	432,04	793,32	2.583,07	1.926,24	4.509,31

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Con riferimento al perimetro ordinario le poste più risalenti sono quelle relative al recupero dell'evasione e in particolare della riscossione coattiva dei principali tributi regionali per importi registrati al titolo I e che ammonta complessivamente a 254,36 milioni per il periodo anteriore al 2019. Per la tassa automobilistica, in particolare, si riscontrano residui di 73,29 milioni del 2015, di 78,58 milioni del 2016, di 13,19 milioni nel 2017 e di 86,59 milioni nel 2018.

Tra le entrate extratributarie del titolo III, su un totale di residui anteriori al quinquennio di 56,06 milioni, sono riscontrabili diversi accertamenti sul capitolo 32050 denominato genericamente "recuperi, rimborsi e restituzione di somme a libera destinazione corrente" per 10,66 milioni alcuni dei quali di importo particolarmente significativo (4,73 milioni del 2008).

5.2 I residui passivi

5.2.1 Le operazioni di riaccertamento dei residui passivi

La seguente tabella mostra le risultanze delle operazioni di riaccertamento sui residui passivi, dando evidenza alle variazioni intervenute per effetto delle cancellazioni e delle reimputazioni eseguite.

Tab. 38 - Il riaccertamento ordinario dei residui passivi al 31/12/2023.

(in milioni)

	Importi al 31/12/2023 ante riaccertamento	Cancellazioni	Reimputazioni al 2024 e anni seguenti	Importi al 31/12/2023 post riaccertamento
Residui passivi di competenza	1.281,78	59,03	753,47	469,28
Residui passivi pregressi	2.156,36	232,59	-	1.923,76
Totale	3.438,13	291,62	753,47	2.393,05

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

I residui passivi sottoposti a riaccertamento sono pari a complessivi 3.438,13 milioni di cui 2.156,36 provenienti dalla gestione dei residui e 1.281,78 dalla gestione di competenza.

Le cancellazioni per insussistenza di 291,62 milioni e le reimputazioni ad esercizi successivi per 753,47 milioni ne rideterminano il valore finale in 2.393,05 milioni (1.923,76 da residui e 469,28 da competenza).

La seguente tabella riepiloga le operazioni di riaccertamento dei residui pregressi distinti per titolo e natura (libera o vincolata) delle corrispondenti voci di entrata.

Tab. 39 - Residui passivi derivanti da esercizi pregressi. Dettaglio per titolo e natura della spesa.

(in milioni)

Titolo		Libere/ Vincolate	Residui sotto- posti al riaccertamento	Insussistente	Importo al 31/12/2023 post riaccertamento
1	Spese Correnti	L	282,21	15,98	266,23
		V	523,56	210,13	313,43
		Totale	805,77	226,10	579,66
2	Spese in conto capitale	L	331,63	2,73	328,90
		V	431,61	0,68	430,93
		Totale	763,24	3,41	759,83
4	Rimborso prestiti	L	0,00	0,00	-
		V	-	-	-
		Totale	0,00	0,00	-
7	Uscite per conto terzi e partite di giro	L	-	-	-
		V	587,35	3,08	584,27
		Totale	587,35	3,08	584,27
Totale residui passivi pregressi liberi		L	613,84	18,71	595,13
Totale residui passivi pregressi vincolati		V	1.542,52	213,88	1.328,63
Totale complessivo			2.156,36	232,59	1.923,76

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Le cancellazioni effettuate a seguito delle operazioni di riaccertamento sono pari a 232,59 milioni e hanno riguardato per il 97 per cento residui del titolo I (226,10 milioni) e, per il restante ammontare, residui dei titoli II (3,41 milioni) e VII (3,08 milioni). In particolare, sono stati cancellati:

- dal titolo I delle Uscite per spese correnti relativamente all'impegno delle risorse di cui alla d.g.r. n. 1575/2022 e alla regolarizzazione contabile della mobilità sanitaria 2022 importo per 113,27 e 93,31 milioni;
- dal titolo I, il residuo risalente al 2019 per la tassa automobilistica da riversare allo Stato per l'anno di competenza 2018 art. 1 comma 322 legge 296 del 2006 di 1,64 milioni;
- sempre dal titolo I il residuo del 2018 per il riversamento tasse automobilistiche relative all'anno 2017 di 1,25 milioni.

Dei restanti 23,12 milioni, 1,47, in riduzione rispetto al dato del 2022 (4,88%), si riferiscono invece a residui passivi del perimetro sanitario conseguenti ad impegni assunti ai sensi dell'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011.

Quest'ultimo, come è noto, impone che tutte le entrate e tutte le spese comprese nel perimetro sanitario debbano essere integralmente accertate ed impegnate entro la fine dell'esercizio, anche in assenza di una obbligazione attuale: ciò allo scopo di mantenere la destinazione delle risorse pubbliche destinate al finanziamento dei Livelli essenziali di assistenza, sottraendole alle vicende della parte ordinaria del bilancio regionale.

Si vuole evitare in particolare che, in assenza dei corrispettivi impegni, le entrate destinate al finanziamento della sanità confluiscono nel risultato di amministrazione sottostando ai relativi limiti di utilizzo, soprattutto se questo evidenzia una situazione di disavanzo.

La Regione ha assunto da tempo la prassi di procedere ai predetti impegni prima della chiusura dell'esercizio anche in assenza di qualunque programma di spesa, così da assicurare il rispetto meramente formale della disposizione di legge.

Nell'esercizio successivo, tuttavia, questi stessi impegni divenuti residui "tecnici" sono spesso cancellati dal conto del bilancio, con l'effetto di liberare l'entrata corrispondente che confluisce nel risultato di amministrazione per essere utilizzata per dare copertura a spese sanitarie dell'esercizio ancora successivo.

Sebbene la Regione assicuri, mediante l'apposizione di uno specifico vincolo, il mantenimento di destinazione della spesa, il sistema adottato non appare conforme allo schema previsto dalla legge come più volte rilevato da questa Sezione in occasione dei precedenti giudizi di parificazione. Si rileva tuttavia che l'importo si è significativamente ridotto rispetto allo scorso esercizio.

La successiva tabella riepiloga le operazioni di riaccertamento sulla competenza.

Tab. 40 - Riaccertamento residui derivanti dalla competenza. Dettaglio per titolo e natura della spesa. (in milioni)

Titolo	Libere/ Vinco- late	Residui sottoposti al riaccer- tamento	Insussi- stenze	Residui reimputati al 2024	Residui reimputati al 2025	Residui reimputati al 2026	Residui mantenuti al 31/12/2023	Totale residui reimputati al 2024 e successivi	% residui reimputati su residui sottoposti al riaccert.
		a	b	c	d	e	f=a-b-c-d-e	g=c+d+e	g/a
1 Spese correnti	L	146,26	11,38	27,20	0,81	-	106,88	28,01	19,15%
	V	361,80	12,17	95,68	1,88	0,02	252,05	97,58	26,97%
	Totale	508,06	23,54	122,88	2,69	0,02	358,92	125,59	24,72%
2 Spese in conto capitale	L	200,89	4,23	133,87	12,35	4,90	45,54	151,12	75,22%
	V	543,13	8,25	418,12	33,72	18,21	64,82	470,05	86,55%
	Totale	744,01	12,48	551,99	46,07	23,11	110,36	621,17	83,49%
3 Spese per incremento attività finanziarie	L	29,70	23,00	6,70	-	-	-	6,70	22,56%
	V	-	-	-	-	-	-	-	-
	Totale	29,70	23,00	6,70	-	-	-	6,70	22,56%
4 Rimborso Prestiti	L	0,00	0,00	-	-	-	-	-	-
	V	-	-	-	-	-	-	-	-
	Totale	0,00	0,00	-	-	-	-	-	-
Totale complessivo		1.281,78	59,03	681,57	48,76	23,13	469,28	753,47	58,78%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Il 40 per cento delle cancellazioni totali effettuate insistono sul titolo I (23,54 milioni su 59,03), il 39 per cento sul titolo III (23,00 milioni) e il restante 21 per cento sul titolo II (12,48 milioni). La cancellazione di maggiore importo è relativa al capitolo "Concessione da parte della Regione di anticipazione di liquidità alla società in house Sviluppo Toscana SPA". L'importo relativo è di 23,00 milioni, che assorbe l'intero ammontare delle insussistenze del titolo III.

Le reimputazioni agli esercizi successivi, che hanno interessato quasi il 60 per cento delle posizioni sottoposte a riaccertamento, sono state disposte in massima parte sull'esercizio 2024.

Dei 681,57 milioni ivi imputati, 551,99 riguardano accertamenti del titolo II delle spese in conto capitale e 122,88 sono relativi a spese correnti del titolo I.

Continuano a riscontrarsi impegni fatti oggetto di reimputazioni di anno in anno senza che si addivenga mai all'avvio del relativo programma di spesa.

5.2.2 I residui passivi dell'esercizio 2023

Le operazioni di riaccertamento sopra descritte contribuiscono dunque a rideterminare in maniera definitiva i residui finali dell'esercizio all'esito dei pagamenti sugli impegni pregressi e sugli impegni di competenza, nonché dalle eventuali variazioni in aumento o in diminuzione intervenute in corso di esercizio o in sede di riaccertamento ordinario.

Risultano quindi conservati nel conto del bilancio del 2023 residui passivi per 3.948,60 milioni, di cui 1.923,76 dalla gestione degli stessi residui e 2.024,84 dalla gestione di competenza.

La tabella seguente riporta l'evoluzione della gestione dei residui.

Tab. 41 - Gestione dei residui passivi. Anni 2012-2023.

(in milioni)

Anno	Residui Iniziali di vecchia formazione	Pagamenti	Capacità di pagamento	Residui da riportare	%	Minori residui passivi	%	Residui di competenza	Consistenza finale
	a	b	b/a	c=a-b-f	c/a	f=(a-b-c)	f/a	g	h=(c+g)
2012	4.457,00	1.850,09	41,51%	1.925,90	43,21%	62,26	1,40%	3.391,66	5.317,56
2013	5.317,56	2.386,88	44,89%	2.339,06	43,99%	63,83	1,20%	3.015,80	5.354,86
2014	5.354,87	2.368,87	44,24%	2.375,28	44,36%	157,55	2,94%	3.278,55	5.653,83
2015	5.653,83	1.614,96	28,56%	3.187,79	56,38%	851,08	15,05%	2.746,46	5.934,26
2016	5.934,26	2.065,72	34,81%	3.602,29	60,70%	266,23	4,49%	2.800,97	6.403,26
2017	6.403,26	2.252,13	35,17%	3.940,03	61,53%	211,09	3,30%	2.379,24	6.319,27
2018	6.319,28	2.953,62	46,74%	3.236,48	51,22%	129,17	2,04%	2.305,76	5.542,24
2019	5.542,24	2.541,66	45,86%	2.810,93	50,72%	189,65	3,42%	1.993,48	4.804,41
2020	4.804,41	2.470,71	51,43%	2.267,37	47,19%	66,33	1,38%	2.306,88	4.574,25
2021	4.574,26	1.697,14	37,10%	2.736,99	59,83%	140,13	3,06%	2.183,29	4.920,28
2022	4.920,28	2.976,42	60,49%	1.860,28	37,81%	83,58	1,70%	2.577,78	4.438,05
2023	4.438,05	2.235,85	50,38%	1.923,76	43,35%	278,44	6,27%	2.024,84	3.948,60

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

I residui passivi finali si riducono di -489,45 milioni (-11,03%) rispetto al 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 con 2.235,85 milioni subiscano una forte riduzione rispetto al valore del precedente esercizio, pari a -740,56 milioni (-24,88%), 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.

Nella tabella che segue i pagamenti in conto residui vengono rappresentati con il dettaglio per titolo della spesa.

Tab. 42 - Pagamenti in conto residui. Dettaglio per titolo della spesa. (in milioni)

Titolo	2022			2023			Delta		
	Residui Iniziali	Pagamenti su residui	Capacità di smaltimento %	Residui Iniziali	Pagamenti su residui	Capacità di smaltimento %	Residui Iniziali	Pagamenti su residui	Capacità di smaltimento p.p.
1 Spese correnti	1.792,25	1.302,79	72,69%	2.347,70	1.510,52	64,34%	555,45	207,73	-8,35 p.p.
2 Spese in conto capitale	1.175,29	314,43	26,75%	1.142,69	365,13	31,95%	-32,59	50,70	5,20 p.p.
3 Spese per incremento attività fin.	0,67	0,67	100,00%	-	-	-	-0,67	-0,67	-
7 Uscite per conto terzi e partite di giro	1.952,07	1.358,52	69,59%	947,66	360,20	38,01%	-1.004,41	-998,32	-31,58 p.p.
Totale	4.920,28	2.976,42	60,49%	4.438,05	2.235,85	50,38%	-482,22	-740,56	-10,11 p.p.

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

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% rispetto al 26,75 dell'esercizio precedente), ulteriore sintomo della lentezza che contraddistingue la gestione degli investimenti nel panorama regionale che conferma del resto la tendenza della Regione a trattenere risorse destinate ai trasferimenti ad altri enti ed in particolare a quelli del SSR.

La riduzione dei residui passivi, come dimostrano i dati della seguente tabella che distingue i due perimetri, è imputabile quasi interamente alla gestione sanitaria.

Tab. 43 - Residui passivi per titolo - conto ordinario e sanitario. Anni 2021-2023. (in milioni)

Titolo	Conto	2021			2022			2023		
		Residui pregressi	Residui competenza	Residui finali	Residui pregressi	Residui competenza	Residui finali	Residui pregressi	Residui competenza	Residui finali
1 Spese correnti	ordinario	181,74	428,83	610,57	183,79	367,45	551,24	210,62	358,92	569,55
	sanitario	244,66	937,02	1.181,68	237,93	1.558,53	1.796,46	369,04	859,89	1.228,93
	Totale	426,40	1.365,85	1.792,25	421,72	1.925,98	2.347,70	579,66	1.218,81	1.798,48
2 Spese in conto capitale	ordinario	177,80	78,14	255,95	141,81	114,29	256,10	121,08	110,36	231,44
	sanitario	704,36	214,97	919,34	709,94	176,66	886,59	638,75	543,78	1.182,53
	Totale	882,17	293,12	1.175,29	851,75	290,94	1.142,69	759,83	654,14	1.413,97
3 Spese per increm. att. finanziarie	ordinario	-	0,67	0,67	-	-	-	-	-	-
	sanitario	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Totale	-	0,67	0,67	-	-	-	-	-	-
4 Rimborso Prestiti	ordinario	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	sanitario	-	-	-	-	0,00	0,00	-	0,00	0,00
	Totale	-	-	-	-	-	0,00	-	0,00	0,00
5 Chiusura anticip. da istit. tesoriere.	ordinario	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Totale	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Tot. al netto c/terzi - ord.		359,54	507,64	867,19	325,60	481,73	807,34	331,70	469,28	800,99
Tot. al netto c/terzi - sanit.		949,02	1.151,99	2.101,02	947,87	1.735,19	2.683,06	1.007,79	1.403,67	2.411,46
Tot.al netto del conto terzi		1.308,56	1.659,63	2.968,21	1.273,47	2.216,92	3.490,39	1.339,49	1.872,96	3.212,45
7 Uscite per conto terzi e partite di giro	ordinario	11,17	20,32	31,49	9,89	18,81	28,70	7,36	20,28	27,64
	sanitario	1.417,26	503,32	1.920,58	576,91	342,05	918,96	576,91	131,60	708,51
	Totale	1.428,43	523,64	1.952,07	586,81	360,85	947,66	584,27	151,88	736,15
Totale residui c/ordinario		370,71	527,96	898,68	335,50	500,54	836,04	339,07	489,56	828,63
Totale residui c/sanitario		2.366,28	1.655,31	4.021,60	1.524,78	2.077,24	3.602,02	1.584,70	1.535,27	3.119,97
Totale complessivo		2.736,99	2.183,29	4.920,28	1.860,28	2.577,78	4.438,05	1.923,76	2.024,84	3.948,60

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati rendiconto.

In particolare, i residui di competenza del perimetro sanitario registrano una riduzione di -541,97 milioni (-26,09%), solo in minima parte compensati dall'incremento dei residui da residui per 59,92 milioni. Nel perimetro sanitario i residui di competenza del titolo I, diminuiscono di -698,64 milioni, quelli del titolo VII di -210,45, mentre i residui di competenza sul titolo II aumentano di 367,13 milioni.

La successiva tabella ripartisce i residui passivi per anno di formazione, considerando tuttavia che fino al 2012 residui passivi sono stati oggetto di perenzione, ovverosia defalcati dal conto del bilancio e registrati nell'apposito elenco dei residui perenti di cui si tratterà di seguito.

Tab. 44 - Residui passivi per titolo e per anno di provenienza. (in milioni)

Titolo			Es. pre- ced.	2019	2020	2021	2022	Totale residui pregressi	Residui derivanti dal 2023	Totale re- sidui al 31.12.2023
1	Spese correnti	Ordinario	19,19	17,03	21,37	80,56	72,48	210,62	358,92	569,55
		Sanitario	23,82	9,99	18,88	45,50	270,84	369,04	859,89	1.228,93
		Totale	43,02	27,02	40,25	126,06	343,32	579,66	1.218,81	1.798,48
2	Spese in conto capitale	Ordinario	96,59	1,92	0,74	1,79	20,04	121,08	110,36	231,44
		Sanitario	166,81	78,33	294,02	79,82	19,76	638,75	543,78	1.182,53
		Totale	263,40	80,26	294,76	81,60	39,80	759,83	654,14	1.413,97
3	Spese per incre- mento attività finanziarie	Ordinario	-	-	-	-	-	-	-	-
		Sanitario	-	-	-	-	-	-	-	-
		Totale	-	-	-	-	-	-	-	-
4	Rimborso pre- stiti	Ordinario	-	-	-	-	-	-	-	-
		Sanitario	-	-	-	-	-	-	0,00	0,00
		Totale	-	-	-	-	-	-	0,00	0,00
7	Uscite per conto terzi e partite di giro	Ordinario	4,27	0,63	0,79	0,88	0,79	7,36	20,28	27,64
		Sanitario	222,71	81,16	137,87	135,16	-	576,91	131,60	708,51
		Totale	226,99	81,79	138,65	136,04	0,79	584,27	151,88	736,15
Totale Ordinario		120,06	19,58	22,90	83,22	93,31	339,07	489,56	828,63	
Totale Sanitario		413,35	169,49	450,77	260,48	290,60	1.584,70	1.535,27	3.119,97	
Totale complessivo		533,40	189,07	473,67	343,71	383,91	1.923,76	2.024,84	3.948,60	

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Al titolo II sono riferibili i residui passivi anteriori al quinquennio di maggiore ammontare, pari a 263,40 milioni. Quasi i due terzi di questi ultimi sono allocati nel perimetro sanitario.

Degni di nota due impegni di 145,87 e 76,84 milioni, rispettivamente del 2017 e 2018, registrati sul titolo VII del perimetro sanitario relativi ad anticipazioni dallo Stato di somme per il finanziamento della spesa sanitaria.

5.2.3 I residui passivi perenti

A seguito del divieto imposto dall'art. 60, comma 3, del d.lgs. n. 118/2011 la Regione a partire dall'esercizio 2015 non ha più dato corso alla cancellazione dei residui passivi per perenzione amministrativa.

A seguito della riforma, pertanto, anche nel corso dell'esercizio 2023 non si sono registrati nuovi residui perenti, essendo state conservate nel conto del bilancio tutte le spese impegnate in esercizi pregressi e non pagate, al netto del riaccertamento in applicazione del principio contabile della competenza finanziaria.

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 con una riduzione di 9,77 milioni (-15,57%) come evidenziato nei dati riportati nella seguente tabella che evidenzia la serie storica della gestione.

Tab. 45 - Residui passivi perenti. Andamento anni 2014-2023. (in milioni)

Voci	al 31.12.2014	al 31.12.2015	al 31.12.2016	al 31.12.2017	al 31.12.2018	al 31.12.2019	al 31.12.2020	al 31.12.2021	al 31.12.2022	al 31.12.2023
Consistenza ad inizio anno	1.260,25	1.609,27	1.270,07	1.108,50	356,72	118,55	94,32	85,64	73,91	62,73
Residui dichiarati perenti nell'anno	453,17	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Impegni reiscritti durante l'anno	64,1	328,27	47,96	724,72	19,42	10,64	5,33	6,81	7,02	4,82
Residui insussistenti e cancellati	40,05	10,93	113,61	27,06	218,75	13,59	3,35	4,92	4,16	4,95
Consistenza a fine anno	1.609,27	1.270,07	1.108,50	356,72	118,55	94,32	85,64	73,91	62,73	52,96

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Il tasso di copertura dei residui perenti, dato dal rapporto tra l'entità del fondo accantonato e l'ammontare dei residui, registra una riduzione rispetto al precedente esercizio, attestandosi all'80,34 per cento e rimane superiore alla percentuale del 70 per cento indicata dalla Corte come parametro di riferimento per una corretta e prudente quantificazione delle risorse di bilancio da destinare a copertura di tali passività¹²³.

Tab. 46 - Tasso di copertura del fondo residui perenti. Anni 2014-2023. (in milioni)

	al 31.12.2014	al 31.12.2015	al 31.12.2016	al 31.12.2017	al 31.12.2018	al 31.12.2019	al 31.12.2020	al 31.12.2021	al 31.12.2022	al 31.12.2023
Residui passivi perenti	1.609,27	1.270,07	1.108,50	356,72	118,55	94,32	85,64	73,91	62,73	52,96
Fondo copertura res. Perenti	1.436,72	1.126,52	1.074,70	341,81	103,64	80,73	72,18	61,59	52,32	42,55
Tasso di copertura	89,27%	88,70%	96,95%	95,82%	87,42%	85,60%	84,28%	83,33%	83,40%	80,34%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

6. La gestione dei fondi Covid-19

L'emergenza sanitaria determinata dal Covid-19 ha inciso significativamente sui bilanci degli enti territoriali, in particolar modo negli esercizi 2020 e 2021 e comportato l'intervento di provvedimenti statali straordinari per il ristoro delle minori entrate ovvero delle maggiori spese sottoforma di trasferimenti statali nonché norme *ad hoc* e deroghe atte a mantenere gli equilibri di bilancio¹²⁴. A partire dall'esercizio 2022 si assiste ad una progressiva riduzione delle misure di sostegno e dei trasferimenti, in coerenza con la cessazione dello stato di emergenza e con l'attenuarsi delle conseguenze sociali ed economiche generate dalla pandemia.

La tabella seguente, costruita implementando le informazioni trasmesse dalla Regione con quelle scaturite dalla ricostruzione operata dalla Sezione, raggruppa per tipologia i

¹²³ Corte dei conti, Sezione delle autonomie, deliberazione n. 141/AUT/2006.

¹²⁴ Per una disamina completa della legislazione in materia, si rinvia alle Relazioni allegate ai giudizi di parificazione emessi da questa Sezione sui rendiconti degli esercizi 2020 e 2021 della Regione Toscana.

trasferimenti statali legati all'emergenza Covid contabilizzati nel bilancio regionale nell'esercizio 2023 ed i correlati impieghi. La Sezione, infatti, ha avviato fin dal 2020 ad una specifica osservazione dei flussi riguardanti l'acquisizione e l'utilizzo dei c.d. "Fondi Covid" da parte della Regione Toscana, al fine di verificarne la corretta gestione ed evidenziarne concretamente gli effetti¹²⁵. I dati rappresentano flussi di entrata di diversa provenienza (trasferimenti statali, fondi regionali, fondi europei), con la distinzione delle quote destinate al finanziamento di spesa sanitaria da quelle volte alla copertura di altri interventi di natura ordinaria, ponendo altresì l'attenzione sulle risorse ricevute dalla Regione e quelle effettivamente erogate ai legittimi beneficiari.

¹²⁵ Questo tipo di analisi si era rivelata particolarmente complessa negli esercizi 2020 e 2021 a causa della mancata esatta individuazione nei documenti contabili di bilancio di tutte le entrate e le spese riferibili ai finanziamenti straordinari per la pandemia da Covid 19, tanto che la stessa Amministrazione regionale aveva riscontrato difficoltà nel fornirne una ricostruzione precisa. Era stato, quindi, chiesto alla Regione nell'ambito dei giudizi di parificazione dei rendiconti degli esercizi 2020 e 2021 di provvedere ad una precisa perimetrazione, all'interno del proprio bilancio, delle poste contabili relative ai fondi Covid, onde consentire la verifica dell'utilizzo di questi ultimi in conformità con la loro destinazione. L'analisi condotta sugli esercizi 2022 e 2023 ha così beneficiato di una maggiore correlazione tra i capitoli di entrata che registrano i trasferimenti statali vincolati e quelli di spesa che ne costituiscono l'impiego.

Tab. 47 - Tipologie di fondi Covid trasferiti alla Regione ed utilizzati nell'esercizio 2023.

(in euro)

Tipologia di trasferimento/spesa per emergenza Covid-19	Conto	Capitoli di entrata	Accertamenti	Riscossioni	Capitoli di spesa	Impegni	FPV***	Pagamenti
Trasferimenti dallo Stato per spese Covid non sanitarie	O	22585-22621-22644-22751-22673-22674-32038-42595	59.208.629	59.208.629	11508-24720-24721-24722-32203-32216-32217-32225-32256-32257	11.548.723	42.700	1.629.033
Trasferimenti dallo Stato per spese Covid non sanitarie - quota Stato cofinanziamento programmi comunitari	O	Capitoli FESR - FSE 1)	1)	1)	23228-52983-62682-62708-62730-62783-62809	9.460.697		8.240.978
Trasferimenti da UE per spese Covid non sanitarie - quota UE cofinanziamento programmi comunitari	O	Capitoli FESR - FSE (competenza e reimpugazione FPV)	1)	1)	23227-52982-62681-62707-62729-62782-62808	13.526.286		11.777.391
Fondi regionali per spese Covid non sanitarie - quota Regione cofinanziamento programmi comunitari	O	Capitoli FESR - FSE (competenza, reimpugazione FPV e avanzo)	1)	1)	23229-52984-62709-62731-62784-62810-62683	3.462.111		3.112.211
Fondi regionali per spese Covid non sanitarie*	O	fondi regionali	-		72133-72134-72135-74081	56.342		56.342
Spese Covid non sanitarie finanziate da fondi vincolati in R.A.**	O	avanzo 2022_cap. 22338-23018	-	-	32151	4.342.989		4.343.125
Fondi FSC per spese Covid non sanitarie	O		1)	1)		114.280		56.595
TOTALE FONDI ORDINARI	O		59.208.629			42.511.428	42.700	29.215.676
TOTALE FONDI ORDINARI al netto dei fondi UE e altri fondi per cui non è stata quantificata l'entrata	O		59.208.629			11.548.723		1.629.033
Trasferimenti dallo Stato per spese Covid sanitarie	S	22630-22632-22668	1.349.387	1.223.366	24616-24618-24631	1.349.387		0,00!
Spese Covid sanitarie finanziate da fondi vincolati in R.A.	S		0			0		
Spese sanitarie da rimodulazione FSC	S		0			0		
Trasferimenti da UE per spese Covid sanitarie	S		0			0		
TOTALE FONDO SANITARI	S		1.349.387			1.349.387		0,00
TOTALE O+S	O+S		60.558.016	60.558.016		43.860.815	42.700	29.215.676
TOTALE O+S al netto dei fondi UE e partite per cui non è stata quantificata l'entrata	O+S		60.558.016	60.558.016		12.898.110	42.700	1.629.033

1) La Regione, anche a seguito di specifica richiesta istruttoria, non comunica i capitoli di entrata (con i relativi accertamenti e riscossioni) in quanto dichiara che gli stessi non sono dedicati specificatamente a finanziare interventi relativi al Covid-19 trattandosi di risorse comunitarie e FSC destinate a più interventi di spesa.

* si tratta di fondi regionali per pagamento indennità, oneri, Irapp personale dipendente coinvolto nella gestione emergenza Covid di cui all' Ocdpc n. 60/2020. Anche in questo caso la Regione non fornisce l'esatta indicazione dei capitoli di entrata atti a finanziare tali interventi di spesa

**Si tratta dell'applicazione di quota parte (4.342.989 euro) dei fondi accantonati nell'avanzo sul Cap/E 22338 "Fondo per il finanziamento del trasporto pubblico locale" che presentava una disponibilità di 30.000,00 per il finanziamento del capitolo 32151 " Fondo speciale regionale 'Fondo Covid-19 Tpl'"

***Si tratta di quota parte (42.700,00) dei fondi provenienti dal Dipartimento della Protezione Civile accantonati sul cap./E 2018 "Ocdpc 719/2020 emergenza Covid 19 finanziamento per ripristino capacità operativa" che presentava disponibilità per 46.225,38 per il finanziamento del cap./U 11508 "Ocdpc 719/2020 emergenza Covid 19 ripristino capacità operativa spese dirette Regione Toscana" per 46.225,38.

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto esercizio 2023 e dati trasmessi da Regione Toscana.

In termini complessivi, si registrano accertamenti in entrata per 60,56 milioni, interamente riscossi alla chiusura dell'esercizio 2023.

Gli impegni sono pari, complessivamente, a 43,86 milioni, inferiori di 16,70 milioni rispetto agli accertamenti. Tale disallineamento risulta, tuttavia, non effettivamente rappresentativo in quanto sconta il fatto che la Regione, anche a seguito di specifica richiesta istruttoria per le spese coperte da Fondi europei, Fondo Sviluppo e Coesione (FSC) e fondi regionali non è in grado di fornire il riferimento del correlato capitolo di entrata e l'ammontare effettivo della fonte di finanziamento accertata e riscossa, in quanto riferibili al complesso delle risorse atte a finanziare diversi interventi di spesa tra cui quelli legati all'emergenza sanitaria da Covid 19.

Al netto di tali poste, quantificabili in 30,96 milioni ovvero di quelle finanziate da avanzo pari a 4,39 milioni, gli impegni di competenza cd. "pura" dell'esercizio 2023 (ovvero finanziati da correlate entrate di competenza) si definiscono in 12,90 milioni a fronte di accertamenti per 60,56 milioni. Il differenziale effettivo tra entrate e spese si definisce, pertanto, 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. 145/2023 recante: *«Misure urgenti in materia economica e fiscale, in favore degli enti territoriali, a tutela del lavoro e per esigenze indifferibili»*.

Al complesso degli impegni (43,86 milioni) sono conseguite liquidazioni per 29,21 milioni pari al 66,7 per cento, con residui di competenza per 14,64 milioni.

6.1 I trasferimenti Covid-19 del perimetro ordinario

Nella gestione 2023, nell'ambito del perimetro ordinario figurano accertamenti di competenza derivanti da trasferimenti Covid 19 per 59,21 milioni, interamente riscossi. Non si generano, pertanto, residui attivi di competenza né sussistono al termine dell'esercizio residui attivi pregressi.

Dal lato della spesa, si registrano su partite Covid impegni da trasferimenti per 11,55 milioni, interamente finanziati con entrate di competenza e con la differenza, già sopra rilevata, di 47,66 milioni rispetto agli accertamenti, confluita interamente in avanzo di amministrazione tra i fondi vincolati.

La Regione, in risposta alla richiesta di fornire motivazioni circa i mancati impegni a fronte di correlati accertamenti, dichiara che i suddetti trasferimenti sono intervenuti in prossimità della chiusura dell'esercizio 2023 in quanto assegnati al bilancio regionale con Decreto Interministeriale n. 336 del 18 dicembre 2023, n. 336 e successivamente liquidati con Decreto direttoriale n. 468 del 27 dicembre 2023. Tale circostanza hanno conseguentemente ritardati l'adozione degli atti di impegno e impedito l'effettuazione dei pagamenti in tempi utili per la chiusura del bilancio. La Regione altresì dichiara che a maggio 2024 risultavano ancora in corso *“da parte della Direzione “Mobilità, Infrastrutture, Trasporto pubblico locale”, le istruttorie sui PEF dei contratti ferro e gomma per le verifiche di sovracompensazione previste dal Ministero, a conclusione delle quali sarà possibile procedere all'impegno e liquidazione delle risorse”*.

In termini di cassa, a fronte dei richiamati impegni di competenza, si sono verificate liquidazioni per 1,63 milioni, con la genesi di residui passivi per 9,92 milioni. Non si registrano

impegni finanziati da avanzo. Rimane, pertanto, ancora da applicare al bilancio una quota di avanzo vincolato per 0,36 milioni derivante dalla gestione 2020.

Per quanto concerne la gestione in conto residui, a fronte di partite iniziali per 35,08 milioni, si registrano pagamenti ancora limitati, per 7,78 milioni, pari al 22,18 per cento del totale. A seguito di intervenute economie di spesa per 0,59 milioni (confluite in avanzo di amministrazione), rimangono da liquidare residui pregressi ancora per 27,25 milioni¹²⁶.

Complessivamente, pertanto i residui passivi totali su spese Covid-19 da trasferimenti al 31 dicembre 2023 si definiscono in 37,17 milioni.

In termini di saldo di liquidità, si registra nella gestione 2023 nel perimetro ordinario grazie ai Fondi Covid 19 uno squilibrio positivo a favore della cassa regionale per 57,20 milioni derivante in larga misura dai mancati impegni (e correlati pagamenti) per 47,65 milioni e da maggiori incassi sui residui attivi rispetto alle liquidazioni sulle partite passive pregresse passivi. Pertanto, la Regione beneficia di un vantaggio di cassa trattenendo risorse che avrebbe dovuto trasferire ai legittimi beneficiari nel corso dell'esercizio. Tale beneficio, tuttavia, è limitato dalle risultanze di cassa del perimetro sanitario, che presentano maggiori pagamenti rispetto agli incassi per 78,01 milioni, come si avrà modo di appurare nel proseguo del paragrafo.

La tabella seguente riproduce le partite di entrata e di spesa afferenti al Covid-19 iscritte nell'ambito del perimetro ordinario, seguendone l'andamento in termini di accertamenti e riscossioni e di impegni e pagamenti, sia in conto competenza che in conto residui, dando evidenza al complesso delle considerazioni di cui sopra.

¹²⁶ Ad essi vanno aggiunti residui passivi per 1,40 milioni sul capitolo di spesa 32209/U "Compensazione riduzione ricavi tariffari Covid 19-Trasferimenti agli EELL" perimetrato Covid 19 ma finanziato con quota parte del capitolo di entrata 22338/E "Fondo per finanziamento TPL".

Tab. 48 - Fondi Covid-19 – movimentazioni su rendiconto esercizio 2023 - perimetro ordinario.

(in euro)

Rif. l.gs.	Entrate Covid-19 – perimetro ordinario – gestione 2023					Spese Covid 19 – perimetro ordinario – gestione 2023										Saldi 2023	
	Cap. E	Sintesi descrizione capitolo	Accertato	Incassato	Residui da residui (I)	Cap. U	Sintesi descrizione capitolo	Impegnato	Pagato	Residui competenza	Residui iniziali	Pagamenti in c/residui	Economie	Residui da residui	Residui totali	Differenza Acc./imp.	Differenza risc./pag.
Art. 200 DL 34/20*	32038	Rimborsi, recuperi e restituzioni di fondi vincolati risorse correnti				32155*	Ambito automobilistico				678.275			678.275	678.275	0	
						32156*	Trasferimenti EE.LL				337.411			337.411	337.411	0	
Art. 29 DL 41/21 DI 489-483-546-73/21-546/21	32038*	Rimborsi, recuperi e restituzioni di fondi vincolati – entrate correnti	1.410.064	1.410.064		32203**	Ambito automobilistico	346.943	346.943						0	0	
						32216**	Trasferimenti EELL	294.655	294.655						0		
						32217**	Ambito automobilistico	381.700	381.700						0		
						32225**	automobilistico	386.766	386.766						0		
Art. 29 d.l. n. 41/2021	22644	Entrate statali compensazione riduzione ricavi tariffar saldo 20				32207	ambito ferroviario				8.650.514		58.729	8.591.785	8.591.785	0	
						32208	ambito automobilistico				14.589.115		-	14.589.115	14.589.115	0	
Art. 27 d.l. n. 41/21	42595	Risorse statali contenimento e contrasto Covid-19				11496	Aiuti per editoria locale				140.000			140.000	140.000	0	
						63382	Aiuti nell'ambito cultura				2.500.000	2.500.000			0	0	-2.500.000
Art. 22 ter art. 1 - l. 176/20-178/20 DM 335/21 DI 289/22	22621	Covid 19 finanziamento servizi aggiuntivi- anno 2021 risorse statali				32242	ambito automobilistico				2.911.475			2.911.475	2.911.475	0	
						32246	Ambito ferroviario				5.247.093	5.247.093			0	0	-5.247.093
D.l. 143/2023 Art. 10 co.1 D.l. 336/23	22673	Anticipazione risorse statali per copertura mancati ricavi nel Tpl	47.659.905	47.659.905		32308/32309	Copertura mancati ricavi Covid 19 Tpl - gennaio 2021-marzo 2022								0	47.659.905	47.659.905
L. 197/22 art. 1, c. 477 D.l. 69/23	22751	Anticipazione risorse statali copertura mancati ricavi TPL gennaio 21-marzo 22	9.761.697	9.761.697		24720	Ambito ferroviario	5.882.579		5.882.579					5.882.579	0	9.761.697
						24721	Trasferimenti EE.LL.	88.715		88.715					88.715		
						24722	Ambito gomma	3.790.402		3.790.402					3.790.402		
D.L. 4/22 art. 24 – D.I. 171/22 D.I. 389/22	22674	Finanziamento servizi aggiuntivi e attività di controllo TPL	376.963	376.963		32256	Trasferimenti EE.LL. 2020	218.969	218.969						0	0	7.549.19
						32257	Trasferimenti TPL gomma	157.994		157.994					157.994		
Art. 78, c. 2 d.l. 18/20	22585	Fondo pesca e acquacoltura				52972	Fondo pesca e Acquacoltura				26.360	26.360	-		0	0	-26.360
TOTALE			59.208.629	59.208.629	0,00	TOTALI		11.548.723	1.629.033	9.919.690	35.080.243	7.773.453	58.729	27.248.061	37.167.751	47.659.905	57.197.345

1) Non sussistono residui di competenza. Al 1.01.2023 si registravano in bilancio residui attivi iniziali per 7.391.202 sul cap. 22674/E interamente incassati alla fine dell'esercizio 2023.

*nel bilancio 2021, i capp. 32155/U e 32156/U risultavano finanziati dal cap. 22584/E " perimetrato tra i trasferimenti statali da Covid 19. Essendo le risorse rientrate nella disponibilità del bilancio regionale dopo essere state trasferite ai beneficiari, sono state registrate in altro capitolo del bilancio regionale

**nel bilancio 2022, i cap. 32203/U, 32216/U, 32217/U, 32225/U, erano finanziati rispettivamente dai cap. 22642/E, 22666/E, 22643, perimetrato tra i trasferimenti statali da Covid 19. Essendo le risorse rientrate nella disponibilità del bilancio regionale dopo essere state trasferite ai beneficiari, sono state registrate in altro capitolo del bilancio regionale

***spesa residua finanziata con quota parte del capitolo di entrata 22338 relativo al fondo per il trasporto pubblico, di competenza e da avanzo

Fonte: Corte dei conti su rendiconto esercizio 2023 e dati trasmessi da Regione Toscana

6.2 *I trasferimenti Covid-19 del perimetro sanitario*

Nel corso del 2023 sono stati accertati e impegnati trasferimenti statali destinati a fronteggiare la pandemia da Covid-19 sul perimetro sanitario per soli 1,35 milioni, a fronte di movimentazioni per 163,74 milioni sul precedente bilancio 2022, in coerenza con la cessazione dello stato di emergenza e con il progressivo attenuarsi delle conseguenze generate dalla pandemia.

In virtù delle regole di cui all'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011, concernenti la perimetrazione sanitaria, il totale degli accertamenti corrisponde al totale degli impegni.

La tabella seguente riproduce le partite di entrata e di spesa afferenti al Covid-19 iscritte nell'ambito del perimetro sanitario, seguendone l'andamento in termini di accertamenti e riscossioni e di impegni e pagamenti, sia in conto competenza che in conto residui, con indicazione dello squilibrio di cassa finale determinato dalla differenza tra riscossioni e pagamenti.

Tab. 49 - Fondi Covid-19 - movimentazioni su rendiconto esercizio 2023 - perimetro sanitario.

(in euro)

Rif. normativo	Entrate Covid-19 - perimetro sanitario									Spese Covid - 19 - perimetro sanitario									
	Cap. E	Descrizione capitolo	Accertato	Incasato	Residui competenza	Residui iniziali	Minori entrate	Incassi in c/residui	Residui complessivi	Cap. U	Descrizione capitolo	Impegnato (al netto FPV)	Pagamenti competenza	Residui competenza	residui da residui iniziali	Pagamenti in c/residui	Economie	Residui complessivi	Diff risc. /pag
Art 20 d.l. n. 41/2021	22617	Fondi somministrazione vaccini anti Covid-19 soggetti sistema sanitario								24599	Somministrazione vaccini anti Covid-19 da diversi soggetti sistema sanitario				229.170			229.170	0
D.l. n.73/2021	22630	Fondi per esenzione e prestazioni di monitoraggio pazienti ex Covid-19	152.941	152.941						24616	Spese per esenzione e prestazioni monitoraggio pazienti ex Covid-19	152.941		152.941	853.075			1.006.016	152.941
D.l. n. 73/2021	22631	Fondi potenziamento personale servizi territoriali e ospedalieri di neuropsichiatria infantile adolescenza				1.762.509	1.762.509			24617	Potenziamento personale servizi territoriali e ospedalieri neuropsichiatria infantile e adolescenza				2.393.349		1.762.509	630.840	0
D.l. n. 73/2021	22632	Fondi reclutamento personale prevenzione e sicurezza luoghi di lavoro	630.101	504.080	126.021	634.236		634.236	126.021	24618	Spese reclutamento personale prevenzione e sicurezza luoghi lavoro	630.101		630101	634.236	634.236		630.101	504.080
Art. 16 comma 8-septies d.l. 146/2021	22648	Fondo per rimborso ulteriori spese sanitarie emergenza Covid-19				101.466.508		101.466.508		24627	Rimborso ulteriori spese sanitarie collegate all'emergenza Covid-19				101.466.508	101.466.508		0	0
D.l. n. 105/2021	22649	Contributo prezzo calmierato test antigenici								22206	Contributo prezzo calmierato test antigenici				3.117.886	3.117.886		0	-3.117.886
L.R. 40/2005	22595	Finanziamento Banca d'Italia acquisto kit diagn.								26916	Spese acquisto kit diagnostici contributo Banca d'Italia				1.188.000			1.188.000	0
D.l. n. 73/2021	22668	fondo ministeriale promozione benessere psicologico	566.345	566.345						24632	fondo ministeriale promozione benessere psicologico	566.345		566.345	283.172			849.517	566.345
Art. 4 d.l. n. 18/2020	42573	covid 19 - fondi aree sanitarie temporanee				3.152.056	42.880	3.109.176		24551	covid-19 - spese su aree sanitarie temporanee				106.521	63.642	42.880	0	3.045.534
Art. 2, co. 1 e 2 d.l. 18/21	24173	covid-19 - fondi statali di cui al d.l. 18/2020								24560	covid-19 - potenziamento reti assistenza territoriale				6.000.000	4.661.534		1.388.466	-4.661.534
L. n. 138/2004	24177	finanziamento sistemi innovativi identificazione precoce focolai covid-19 in ambito scolastico				8.000,00	8.000,00			26915	sistemi innovativi identificazione precoce focolai covid-19 in ambito scolastico in italia				248.000	240.000	8.000	0	-240.000

Rif. normativo	Entrate Covid-19 – perimetro sanitario									Spese Covid – 19 – perimetro sanitario									
	Cap. E	Descrizione capitolo	Accertato	Incasato	Residui competenza	Residui iniziali	Minori entrate	Incassi in c/residui	Residui complessivi	Cap. U	Descrizione capitolo	Impegnato (al netto FPV)	Pagamenti competenza	Residui competenza	residui da residui iniziali	Pagamenti in c/residui	Economie	Residui complessivi	Diff risc. /pag
D.L. 73/2021	22650	fondi sorveglianza sistematica del sars-cov-2 e delle sue varianti nelle acque reflue	0,00	0,00	0,00	39.606,26	13.202,87	0,00	26.403,39	22207	spese per la sorveglianza sistematica del sars-cov-2 e delle sue varianti nelle acque reflue								
D.L. 18/2020	avanzo									24594	assegnazione straordinaria all'aziende sanitarie di fondi statali recuperati a copertura disavanzi sanitari				5.444.489	5.444.489		0	-5.444.489
Art. 241 L. 77/2020	42599	FSC 2014-2020 - delibera ciipe 40/2020 - rimodulazione sezioni speciali psc per spese di personale e altre spese legate all'emergenza covid 19 - perimetro sanitario	0,00	0,00	0,00	70.000.000,00	0,00	0,00	70.000.000,00	24628	covid 19 - fondo sviluppo e coesione regione toscana - risorse fsc 2014-2020 - trasferimenti agli enti del ssr per spese di personale e altre spese legate all'emergenza covid 19	0,00	0,00	0,00	70.000.000,00	68.818.809,07		1.181.190,93	-68.818.809
TOTALI			1.349.387	1.223.366	126.021	177.062.915	1.826.592	105.209.920	70.152.424	TOTALI		1.349.387	0	1.349.387	191.964.406	184.447.104	1.813.389	7.053.301	-78.013.818

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto esercizio 2023 e su dati forniti dalla Regione Toscana.

I dati riportati evidenziano uno squilibrio di cassa negativo di 78,01 milioni determinato dai maggiori pagamenti in conto residui rispetto alle corrispondenti riscossioni. Lo squilibrio registrato dipende in particolare dai pagamenti afferenti al Fondo sviluppo e coesione (FSC) sul capitolo di spesa n. 24628¹²⁷ a favore degli enti sanitari (asl e aziende ospedaliere) a fronte della mancata riscossione da parte dello Stato dell'entrata corrispondente. Tale mancato introito ha peraltro comportato il mantenimento di residui attivi di elevato ammontare al termine dell'esercizio (pari a 70,1 milioni) a fronte di residui passivi di soli 7,05 milioni.

Il saldo negativo sopra rappresentato, pari a -78,01 milioni, viene in parte compensato dal saldo positivo per 57,18 milioni della gestione di cassa dei fondi Covid relativi alla parte ordinaria del bilancio. In quest'ultimo caso, infatti, si assiste a maggiori riscossioni (in conto residui) rispetto ai rispettivi pagamenti, come meglio esplicitato nell'apposito paragrafo dedicato ai fondi Covid ordinari.

Nel complesso, nel corso del 2023 è stata dunque smaltita la maggior parte dei residui attivi e passivi ancora presenti al termine del precedente esercizio 2022 pari rispettivamente a 177,06 milioni ed a 167,39 milioni, confermando il sostanziale esaurimento sul bilancio regionale dei finanziamenti dei maggiori costi derivanti dalla pandemia.

Dall'analisi della Sezione sono altresì emerse delle poste di entrata e di spesa, di seguito rappresentate, non comunicate dall'Amministrazione regionale in sede istruttoria.

Tali capitoli, pur non essendo interessati da accertamenti ed impegni di competenza, presentavano residui iniziali sulla gestione 2023 pari rispettivamente a 3,15 milioni per le poste attive ed a 6,35 milioni per quelle passive. Al termine del 2023 i residui attivi sono interamente incassati, mentre permangono residui passivi ancora da erogare per soli 1,34 milioni.

Tab. 50 - Residui attivi e passivi non presenti nella perimetrazione fornita dalla Regione. (in euro)

Rif normativo	Cap. E	Descrizione capitolo	Residui iniziali	Minori entrate	Incassi in c/residui	Residui complessivi	Cap. U	Descrizione capitolo	residui da residui iniziali	Pagamenti in c/residui	Economie	Residui complessivi
Art. 4 d.l. n. 18/2020	42573	Covid-19 - fondi per interventi su aree sanitarie temporanee	3.152.056	42.880	3.109.176	0	24551*	Covid-19 - spese di investimento su aree sanitarie temporanee	106.521	63.642	42.880	0
Art. 2, commi 1 e 2 d.l. n. 18/2021	24173	Covid-19 - fondi statali di cui al d.l. 18/2020					24560	Covid-19 - potenziamento	6.000.000	4.661.534		1.338.466
L. n. 138/2004	24177	Finanziamento progetto sistemi innovativi per identificazione precoce focolai Covid-19 in ambito scolastico in Italia					26915	Sistemi innovativi identificazione precoce focolai Covid-19 in ambito scolastico in Italia	248.000	240.000	8.000	0
TOTALE COMPLESSIVO			3.152.056	42.880	3.109.176	0	TOTALE COMPLESSIVO	6.354.521	4.965.176	50.880	1.338.466	

*Sul cap. di spesa n. 24551 sono stati cancellati residui iniziali (Variazione su stanziamento residui 2023) per -3.045.534,05 euro.

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

¹²⁷ Capitolo denominato "Fondo Sviluppo E Coesione Regione Toscana - Risorse Fsc 2014-2020 - Trasferimenti Agli Enti Del Ssr Per Spese Di Personale E Altre Spese Legate All'emergenza Covid 19".

Nel complesso, la Sezione prende atto con favore dell'importante mole di trasferimenti in conto residui al comparto sanitario, che garantisce agli enti sanitari la dovuta liquidità per far fronte alle conseguenze generate dalla pandemia. Peraltro, una quota dei pagamenti in conto residui riferiti all'esercizio 2022 sono ricompresi quale erogazione straordinaria nell'ambito della d.g.r. n. 489/2023 di assegnazione finale alle aziende sanitarie, secondo una procedura tipica dell'Amministrazione regionale che fa ricomprendere i conferimenti e le erogazioni dei fondi Covid nell'ambito delle generiche assegnazioni delle quote del FSR, anziché essere disposte mediante appositi decreti così da mantenerne la tracciabilità in coerenza con la specifica natura e destinazione dei fondi in questione.

7. I debiti fuori bilancio

La procedura di riconoscimento dei debiti fuori bilancio da parte delle regioni è regolata dall'art. 73 del d.lgs. n. 118/2011, il quale demanda al Consiglio regionale l'onere di riconoscere con legge la legittimità dei debiti fuori bilancio derivanti da: a) sentenze esecutive; b) copertura dei disavanzi di enti, società ed organismi controllati, o, comunque, dipendenti dalla Regione, purché il disavanzo derivi da fatti di gestione; c) ricapitalizzazione, nei limiti e nelle forme previste dal codice civile o da norme speciali, delle società di cui alla lettera b); d) procedure espropriative o di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità; e) acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa.

Lo stesso articolo, oltre a prevedere al comma 2 la possibilità di rateizzazione dei pagamenti da parte della Regione della durata massima di tre anni, prevede, al successivo comma 3, l'autorizzazione a deliberare aumenti di tributi ed aliquote nel caso in cui il bilancio dell'ente non rechi le disponibilità finanziarie sufficienti per effettuare le spese conseguenti al riconoscimento dei suddetti debiti.

Infine, il successivo comma 4 specifica, per i soli debiti riferiti a sentenze esecutive di cui al comma 1 lettera a), la possibilità che questi siano riconosciuti dal Consiglio ovvero dalla Giunta entro trenta giorni dalla ricezione della relativa proposta. Decorso inutilmente tale termine, la legittimità di detto debito si intende riconosciuta. Tale comma, modificato dall'art. 38-ter, comma 1 del d.l. n. 34 del 2019 (convertito con l. n. 58 del 2019) introduce la possibilità di operare il riconoscimento dei debiti derivanti da sentenze esecutive anche da parte della Giunta regionale.

In considerazione di ciò, la Regione ha adeguato, con l.r. n. 30 del 2020, il proprio ordinamento contabile introducendo nella l.r. n. 1 del 2015 l'art. 28-bis. La norma in esso contenuta individua nella Giunta regionale (e non nel Consiglio) l'organo competente ad adottare l'atto di riconoscimento di debiti fuori bilancio derivanti da sentenza esecutiva di condanna, nei casi in cui le risorse finanziarie necessarie al pagamento delle somme poste a carico dell'ente siano state preventivamente accantonate nel fondo rischi per contenzioso all'interno del bilancio di previsione. Pertanto, una corretta e adeguata quantificazione di detto fondo costituisce condizione necessaria per consentire alla Giunta di provvedere direttamente al riconoscimento dei debiti fuori bilancio derivanti da sentenze esecutive, coinvolgendo il Consiglio solo nei casi in cui l'accantonamento risulti incapiente e sia necessario reperire ulteriori risorse nell'ambito del bilancio.

La Regione Toscana nel 2023 non ha approvato leggi per il riconoscimento di debiti fuori bilancio ai sensi dell'articolo 73, comma 1 del d.lgs. n. 118 del 2011. Emergono, tuttavia, come già da diversi esercizi finanziari, diverse esposizioni debitorie fuori bilancio derivanti da sentenze esecutive che sono oggetto di riconoscimento, ai sensi dell'art. 28-bis della l. n. 1 del 2015, con deliberazioni della Giunta regionale per complessivi 191.866,32 euro, la cui copertura finanziaria si rinviene correttamente nel fondo spese legali (capitolo di spesa n. 74091), come richiesto dal citato disposto normativo.

Tab. 51 - Debiti fuori bilancio riconosciuti nell'esercizio 2023.

(in euro)

Atto	Estremi	Data	Descrizione debito fuori bilancio	Importo	Fonte di copertura	Capitolo spesa finanziato
D.g.r.	54	23/01/2023	Sent. n. 325/2022 della Corte dei Conti - Sezione Giurisdizionale per la RT	1.196,00	Fondo spese legali	13009
D.g.r.	80	08/02/2023	Sent. esec. Tribunale di Grosseto nn. 710-711-712/2022 - Sent. esec. Giudice di Pace di Torre Annunziata n. 2227/2022	5.348,29	Fondo spese legali	72099/U - 73081/U
D.g.r.	159	20/02/2023	Sent. TAR RT n. 1375/2022	2.392,00	Fondo spese legali	13237
D.g.r.	230	13/03/2023	Sent. esec. Trib. di Grosseto n. 113/2023 - Sent. Esec. del Giudice di Pace di Livorno n. 464/2022 - Sent. esec. Corte Giustizia Tributaria di II grado RT n. 1440/2022	7.336,37	Fondo spese legali	72099/U - 73081/U
D.g.r.	370	03/04/2023	Sent. Giudice di Pace di Fi n. 2588/2022	4.268,41	Fondo spese legali	13297- 13298- 13237
D.g.r.	497	08/05/2023	Sent. Tribunale di Fi II^ Sez. Civ. n. 2527/2022	22.156,04	Fondo spese legali	23313
D.g.r.	545	15/05/2023	Sent. TAR RT n. 316/2023 - Sent. TAR RT n. 1139/2022 - Sent. Trib. di Pisa n. 1182/2022 - Sent. Trib. di Siena n. 356/2022 - Sent. Trib. Di Lucca n. 184/2023	24.137,20	Fondo spese legali	13237
D.g.r.	606	05/06/2023	Sent. esec. Trib. Lucca n. 424/2023 - Sent. esec. Corte di Giustizia Tributaria di I grado di Pisa n. 111/2023 - Sent. esec. del Giudice di Pace di Torre Maddaloni nn. 704/2022, 790/2022 e 795/2022	2.990,49	Fondo spese legali	72099/U - 73081/U
D.g.r.	692	19/06/2023	Sent. esec. Trib. di Pisa n. 187/2023 - Sent. esec. Giudice di Pace di Firenze n. 1136/2023 - Sent. esec. TAR RT n. 258/2023 - Sent. esec. Giudice di Pace di Castelnuovo Garfagnana n. 48/2023 - Sent. esec. Corte di Appello di Firenze n. 2590/2022	36.928,17	Fondo spese legali	13299 - 13300 - 130301 - 13302
D.g.r.	817	17/07/2023	Sent. esec. Corte di Giustizia Tributaria di I Grado di Pistoia n. 174/2022	510,48	Fondo spese legali	73081/U
D.g.r.	841	24/07/2023	Sent. Tribunale Fi Sez. Lavoro n. 860/2022	18.460,27	Fondo spese legali	7112
D.g.r.	873	24/07/2023	Sent. Giudice di Pace di Siena n. 264/2023 - Ord. Tribunale di Firenze n. 530/2023	10.006,94	Fondo spese legali	13301 - 13302 - 13237
D.g.r.	1011	28/08/2023	Ord. Trib. di Firenze n. 530/2023 - Sentenza Cons. di Stato n. 6933/2023 - Verb. di Udienza del Giudice di Pace di Fi del 22 Febbraio 2023	18.316,56	Fondo spese legali	13237
D.g.r.	1169	09/10/2023	Sent. Tribunale Superiore Acque Pubbliche - Roma n. 13/2023	3.588	Fondo spese legali	73081/U
D.g.r.	1172	16/10/2023	Sent. esec. Trib. di Grosseto n. 673/2023 - Sent. esec. Giudice di Pace di Torre Annunziata n. 6124/2022 - Sent. esec. Giudice di Pace di Marano n. 5576/2023 - Sent. esec. Giud. di Pace di Maddaloni nn. 711, 780 e 854/2022	2.893,53	Fondo spese legali	72099/U - 7301/U
D.g.r.	1240	23/10/2023	Sent. Corte di Appello di Fi n. 1990/2023	6.601,05	Fondo spese legali	13237
D.g.r.	1389	27/11/2023	Sent. esec. Trib. Arezzo nn. 145 e 1052/2022 - Sent. esec. Trib. Livorno - Sezione Distaccata di Portoferraio n. 40/2022 e n. 4/2023 - Sent. esec. Trib. Pistoia n. 198/2023 - Sent. esec. Trib. Siena n. 261/2023	20.582,81	Fondo spese legali	72159/U
D.g.r.	1447	04/12/2023	Sent. Tribunale Regionale Acque Pubbliche di Milano n. 2858/2023	4.153,71	Fondo spese legali	13237
Totale debiti fuori bilancio da d.g.r.				191.866,32		

Fonte: Corte dei conti su d.g.r. di riconoscimento di debiti fuori bilancio e atti di variazione al bilancio gestione - esercizio 2023.

Come evidente dal contenuto della precedente tabella, sono state riconosciute esposizioni debitorie fuori bilancio derivanti da sentenze esecutive antecedenti il 2023. Si invita a monitorare con attenzione la possibile emersione di debiti fuori del bilancio, al fine di garantire il rispetto del principio della corretta imputazione della spesa nell'esercizio in cui diviene esigibile o suscettibile di riconoscimento anche al fine di evitare di "introdurre in maniera sistematica una facoltà di gestione delle posizioni fuori bilancio secondo criteri che esporrebbero le gestioni stesse al pericolo di comportamenti opportunistici"¹²⁸.

8. Il concorso agli obiettivi di finanza pubblica

L'art. 1, comma 850 della legge 30 dicembre 2020, n. 178, come sostituito art. 6-ter, comma 2 del d.l. 29 settembre 2023, n. 132¹²⁹, stabilisce che *"ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica, in considerazione delle esigenze di contenimento della spesa pubblica e nel rispetto dei principi di coordinamento della finanza pubblica, nelle more della definizione delle nuove regole della governance economica europea, le regioni e le province autonome assicurano, per ciascuno degli anni dal 2023 al 2025, un contributo alla finanza pubblica pari a 196 milioni di euro"*.

Le Regioni a statuto ordinario, pertanto, per il triennio 2023-2025 concorrono alla finanza pubblica attraverso un contributo complessivo di 196 milioni richiesto in relazione ai risparmi ottenuti da ciascuna di esse grazie alla razionalizzazione e riorganizzazione dei servizi ovvero alla digitalizzazione e il potenziamento del lavoro agile¹³⁰.

Il concorso è ripartito per l'esercizio 2023 secondo gli importi della tabella allegata al dpcm 4 ottobre 2023, emanato ai sensi del comma 851 della l. n. 178 del 2020. Per la Toscana il valore si definisce in 13.676.823,93 euro da versare, ai sensi dell'art. 1, comma 2 del suddetto Dpcm, all'entrata del bilancio dello Stato entro il 31 ottobre 2023, in riferimento all'anno 2023 ed entro il 31 marzo per ciascuno degli anni 2024 e 2025. Sempre il citato art. 1, comma 2 prevede inoltre che *"qualora il versamento di cui al periodo precedente non sia effettuato entro il termine previsto, il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato provvederà al recupero mediante corrispondente riduzione delle risorse a qualsiasi titolo spettanti a ciascuna regione"*.

Il contributo richiesto alla Regione Toscana per il 2023 non è stato trasferito al bilancio dello Stato nell'esercizio, bensì iscritto nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2023 tra i fondi accantonati alla voce "Altri accantonamenti", con conseguente peggioramento per pari valore del disavanzo di amministrazione.

Al riguardo, la Regione, a seguito di specifica richiesta istruttoria, ha comunicato di aver ritenuto di potersi avvalere della deroga prevista dall'art. 1, comma 2 del Dpcm. Ha dunque precisato di aver predisposto, nell'ambito della proposta di legge di terza variazione al bilancio di previsione 2023-2025, le opportune scritture contabili per la compensazione del contributo alla finanza pubblica tramite la corrispondente riduzione delle risorse statali dovute alla Regione ai sensi dell'art. 1, comma 866 della L. 208 del 2015 per il rinnovo del parco mezzi destinato al trasporto pubblico locale e regionale. Tuttavia, nel corso dell'iter di approvazione

¹²⁸ Deliberazione n. 21/SEAUT/2018/QMIG.

¹²⁹ Convertito, con modificazioni, dalla l. 27 novembre 2023, n. 170. Il comma 850 dell'art. 1 della l. n. 178/2020 era stato già oggetto di modifica da parte dall'art. 1, comma 556, lett. a), l. 30 dicembre 2021, n. 234.

¹³⁰ V. dpcm 4 ottobre 2023. Tale motivazione era deducibile dalla prima versione della norma.

del provvedimento di legge di variazione in Consiglio regionale, è pervenuta la nota del Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato con la quale è stato comunicato alla Regione Toscana il recupero del contributo 13,68 milioni a valere sulle risorse spettanti, per la mensilità di novembre 2023, a titolo di compartecipazione all’IVA-componente sanitaria, con impossibilità, come dichiarato dalla Regione stessa di operare le opportune rettifiche. Ha quindi provveduto ad iscrivere nel risultato di amministrazione 2023, uno specifico accantonamento di 13,68 milioni, che una volta applicato nel successivo bilancio 2024 permetterà la contabilizzazione dell’avvenuta compensazione del contributo alla finanza pubblica relativa all’anno 2023.

La Regione precisa, altresì che, qualora non avesse provveduto *“ad accantonare nel risultato di amministrazione 2023 l’importo di euro 13.676.823,93, la compensazione operata dallo Stato non sarebbe stata rappresentata a valere sull’esercizio 2023” ed avrebbe “chiuso il Rendiconto 2023 con un risultato di amministrazione più favorevole rispetto a quello effettivo”*.

Fa presente, inoltre, che alla data del 4 giugno 2024 il contributo previsto per l’anno 2024 è già stato versato al bilancio dello Stato.

9. Considerazioni conclusive

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 o alle maggiori spese della Regione che, viceversa, segna un ulteriore recupero della propria capacità di accertamento e di riscossione dei tributi.

Il significativo incremento dei valori riferiti ai principali tributi di pertinenza regionale, sia in termini di accertamento che di riscossione, garantisce una efficiente gestione di competenza della parte corrente che investe entrambi i perimetri del bilancio regionale, nonostante la riduzione dei trasferimenti statali.

A fronte del notevole aumento degli accertamenti rimangono invece particolarmente scarse le riscossioni delle entrate in conto capitale che risentono tuttavia delle dinamiche legate al finanziamento dei fondi del PNRR.

L’incremento degli impegni di parte corrente, in termini tuttavia inferiori rispetto ai corrispondenti accertamenti, determina il risultato positivo della gestione di competenza che contribuisce, anche in questo esercizio, alla riduzione del disavanzo di amministrazione.

Anche i pagamenti di parte corrente registrano un lieve aumento che tuttavia, in rapporto agli impegni, non riescono a contenere la formazione di residui passivi, soprattutto sul perimetro ordinario.

Bassa rimane invece l’incidenza dei pagamenti in conto capitale, nonostante l’aumento dei relativi impegni, a testimonianza di difficoltà nella gestione degli investimenti, soprattutto nel settore sanitario, che continua ad interessare la Regione, anche al netto delle procedure legate ai progetti del PNRR.

La gestione dei residui si chiude con un risultato positivo che concorre, assieme a quello sopra riferito della gestione di competenza, a migliorare il risultato generale dell'esercizio.

Si conferma per le posizioni passive, dopo la discontinuità del 2021, il trend di riduzione registrato negli ultimi anni e per le posizioni attive la tendenza all'incremento riscontrata nel 2021 e 2022.

Peggiorano sia la capacità di riscossione che la capacità di pagamento, dopo il miglioramento registrato sul 2022.

Restano elevati i residui anteriori al quinquennio, con posizioni attive risalenti addirittura a più di 20 anni fa che, soprattutto con riferimento a posizioni verso Stato ed enti pubblici, richiedono attente procedure di verifica della persistenza del titolo.

CAPITOLO IV

LA GESTIONE DI CASSA

Sommario: 1. Le risultanze della gestione di cassa. – 1.1 La liquidità del conto ordinario. – 1.2 La liquidità del conto sanitario. – 1.3 Reintegro disponibilità liquida della cassa sanitaria. Trasferimenti dal conto ordinario. – 2. La tempestività dei pagamenti. – 3. Il rimborso delle anticipazioni di liquidità erogate ai sensi del d.l. n. 35 del 2013. – 4. Analisi delle misure correttive adottate dalla Regione a seguito dei rilievi sulla gestione del 2022. – 5. Considerazioni conclusive.

1. Le risultanze della gestione di cassa

Alla chiusura dell'esercizio finanziario 2023, la gestione di cassa presenta un risultato positivo di 910,10 milioni, dato dal valore iniziale del fondo al 1° gennaio (1.283,60 milioni) incrementato delle riscossioni (14.033,05 milioni) e diminuito dei pagamenti effettuati nel corso dell'anno (14.406,55 milioni). I dati rilevati dal bilancio regionale coincidono con le risultanze del conto del Tesoriere, approvato per l'anno 2023 con d.g.r. n. 294 del 18 marzo 2024, nel rispetto delle disposizioni di cui all'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011¹³¹.

Tab. 1 - Risultanze di cassa al 31/12 - serie storica 2015-2023. (in milioni)

Anni	Fondo cassa iniziale (a)	Competenza (b)		Residui (c)		Totale (b+c)		Saldo cassa (a+b+c)
		Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti	
2015	247,84	8.760,76	8.607,76	1.474,78	1.614,96	10.235,54	10.222,73	260,66
2016	260,66	9.507,89	8.868,60	1.378,30	2.065,72	10.886,19	10.934,32	212,52
2017	212,52	9.535,42	9.620,65	2.399,67	2.252,13	11.935,09	11.872,79	274,82
2018	274,82	9.024,71	8.292,01	2.328,34	2.953,62	11.353,05	11.245,63	382,24
2019	382,24	10.178,23	9.294,12	2.194,10	2.541,66	12.372,33	11.835,78	918,79
2020	918,79	11.004,75	9.920,48	1.636,49	2.470,71	12.641,24	12.391,19	1.168,84
2021	1.168,84	10.869,28	9.851,55	1.134,10	1.697,14	12.003,38	11.548,69	1.623,53
2022	1.623,53	10.780,01	10.123,31	1.979,79	2.976,42	12.759,80	13.099,73	1.283,60
2023	1.283,60	12.718,82	12.170,70	1.314,22	2.235,85	14.033,04	14.406,55	910,10

Segue

Anni	Fondo cassa iniziale (a)	Saldi competenza (b)	Saldi residui (c)	Fondo cassa finale d=a+b+c
2015	247,84	153,00	-140,48	260,66
2016	260,66	639,29	-687,42	212,52
2017	212,52	-85,23	147,53	274,82
2018	274,82	732,7	-625,28	382,24
2019	382,24	884,1	-347,56	918,79
2020	918,79	1.084,26	-834,22	1.168,85
2021	1.168,84	1.017,73	-563,04	1.623,53
2022	1.623,53	656,70	- 996,63	1.283,60
2023	1.283,60	548,12	-921,63	910,10

Fonte: Corte dei conti su dati rendiconto Regione Toscana 2015/2022 e p.d.l. di rendiconto 2023 (n. 3/2024).

¹³¹ Allegato 4/2 "Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria", punto 11.11. Il conto del Tesoriere deve essere poi trasmesso alla Sezione giurisdizionale della Corte dei conti ai sensi dell'art. 2 della l. 14 gennaio 1994, n. 20 e degli artt. 13, 14 e 45 del r.d. 12 luglio 1934, n. 1214.

La disponibilità liquida a fine esercizio, di 910,10 milioni registra una riduzione di 373,50 milioni (-16,53%) rispetto al 2022, scendendo al di sotto del miliardo e riportandosi a valori analoghi a quelli realizzati nel 2019, precedenti al significativo incremento della giacenza riscontrato nel biennio 2020-2021.

Fig. 1 - Fondo cassa finale - serie storica 2019-2023.



Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto esercizi 2019/2022 e p.d.l. rendiconto 2023 (n. 3 del 2024).

La contrazione della liquidità dell'esercizio 2023 è determinata dai diversi risultati, in termini di cassa, della gestione di competenza e della gestione dei residui.

Il saldo di cassa della gestione di competenza si conferma positivo, registrando un avanzo di 548,12 milioni, dato dalla differenza tra le riscossioni (12.718,82 milioni) e i pagamenti (12.170,70 milioni), riferiti, rispettivamente, agli accertamenti e gli impegni dell'esercizio.

Tale valore risulta inferiore di 108,58 milioni (-16,7%) rispetto quello del 2022, a dimostrazione delle minori risorse trattenute nella cassa regionale nell'esercizio 2023 a vantaggio dei beneficiari dei pagamenti.

Il saldo della gestione residui si presenta, al contrario, negativo con un disavanzo di 921,63 milioni, a fronte di pagamenti su residui passivi (2.235,85 milioni), superiori alle riscossioni dei residui attivi (1.314,22 milioni). Il differenziale risulta in riduzione di 75 milioni (-7,5%), rispetto al dato del 2022 che si definiva in 996,63 milioni. Esso rimane tuttavia elevato se raffrontato alle risultanze del periodo 2015-2021¹³², a conferma della tendenza della Regione a velocizzare ed intensificare, a partire dal 2022, le liquidazioni sulle partite pregresse.

Come più volte rilevato da questa Sezione, la gestione finanziaria del bilancio regionale rimane caratterizzata, infatti, sulla consolidata prassi di slittare quote di pagamenti di competenza ad anni successivi, a fronte di risorse invece incassate sull'esercizio, le quali vanno ad incrementare le disponibilità annuali del fondo cassa finale. Tale *modus operandi* è facilmente riscontrabile nell'analisi dei saldi della gestione di cassa, costantemente positivi per la

¹³² Come evidente dalla tab. n. 1, nel periodo considerato - con la sola eccezione del 2018 che registrava un saldo della gestione residui di 834,22 milioni - i valori annuali risultavano nettamente inferiori, talvolta al di sotto dei 150 milioni come negli esercizi 2015 e 2017.

competenza¹³³ e negativi per la parte residui. La velocità di riscossione non appare pertanto in linea con quella dei pagamenti, venendosi a generare una elevata giacenza di liquidità a vantaggio della cassa regionale e a discapito dei soggetti beneficiari delle assegnazioni.

Inoltre, la persistente disponibilità di risorse liquide consente alla Regione di evitare, già da alcuni esercizi finanziari, di iscrivere in bilancio autorizzazioni all'anticipazione di tesoreria. Il fondo cassa è ritenuto infatti sufficientemente adeguato a sopperire ad eventuali necessità che possano presentarsi nel corso della gestione finanziaria annuale¹³⁴ e non superabili con scambi temporanei di liquidità tra il conto ordinario e il conto sanitario¹³⁵. Ai sensi dell'art. 21 del d.lgs. n. 118 del 2011, infatti, le riscossioni e le liquidazioni afferenti al comparto sanitario devono obbligatoriamente transitare per conti di tesoreria specifici diversi da quelli relativi al comparto ordinario, al fine di garantire la trasparenza e la tracciabilità dei flussi finanziari destinati al fabbisogno del Servizio sanitario regionale (SSR)¹³⁶.

Nel quinquennio 2018-2022 non si sono registrate movimentazioni tra i due conti, segno evidente che entrambe le gestioni sono riuscite a far fronte agli obblighi di pagamento con le risorse disponibili. Fattispecie che invece si presenta nell'esercizio 2023, nel quale sono contabilizzati in bilancio trasferimenti temporanei di liquidità dal conto sanitario al conto ordinario per 100 milioni, debitamente reintegrati nel corso dell'esercizio¹³⁷.

Le dinamiche e gli andamenti della gestione di cassa meglio si comprendono analizzando distintamente le risultanze del perimetro ordinario e di quello sanitario, in modo da ottenere un quadro accurato della tipologia delle risorse che caratterizzano la liquidità regionale.

¹³³ Il solo risultato negativo di competenza è stato registrato nell'esercizio 2017, la cui gestione è stata influenzata dalla reiscrizione in bilancio di una elevata mole di residui passivi perenti.

¹³⁴ A partire dall'esercizio 2020, la Regione non ha più ritenuto necessario iscrivere stanziamenti in entrata ed in spesa riferibili all'anticipazione di cassa, i quali costituiscono autorizzazioni a possibili contrazioni dell'anticipazione stessa, nel corso della gestione dell'esercizio di riferimento, nel caso si presentino esigenze di liquidità.

¹³⁵ Quest'ultima fattispecie è difatti prevista dall'ordinamento contabile al fine di sopperire ad eventuali temporanee carenze di liquidità nell'esercizio con disponibilità interne al bilancio prima di ricorrere ad aiuti esterni, come l'anticipazione di Tesoreria; vi è peraltro, conseguente obbligo a fine esercizio di provvedere al reintegro delle somme trasferite, così da non generare scoperti di cassa tra i due conti. La tracciabilità dei flussi finanziari tra di essi viene garantita attraverso l'istituzione di due coppie distinte di capitoli, in entrata ed in uscita, all'interno dei servizi in conto terzi. Perimetro ordinario: capitolo di entrata 61029 deputato a registrare anticipazioni temporanee dal conto sanitario al conto ordinario o le restituzioni delle anticipazioni percepite dal conto sanitario; capitolo di uscita 81023, deputato a registrare anticipazioni temporanee dal conto ordinario al conto sanitario o le restituzioni delle anticipazioni percepite dal conto sanitario. Perimetro sanitario: capitolo di entrata 61030, deputato a registrare anticipazioni temporanee dal conto ordinario al conto sanitario o le restituzioni delle anticipazioni percepite dal conto ordinario; capitolo di uscita 81024, deputato a registrare anticipazioni temporanee dal conto sanitario al conto ordinario o le restituzioni delle anticipazioni percepite dal conto ordinario.

¹³⁶ Anche ai fini della rilevazione Siope, prescritta dall'art. 28 della l. n. 289 del 2002 e art. 14 della l. n. 196 del 2009, le regioni sono identificate da distinti codici enti riguardanti la gestione sanitaria e quella ordinaria.

¹³⁷ In precedenti esercizi finanziari, come più volte rilevato dalla Sezione, frequente era l'utilizzo di giacenze presenti nel conto sanitario al fine di garantire il necessario flusso di liquidità al comparto ordinario che risultava sempre in maggiore sofferenza, provvedendo, tuttavia, al termine di ogni esercizio considerato, al loro corretto reintegro. Non sono mai stati registrati, infatti, scoperti di cassa tra i due conti.

1.1 La liquidità del conto ordinario

La liquidità disponibile sul conto ordinario al termine dell'esercizio 2023 ammonta a 665,85 milioni, con una riduzione di 521,21 milioni rispetto alla dotazione iniziale, a causa di maggiori pagamenti (3.224,70 milioni) rispetto alle riscossioni (2.703,49 milioni).

Sia il saldo di cassa della gestione di competenza c.d. pura (al netto del fondo cassa) sia il saldo della gestione residui registrano difatti valori negativi, con pagamenti superiori alle riscossioni, rispettivamente per 491,18 milioni e per 30,03 milioni. Si tratta di risultati paragonabili a quelli rilevati nel 2022, anno in cui per la prima volta si interrompe l'andamento riscontrato nei precedenti esercizi finanziari caratterizzato da saldi positivi per entrambe le gestioni.

In sede di controdeduzioni, la Regione, dopo avere osservato che una consistente giacenza di cassa a fine esercizio è indice di un positivo stato di salute finanziaria dell'ente, evidenzia come il miglioramento dei pagamenti abbia consentito di ridurre comunque l'ammontare anche per effetto dei trasferimenti alla cassa sanitaria.

Il risultato negativo della gestione di competenza, così come già verificatosi nel 2022¹³⁸, viene a determinarsi infatti in conseguenza del significativo trasferimento di liquidità (868,65 milioni) operato dalla Regione dal conto ordinario al conto sanitario, necessario per reintegrare quest'ultimo delle risorse liquide utilizzate per spese non finanziabili con Fondo sanitario che avrebbero dovuto gravare oltre che sulla competenza ordinaria anche sulla cassa, come si dirà più approfonditamente nel successivo paragrafo.

Nonostante i saldi negativi di entrambe le gestioni, la liquidità complessiva del perimetro ordinario si mantiene comunque elevata grazie all'apporto di una consistente dotazione iniziale di risorse (superiore al miliardo) derivanti dalle precedenti gestioni; considerato che gli introiti liquidi dell'anno influiscono solo per il 19,27 per cento sul totale complessivo degli incassi annuali, tale riserva consente al perimetro ordinario di rimanere determinante per l'apporto di risorse che garantisce alle casse regionali, con una incidenza sul totale del fondo cassa a fine esercizio pari al 73,16 per cento.

Tab. 2 - Saldo di cassa - conto ordinario - esercizio 2023. (in milioni)

Anno	Saldo cassa conto ordinario (O)	Competenza (O)	Residui (O)	Totale gestione ordinaria (O)	Totale gestione cassa (T=O+S)	% O/T
2023	Fondo cassa iniziale	1.187,05		1.187,05	1.283,60	92,48%
	Reversali riscosse	2.273,60	429,89	2.703,49	14.033,05	19,27%
	Mandati pagati	2.764,78	459,92	3.224,70	14.406,55	22,38%
	Saldo riscossioni/pagamenti	-491,18	-30,03	-521,21	-373,50	-3,12%
	Fondo cassa finale	695,87	-30,03	665,85	910,10	73,16%

Fonte: Corte dei conti su p.d.l. di rendiconto 2023 (n. 3 del 2024).

¹³⁸ Nell'esercizio 2022 sono state trasferire somme per 204 milioni dal conto ordinario a quello sanitario, necessarie al fine di reintegrare quest'ultimo delle risorse liquide utilizzate per spese non riconducibili ai LEA e finanziate, a livello di competenza, da entrate ordinarie regionali.

Tab. 3 - Saldo di cassa – conto ordinario – serie storica 2019-2022.

(in milioni)

Anno	Saldo cassa conto ordinario (O)	Competenza (O)	Residui (O)	Totale gestione ordinaria (O)	Totale gestione cassa (T=O+S)	% O/T
2022	Fondo cassa iniziale	1.215,30	-	1.215,30	1.623,53	74,85%
	Reversali rimosse	2.020,15	483,16	2.503,30	12.759,80	19,62%
	Mandati pagati	2.041,08	490,47	2.531,55	13.099,73	19,32%
	Saldo riscossioni/pagamenti	-20,93	-7,31	-28,24	-339,93	8,31%
	Fondo cassa finale	1.194,37	- 7,31	1.187,06	1.283,60	92,48%
2021	Fondo cassa iniziale	854,75	-	854,75	1.168,84	73,13%
	Reversali rimosse	2.252,23	437,69	2.689,92	12.003,37	22,41%
	Mandati pagati	1.945,99	383,38	2.329,37	11.548,69	20,17%
	Saldo riscossioni/pagamenti	306,23	54,31	360,54	454,68	79,30%
	Fondo cassa finale	1.160,99	54,31	1.215,30	1.623,53	74,86%
2020	Fondo cassa iniziale	543,39	-	543,39	918,79	59,14%
	Reversali rimosse	2.072,05	450,96	2.523,01	12.641,25	19,96%
	Mandati pagati	1.791,56	420,09	2.211,65	12.391,19	17,85%
	Saldo riscossioni/pagamenti	280,49	30,87	311,36	250,06	124,52%
	Fondo cassa finale	854,75	30,87	854,75	1.168,84	73,13%
2019	Fondo cassa iniziale	274,38	-	274,38	382,24	71,78%
	Reversali rimosse	2.006,91	546,30	2.553,21	11.695,54	21,83%
	Mandati pagati	1.869,11	415,09	2.284,19	11.158,99	20,47%
	Saldo Riscossioni/pagamenti	137,80	131,21	269,02	536,55	50,14%
	Fondo cassa finale	412,18	131,21	543,39	918,79	59,14%

Fonte: Corte dei conti su dati rendiconto Regione Toscana es. 2019/2022.

1.2 La liquidità del conto sanitario

La liquidità disponibile sul conto sanitario al termine dell'esercizio 2023 ammonta a 244,25 milioni, in aumento di 147,70 milioni rispetto alla dotazione iniziale, a causa di riscossioni (11.329,55 milioni) superiori ai pagamenti (11.181,85 milioni).

Tab. 4 - Saldo di cassa – conto sanitario – esercizio 2023.

(in milioni)

Anno	Saldo cassa conto sanitario (S)	Competenza (S)	Residui (S)	Totale gestione sanitaria (S)	Totale gestione cassa (T=O+S)	% S/T
2023	Fondo cassa iniziale	96,55		96,55	1.283,61	7,52%
	Reversali rimosse	10.445,22	884,33	11.329,55	14.033,05	80,73%
	Mandati pagati	9.405,92	1.775,94	11.181,85	14.406,55	77,62%
	Saldo riscossioni/pagamenti	1.039,31	- 891,60	147,70	- 373,51	- 39,54%
	Fondo cassa finale	1.135,85	- 891,60	244,25	910,10	26,84%

Fonte: Corte dei conti su p.d.l. di rendiconto 2023 (n. 3/2024).

Tab. 5 - Saldo di cassa – conto sanitario – serie storica 2019-2022.

(in milioni)

Anno	Saldo cassa	Competenza	Residui	Totale gestione sanitaria (S)	Totale cassa (TC=S+O)	% S/T
2022	Fondo cassa iniziale	408,23		408,23	1.623,53	25,14
	Reversali riscosse	8.759,86	1.496,63	10.256,49	12.759,80	80,38
	Mandati pagati	8.082,22	2.485,95	10.568,17	13.099,73	80,67
	Saldo riscossioni/pagamenti	677,64	- 989,32	- 311,68	- 339,93	91,69
	Fondo cassa finale	1.085,87	- 989,32	96,55	1.283,60	7,52
2021	Fondo cassa iniziale	314,09	-	314,09	1.168,84	26,87
	Reversali riscosse	8.617,05	696,40	9.313,45	12.003,37	77,59
	Mandati pagati	7.905,55	1.313,76	9.219,32	11.548,69	79,83
	Saldo riscossioni/pagamenti	711,50	-617,36	94,14	454,68	20,70
	Fondo cassa finale	1.025,59	-617,36	408,23	1.623,53	25,14
2020	Fondo cassa iniziale	375,40	-	375,40	918,79	11,74
	Reversali riscosse	8.932,70	1.185,53	10.118,23	12.641,25	77,68
	Mandati pagati	8.128,92	2.050,62	10.179,54	12.391,19	77,08
	Saldo riscossioni/pagamenti	803,78	-865,08	-61,30	250,06	106,99
	Fondo cassa finale	375,40	-865,08	314,09	1.168,84	26,87
2019	Fondo cassa iniziale	107,86	-	107,86	382,24	28,22
	Reversali riscosse	8.171,32	1.647,80	9.819,12	11.695,54	83,96
	Mandati pagati	7.425,02	2.126,57	9.551,59	11.158,99	85,60
	Saldo riscossioni/pagamenti	746,30	-478,77	267,53	536,55	49,86
	Fondo cassa finale	854,16	-478,77	375,40	918,79	40,86

Fonte: Corte dei conti su dati rendiconto Regione Toscana es. 2019/2022.

Le maggiori riscossioni, che influiscono sul totale complessivo degli incassi per l'80,73 per cento, determinano per il perimetro sanitario un'incidenza sul totale del fondo cassa finale del 26,84 per cento, in deciso aumento rispetto all'esiguità del valore riferito alla dotazione iniziale (7,52 per cento).

La gestione di competenza c.d. pura (al netto del fondo cassa iniziale) chiude con un saldo positivo, conseguente a maggiori riscossioni (10.445,22) rispetto ai pagamenti (9.405,92). Si genera, infatti, per la cassa sanitaria un apporto di nuova liquidità superiore al miliardo (1.039,31 milioni).

Determinante in tal senso è stato l'afflusso di risorse di natura ordinaria (868,65 milioni) volte a reintegrare il perimetro sanitario della liquidità utilizzata per spesa non destinata al finanziamento dei LEA e a mancati ripiani dei disavanzi sanitari pregressi: al netto di tale introito, il saldo differenziale tra riscossioni e pagamenti sarebbe stato di soli 170,65 milioni. Si tratta, pertanto, di somme liquide rientrate correttamente nella disponibilità del conto sanitario e utilizzate dalla Regione, sotto forma di pagamenti in conto residui, per ristorare gli enti sanitari delle somme non debitamente trasferite in anni precedenti. Si rinvia al successivo paragrafo per l'analisi di dettaglio dell'operazione.

Il consistente apporto di risorse liquide della gestione di competenza è in larga misura assorbito dal saldo negativo della gestione residui pari a -891,60 milioni, con maggiori pagamenti (1.775,94 milioni) rispetto alle riscossioni (884,33 milioni). La Regione ha pertanto utilizzato la liquidità acquisita dalla cassa ordinaria per smaltire posizioni residuali pregresse e

ristorare gli enti sanitari dei mancati pagamenti¹³⁹. Come anticipato, infatti, già a partire dall'esercizio 2022, proprio in dipendenza dei riversamenti tra i due conti, l'Amministrazione ha adottato una politica di velocizzazione dei pagamenti sulle partite pregresse come largamente sollecitato dalla Sezione nel corso degli esercizi oggetto di giudizio di parificazione.

Questa Sezione ha, infatti, sempre stigmatizzato la prassi adottata dall'Amministrazione regionale nella gestione delle risorse del Fondo sanitario regionale (FSR) e, in particolare, la ritardata ripartizione ed erogazione delle stesse agli enti del SSR, spesso costretti a ricorrere ad anticipazioni di tesoreria per garantire i pagamenti.

La Regione, infatti, non provvede ad erogare agli enti sanitari entro fine esercizio tutte le somme incassate sul fondo sanitario con pagamenti corrispondenti agli accertamenti di competenza. Al contrario quote di competenza del suddetto fondo rimangono a carico del bilancio per essere trasferite agli enti solo in esercizi successivi, una volta definito il programma di spesa e individuato il creditore, con pagamenti in conto residui. Tale modo di procedere presuppone, l'assunzione a fine esercizio di impegni c.d. generici o "*ex lege*", anche in assenza di una obbligazione giuridicamente perfezionata, al fine di non violare le regole della perimetrazione contabile (art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011) che impongono correlati e integrali accertamenti e impegni delle entrate del Fondo sanitario indistinto e delle spese con esso finanziate.

La Sezione apprende comunque con favore della riduzione, nell'esercizio 2023, della quota di tali impegni che scendono a 142 milioni rispetto al valore di 271,08 milioni del 2022, come comunicato nell'informativa trasmessa dalla Regione sulle misure correttive adottate in materia a seguito del giudizio di parificazione dell'esercizio 2022.

L'analisi sui valori di cassa dell'esercizio 2023 rileva altresì una velocità anche nel recupero da parte dello Stato dell'anticipazione trasferita ai sensi dell'art. 1, comma 796, lett. d) della l. n. 296 del 2006 e dell'art. 77-*quater* del d.l. n. 112 del 2008¹⁴⁰. Tale anticipazione, infatti, è diretta ad assicurare alle regioni, e indirettamente agli enti del sistema sanitario regionale, un flusso di liquidità stabile attraverso anticipazioni mensili volte a garantire il finanziamento della spesa connessa ai servizi sanitari. In base alle disposizioni citate, l'entità mensile di dette anticipazioni viene determinata al netto delle somme mensilmente riversate alle regioni a titolo di entrate deputate al finanziamento della spesa sanitaria (Irap e addizionale regionale all'Irpef per le quote non direttamente manovrabili dalle regioni, compartecipazione all'Iva e fondo di garanzia interregionale). Le somme in tal modo erogate vengono successivamente restituite dalla Regione allo Stato mediante compensazione con le risorse che lo Stato stesso deve versare all'ente regionale, in particolare a titolo compartecipazione Iva e fondo di garanzia; compensazione che spiega il disallineamento tra anticipazione riscossa e rimborso allo Stato. A fronte di accertamenti e impegni di egual consistenza si registrano, difatti, annualmente riscossioni per l'intero ammontare della somma anticipata dallo Stato e minori

¹³⁹ Le erogazioni straordinarie cd. integrative previste dalla d.g.r. n. 1226 del 2012 quale forma di erogazione di liquidità a valere sul conto residui nel 2023 raggiungono per la prima volta dal 2014 un valore superiore al miliardo (1.337,50 milioni).

¹⁴⁰ L'anticipazione sanitaria trova allocazione contabile nell'ambito dei servizi in conto terzi, per espressa previsione normativa contenuta nel punto 7.1 del principio contabile applicato alla contabilità finanziaria, in deroga alla classificazione generale riguardante le partite di giro.

liquidazioni per i rimborsi, venendosi a generare pertanto una mole costante di residui passivi di competenza.

Come emerge dalla tabella seguente, la formazione di residui passivi connessi alla mancata restituzione/regolazione dell'anticipazione sanitaria si presenta come un fenomeno avente carattere di stabilità per l'ente regionale, imputabile proprio allo sfasamento temporale che intercorre tra l'erogazione dell'anticipazione e le richieste di rimborso, a titolo di compensazione, avanzate dallo Stato. Appare tuttavia evidente come l'ammontare di tali residui si stia progressivamente riducendo, avvicinando il momento dell'introito liquido per la Regione a quello della restituzione allo Stato.

Nel 2023, in particolare, i pagamenti di 1.096,81 rispetto agli impegni di 1.227,49 milioni (equivalenti agli accertamenti e alle riscossioni), hanno determinato la produzione di residui passivi per 130,68 milioni contro i 341,68 della gestione del 2022 e i 502,23 della gestione 2021.

In conseguenza di tali dinamiche i residui totali, corrispondenti alle posizioni ancora da regolare, passano da 918,58 milioni del 2022 a 576,91 milioni del 2023.

Tab. 6 - Anticipazione sanitaria trasferita dallo Stato – serie storica 2018-2023. (in milioni)

Anno	Entrate			Spese						
	Accertamenti	Riscossioni	Residui attivi	Impegni	Pagamenti	Residui passivi	Residui iniziali	Liquidazioni su residui	Residui da residui	Residui totali
2018	1.006,16	1.006,16	0,00	1.006,16	0	1.006,16	2.773,73	1.087,65	1.686,08	2.692,24
2019	1.029,07	1.029,07	0,00	1.029,07	449,44	579,63	2.692,24	1.109,18	1.583,06	2.162,69
2020	1.639,88	1.639,88	0,00	1.639,88	929,93	709,95	2.162,69	918,57	1.244,12	1.954,58
2021	952,45	952,45	0,00	952,45	450,12	502,33	1.954,08	536,82	1.417,26	1.919,58
2022	1.063,64	1.063,64	0,00	1.063,64	721,96	341,68	1.919,58	1.342,67	576,91	918,58
2023	1.227,49	1.227,49	0,00	1.227,49	1.096,81	130,68	918,58	341,67	341,67	576,91

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto esercizi 2018-2023 e p.d.l. di rendiconto 2023 (n. 3/2024).

1.3 Reintegro disponibilità liquida della cassa sanitaria. Trasferimenti dal conto ordinario

I dati esaminati sulle risultanze di cassa confermano che l'ingente giacenza di liquidità che ormai da diversi anni la Regione continua a registrare a fine esercizio è in gran parte determinata dal valore della cassa ordinaria, che fino al 2022 presentava importi superiori al miliardo.

Una consistenza così elevata può trovare parziale spiegazione negli effetti che si sono prodotti - e continuano in parte a prodursi - sulla liquidità dei due conti in conseguenza della gestione finanziaria e contabile delle entrate e delle spese nei due perimetri in cui si articola il bilancio regionale.

Vi sono infatti delle spese, impegnate sul perimetro sanitario in ragione della loro natura, la cui copertura finanziaria non è tuttavia demandata al Fondo sanitario (in quanto spese non riconducibili all'erogazione dei LEA), bensì a risorse regionali aggiuntive, accertate e riscosse sul perimetro ordinario. È del tutto evidente che tali risorse, se non trasferite alla cassa sanitaria per i relativi pagamenti, rimangono ad esclusivo vantaggio della liquidità ordinaria.

È questo il caso, in particolare, dei contributi per il ripiano delle perdite annuali del SSR, i quali, ai sensi del d.lgs. n. 118 del 2011, devono necessariamente essere finanziati da entrate ordinarie. Tali contributi, nel quinquennio 2019-2023 hanno raggiunto complessivamente i 406,74 milioni e sono stati pagati, in prima istanza, con le disponibilità del conto sanitario.

Altra fattispecie riguarda le spese conseguenti al pagamento da parte della Regione della rata annuale (8,82 milioni) del programma di ripiano delle perdite registrate dal servizio sanitario regionale per la mancata sterilizzazione degli ammortamenti a seguito del passaggio al nuovo ordinamento contabile, previsto dall'art. 18 della l.r. n. 19 del 2019, che per l'appunto ne attribuisce la copertura finanziaria a entrate ordinarie. Tale spesa, nel solo esercizio 2019, essendo perimetrata come ordinaria, è stata liquidata attingendo dal conto ordinario; a partire dall'esercizio 2020, essendo stata inserita nel perimetro delle spese sanitarie, è stata liquidata con risorse distratte dal conto sanitario per un ammontare complessivo di 35,3 milioni.

In tali situazioni, le entrate ordinarie, essendo fonte di copertura di spese sanitarie, devono obbligatoriamente alimentarne la relativa cassa per i pagamenti, i quali, in caso contrario, saranno sottratti dalla liquidità destinata alla prestazione dei LEA.

Così come nel tempo la cassa sanitaria è stata erosa in conseguenza del pagamento, con risorse sanitarie, del disavanzo da debito autorizzato e non contratto (DANC) a cui la Regione ha fatto ricorso dal 2012 al 2015 per il finanziamento di investimenti sanitari, senza che, nel tempo, ad eccezione del solo esercizio 2012, si siano registrati apporti di liquidità dal conto ordinario in grado di reintegrare le somme utilizzate.

L'analisi eseguita da questa Sezione sull'impiego che la Regione ha fatto di tale istituto, con il conseguente squilibrio provocato nel perimetro sanitario, ha reso evidente, al contrario, come la cassa ordinaria si sia avvantaggiata nel corso del tempo di risorse che sarebbero dovute ritornare tempestivamente nella disponibilità della cassa sanitaria. Il che trova anche conferma dall'analisi dell'evoluzione della cassa ordinaria che, come dimostrato nelle precedenti tabelle, registra costantemente ingenti saldi positivi di competenza solo in parte compensati dai saldi negativi dei flussi sui residui.

Si rinvia al capitolo sull'indebitamento per l'esposizione dei motivi per cui il DANC, nell'utilizzo che ne ha fatto la Regione, debba ritenersi incompatibile con i principi di rilevanza costituzionale della perimetrazione sanitaria.

In questa sede si circoscrive l'analisi alle sole conseguenze incidenti sulle dinamiche di cassa. È difatti assodato che il finanziamento degli investimenti, per effetto dei pagamenti eseguiti prevalentemente con la cassa sanitaria (dato il carattere sostanzialmente vincolato di quest'ultima), è stato di fatto sostenuto con disponibilità liquide destinate all'erogazione dei LEA e a spese sanitarie di altra natura, mentre le entrate derivanti dai saldi di competenza che avrebbero dovuto assicurarne il finanziamento sono rimaste ad esclusivo vantaggio della cassa ordinaria.

A fronte dell'autorizzazione all'indebitamento disposta con il bilancio di previsione, il sistema del DANC consente, infatti, 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 per finanziare investimenti sia di natura ordinaria sia di natura sanitaria, avvalendosi proprio dei saldi positivi di parte corrente successivamente prodotti per il ripiano del disavanzo di amministrazione, passato da 2 miliardi e oltre nel 2015 ai 614,95 milioni del 2023.

La scomposizione del risultato di amministrazione tra parte ordinaria e parte sanitaria effettuata dalla Sezione in sede di attività di analisi propedeutica al giudizio di parificazione dell'esercizio 2022 ha, tuttavia, rivelato che l'intero disavanzo gravava sul perimetro sanitario e che esso era rimasto pressoché immutato nel tempo rispetto all'originaria iscrizione degli impegni finanziati dal DANC, tanto da presentare nel 2022 un saldo negativo di 956,52 milioni in corrispondenza del risultato formale (lett. A) e di 1.549,60 milioni in corrispondenza del risultato sostanziale (lett. E).

Si è pertanto ritenuto che la Regione avesse provveduto al pagamento degli impegni e residui passivi inizialmente finanziati con il DANC con la disponibilità della cassa sanitaria senza trasferire al perimetro sanitario gli effetti utili dei saldi di parte corrente che si producevano necessariamente sul perimetro ordinario, l'unico dove possono manifestarsi entrate libere e che presenta stabilmente un risultato positivo.

La Regione ha in effetti confermato in corso di istruttoria che, al 31 dicembre 2022, rispetto a impegni finanziati da DANC iscritti nel perimetro sanitario nel periodo 2012-2015 per 952,40 milioni, risultavano eseguiti pagamenti a valere sulla cassa sanitaria per 818,11 milioni, con una mole di residui passivi ancora da liquidare pari a 134,28 milioni. Rispetto all'ammontare dei pagamenti, solo 161,09 milioni sono stati trasferiti (nel 2012) dalla cassa ordinaria allo scopo di reintegro della liquidità sanitaria; la restante quota pari a 657,03 risultava ancora in attesa di riversamenti.

Le analisi e le considerazioni sopra svolte avevano quindi dimostrato l'esistenza di uno squilibrio nella giacenza tra le due casse con conseguente saldo negativo della gestione sanitaria in disaccordo con le regole della perimetrazione di cui al d.gs n. 118 del 2011.

Tale criticità può essere superata solo attraverso un trasferimento di liquidità tra i due conti ordinario e sanitario, con un passaggio da registrarsi contabilmente nell'ambito dei servizi in conto terzi tramite coppie di capitoli¹⁴¹ appositamente previste per garantire lo scambio definitivo di somme tra i due perimetri e assicurare, in questo modo, la copertura di spese sanitarie con entrate ordinarie non solo in termini di competenza ma anche di cassa. Fino all'esercizio 2021, tuttavia, nonostante i soprindicati pagamenti avvenuti sul conto sanitario, non sono stati registrati nel bilancio regionale movimenti tra i due conti se non per regolazioni meramente contabili.

Solo a partire dall'esercizio 2022 la Regione ha provveduto ad un primo riversamento di liquidità dal conto ordinario al conto sanitario per 204,23 milioni volto a reintegrare quest'ultimo delle somme utilizzate (o da utilizzare) per il pagamento di quota contributi per il ripiano delle perdite del SSR registrate nel bilancio degli esercizi 2021 e 2022, pregresso (cap. 24447/U) ed emergente (cap. 24548/U).

¹⁴¹ Si tratta dei capitoli di entrata 61031 e di spesa 81026 per il perimetro sanitario e dei capitoli di entrata 61032 e di spesa 81025 per il perimetro ordinario.

Prendendo atto positivamente di tale operazione, nell'ambito della Relazione allegata alla parifica del rendiconto 2022, questa Sezione ha quindi invitato la Regione a provvedere a ripristinare la dotazione effettiva della cassa sanitaria anche dei pagamenti ivi effettuati su spese di investimento finanziate dal DANC, per un ammontare quantificato in 657,03 milioni. In sede di controdeduzioni la Regione comunicava che, con mandato n. 28800 del 7 luglio 2023, era stato 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.

Il trasferimento ha trovato riscontro in sede di analisi del bilancio dell'esercizio 2023, dove risultano registrati trasferimenti di liquidità dal conto ordinario al conto sanitario per 868,65 milioni, di cui 660 milioni proprio per il ristoro della cassa sanitaria dei pagamenti sostenuti per investimenti sanitari finanziati a DANC (peraltro in misura maggiore, per 2,97 milioni¹⁴², rispetto a quanto originariamente calcolato con conseguente ulteriore riduzione dei residui passivi da 134,28 a 131,31 milioni).

A fronte di tale consistente "scambio" di liquidità, l'intero ammontare dei pagamenti (818,11 milioni) effettuati dalla Regione rispetto al totale degli impegni finanziati da DANC iscritti nel perimetro sanitario nel periodo 2012-2015 (952,40 milioni) risulta interamente liquidato con risorse ordinarie, attraverso i riversamenti di cassa al conto sanitario registrati nell'esercizio 2012 (161,09 milioni) e nell'esercizio 2023 (660 milioni). La situazione al 31 dicembre 2023 registra poi ulteriori pagamenti su detti impegni a valere sulla cassa sanitaria per 37,24 milioni¹⁴³ che la Regione, in sede di risposta istruttoria, ha comunicato di aver provveduto a reintegrare con trasferimenti dal conto ordinario nel corso dell'esercizio 2024 (mandato n. 15827 del 15 aprile 2024). Tali pagamenti hanno dunque portato i residui su impegni ancora da liquidare a 94,07 milioni.

L'ulteriore quota (208,65 milioni) degli 868,65 milioni trasferiti dal conto ordinario a quello sanitario nell'esercizio 2023 ha riguardato in larga misura il ristoro dei pagamenti per contributi regionali di ripiano del disavanzo sanitario per complessivi 161,71 milioni. Si tratta di contributi afferenti alle annualità 2021, 2022 e 2023 riferiti al finanziamento del disavanzo sanitario pregresso (46,92 milioni), del disavanzo sanitario emergente (13,5 milioni) e della quota di disavanzo generatosi nella gestione dell'esercizio 2020 in conseguenza dell'emergenza sanitaria da Covid 19 coperto con una quota parte di avanzo "svincolato" dall'originaria destinazione ai sensi dell'art. 109, comma 1-ter, del d.l. n. 18 del 2020 (101,29 milioni).

Si riscontra altresì l'avvenuto reintegro della liquidità sanitaria anche dell'ammontare di 46,94 milioni riferito al pagamento delle spese di ammortamento dei mutui contratti dalla Regione e imputati al perimetro sanitario, che la Sezione in sede di parificazione del rendiconto del precedente esercizio finanziario 2022 ha ritenuto non finanziabili con il Fondo sanitario regionale, richiedendo l'accantonamento di una somma a ristoro di pari importo nel risultato di amministrazione dell'esercizio.

¹⁴² Il differenziale (2,97 milioni) va a diminuire la quota dei residui passivi per investimenti finanziati da DANC (134,28 milioni); in tal modo, la Regione dovrà provvedere al trasferimento di liquidità dal conto ordinario al conto sanitario per 131,31 milioni.

¹⁴³ Tali pagamenti hanno portato i residui su impegni DANC ancora da pagare da 131,31 milioni a 94,07 milioni.

La Regione, in sede di approvazione con legge del rendiconto 2022, ha provveduto ad iscrivere tra i fondi accantonati del risultato di amministrazione, nel perimetro ordinario, la somma richiesta; con la legge di assestamento del bilancio 2023 ha quindi applicato tale quota di avanzo per il finanziamento del capitolo di spesa 13303 “Risorse regionali per reintegro fondi destinati agli enti del servizio sanitario regionale”, impegnato e liquidato per la cifra di 46,94 milioni, cui ha fatto seguito un trasferimento di liquidità di pari importo dal conto ordinario al conto sanitario.

Tab. 7 - Trasferimenti di liquidità dal conto ordinario al conto sanitario - biennio 2022/2023. (in euro)

Esercizio di accertamento e impegno dei trasferimenti di liquidità nel c/terzi	Cap. conto terzi	Importo trasferimenti di liquidità accertati e impegnati nel c/terzi	Impegni di spesa sanitaria coperti da risorse ordinarie e liquidati a valere sul conto sanitario per cui è stato effettuato il trasferimento di liquidità			
			Cap/U	Descrizione capitolo di spesa	Anno di impegno spesa	Importo Impegno spesa
2022	cap.81025 uscita ordinaria cap. 61031 entrata sanitaria	204.234.308	24548	Integrazione trasferimenti agli enti del SSR	2021	73.000.000
			24447	Ripiano disavanzi sanitari relativi ad esercizi pregressi	2022	118.934.308
			24548	Integrazione trasferimenti agli enti del SSR	2022	12.300.000
			Totale contributi per ripiano disavanzi sanitari			204.234.308
2023	cap.81025 uscita ordinaria cap. 61031 entrata sanitaria	868.655.607	24447	Ripiano disavanzi sanitari relativi ad esercizi pregressi	2023	46.919.714
			24548	Integrazione trasferimenti agli enti del SSR	2023	13.500.000
			24594	Covid 19 - assegnazione straordinaria alle aziende sanitarie di fondi statali recuperati a copertura disavanzi sanitari*	2021/2022	100.000.000
					2021/2022	1.291.948
			Totale contributi per ripiano disavanzi sanitari			161.711.662
			13303	Risorse regionali per reintegro fondi destinati agli enti del servizio sanitario regionale	2023	46.943.944
			cap. vari	Ristoro pagamenti sostenuti per investimenti sanitari finanziati a DANC come richiesto da Sezione in sede di parifica rendiconto 2022	esercizi antecedenti al 2023	660.000.000
Totale trasferimenti liquidità biennio 2022/2023 di cui:		1.072.889.915	Totale impegni di spesa sanitaria coperti da risorse e finanziati a valere sul conto sanitario			1.072.889.915
per contributi ripiano disavanzi sanitari		365.945.970	Totale impegni per ripiano disavanzi sanitari soggetti a trasferimento di liquidità			365.945.970

Fonte: Corte dei conti su dati trasmessi da Regione Toscana per esercizio 2022 e su p.d.l. rendiconto 2023 (n. 3/2024).

A seguito di tali riversamenti di liquidità, che hanno visto una movimentazione complessiva nel biennio 2022/2023 per più di un miliardo di risorse dal conto ordinario a quello sanitario, è stato chiesto alla Regione, in sede istruttoria, di precisare l'ammontare delle somme ancora da trasferire al 31.12.2023, definito dalla stessa in 267,26 milioni, di cui 131,31 milioni corrispondenti ai residui passivi ancora da pagare per investimenti sanitari del periodo 2012-2015 originariamente finanziati da DANC (al netto della quota già trasferita nell'esercizio

2023¹⁴⁴) e 135,95 milioni riferiti a spese sanitarie del periodo 2019-2023 finanziate con risorse ordinarie solo a livello di competenza e non anche di cassa.

Tab. 8 - *Deficit di liquidità sanitaria da reintegrare con liquidità ordinaria.* (in euro)

Attivo perimetro sanitario	Importo	Passivo perimetro sanitario	Importo
cassa sanitaria al 31 dicembre 2023	244.248.959,75		
residui attivi competenza	1.219.098.071,70	residui passivi competenza	1.535.271.290,64
residui attivi da residui	1.434.637.000,39	residui passivi da residui	1.584.696.338,06
		residui perenti al 31 dicembre 2023	13.356.383,40
		Avanzo vincolato applicabile in sanità (al netto quota finanziamento perenti)	31.923.698,75
Totale attivo (a)	2.897.984.031,84	Totale passivo (b)	3.165.247.710,85
Totale deficit di liquidità del perimetro sanitario al 31.12.2023 (a-b) da reintegrare con risorse liquide del perimetro sanitario di cui:			267.263.679,01
<i>Spese investimento finanziate da DANC esercizi pregressi fino al 2015</i>			<i>131.313.110,54</i>
<i>Squilibrio 2019/2023 non trasferito al 31.12.2023</i>			<i>135.950.568,47</i>

Fonte: Corte dei conti su dati Regione Toscana (nota prot. n. 3633/2024) e p.d.l. di rendiconto 2023 (n. 3/2024)

Più nel dettaglio nei 135,95 milioni ancora da trasferire al 31 dicembre 2023 sono comprese: le somme già anticipate dal conto sanitario per il finanziamento delle perdite del SSR (40,8 milioni) riferite agli esercizi 2019 e 2020 e per il reintegro del patrimonio netto delle aziende sanitarie (35,28 milioni) degli esercizi 2020-2023 nonché le somme corrispondenti all'avanzo sanitario iscritto tra i fondi vincolati del risultato di amministrazione 2023¹⁴⁵ (31,92 milioni), ai residui perenti sanitari non pagati al 31 dicembre 2023 (13,36 milioni) ed alle altre spese finanziate da risorse ordinarie per un totale di 14,59 milioni.

¹⁴⁴ Si rammenta che tale valore si è determinato riducendo l'ammontare dei residui passivi per investimenti finanziati da DANC (134,28 milioni) della quota pari a 2,97 milioni derivante da maggiori riversamenti registrati nell'esercizio 2023 (660 milioni) rispetto alla quota effettivamente necessaria (657,03 milioni).

¹⁴⁵ Sui dubbi in ordine alla sussistenza in bilancio di avanzo derivante dalla gestione sanitaria, si rinvia al capitolo sulla gestione sanitaria.

Tab. 9 - Deficit di liquidità sanitaria. Spese sanitarie da reintegrare con liquidità ordinaria. (in euro)

Esercizio	Cap/U	Descrizione capitoli di spesa finanziati con risorse ordinarie per cui non è stato registrato il trasferimento di liquidità dal conto ordinario	Importo
2019	24548	Integrazione trasferimenti agli enti del SSR	14.500.000
	24447	Ripiano disavanzi sanitari relativi ad esercizi pregressi	15.000.000
	cap. vari	spese varie	3.550.000
	Totale spese esercizio 2019		33.050.000
2020	24548	Integrazione trasferimenti agli enti del SSR	10.300.000
	24447	Ripiano disavanzi sanitari relativi ad esercizi pregressi	1.000.000
	24540	Reintegro del patrimonio netto aziende sanitarie anni dal 2001 al 2011	8.820.000
	24118	Realizzazione di infrastrutture nell'ambito del sistema sanitario regionale	1.080.000
	Totale spese esercizio 2020		21.200.000
2021	24540	Reintegro del patrimonio netto aziende sanitarie anni dal 2001 al 2011	8.820.000
	24118	Realizzazione di infrastrutture nell'ambito del sistema sanitario regionale	0
	24134	Fondi destinati alle aziende Usl della Toscana per l'erogazione degli indennizzi dovuti ai sensi della legge 210/1992	1.200.000
	26217	Attività di formazione nell'ambito dell'organizzazione e gestione dei servizi socio-sanitari - fondi regionali	30.000
	72058	Oneri per la riscossione delle entrate extratributarie a favore degli agenti della riscossione - conto sanitario	1.000
	72059	Abbuoni e arrotondamenti passivi - conto sanitario	0
	Totale spese esercizio 2021		10.051.000
2022	24540	Reintegro del patrimonio netto aziende sanitarie anni dal 2001 al 2011	8.820.000
	24134	Fondi destinati alle aziende Usl della Toscana per l'erogazione degli indennizzi dovuti ai sensi della legge 210/1992	1.200.000
	24539	Spese per sentenza direzione sanità welfare e coesione sociale	1.500.000
	26217	Attività di formazione nell'ambito dell'organizzazione e gestione dei servizi socio-sanitari - fondi regionali	10.000
	72058	Oneri per la riscossione delle entrate extratributarie a favore degli agenti della riscossione - conto sanitario	1.000
	Totale spese esercizio 2022		11.531.000
2023	24540	Reintegro del patrimonio netto aziende sanitarie anni dal 2001 al 2011	8.820.000
	24134	Fondi destinati alle aziende Usl della Toscana per l'erogazione degli indennizzi dovuti ai sensi della legge 210/1992	1.200.000
	24601*	Restituzione e rimborsi quote indebite ed inesigibili di entrate e proventi relativi all'accreditamento e all'autorizzazione delle strutture sanitarie - rimborsi di parte corrente a privati	5.000
	24668*	Contributi straordinari cure di estetica oncologica a favore di cittadini con patologie oncologiche	500.000
	24669	Contributo straordinario progetto cani da allerta medica per pazienti affetti da diabete	250.000
	26217*	Attività di formazione per organizzazione e gestione dei servizi socio sanitari - fondi regionali	10.000
	71204*	IRAP dovuta dalla Regione per tutti i rapporti intrattenuti diversi da quelli di lavoro dipendente/conti sanitari	5.000
	72058	Oneri per riscossione entrate extratributarie a favore di agenti della riscossione - conto sanitario	1.000
	72059*	Abbuoni e arrotondamenti passivi - conto sanitario	500
	Totale spese esercizio 2023		10.791.500
2023	capitoli vari	Avanzo sanitario non utilizzato al 31 dicembre 23	31.923.699
2023	capitoli vari	Residui perenti non pagati al 31 dicembre 2023	13.356.383
		Squilibrio residuo da esercizi pregressi, determinato quale saldo residuo	4.046.986
Totale complessivo spese sanitarie finanziate da risorse ordinarie ancora da trasferire di cui:			135.950.568
Contributi per disavanzo sanitario			40.800.000
Reintegro del patrimonio netto aziende sanitarie anni dal 2001 al 2011			35.280.000

*dato riferito al valore previsionale del bilancio 2023.

Fonte: Corte dei conti su dati Regione Toscana (prot. n. 3633/2024 e prot. n. 3950/2024).

In sede istruttoria la Regione ha precisato di avere provveduto nel corso dell'esercizio 2024, a ridurre parte del *deficit* di liquidità sanitaria di cui sopra trasferendo ulteriori quote di risorse dal perimetro ordinario a quello sanitario: si tratta nel dettaglio di 115,27 milioni riferiti allo squilibrio del periodo 2019/2023 (mandato n. 12663 del 19 marzo 2024 e n. 14645 del 3 aprile 2024) e di 37,24 milioni afferenti agli impegni finanziati a DANC liquidati nel corso dell'esercizio 2023 (mandato n. 15827 del 15 aprile 2024).

Tab. 10 - Movimentazioni dei passaggi di liquidità dal conto ordinario al sanitario nel 2024.

(in euro)

Liquidità ordinaria trasferita al conto sanitario nel corso del 2024	Importo
Liquidità correlata a spese investimento finanziate da DANC riversata ad aprile 2024	37.237.879,71
Liquidità correlata a squilibrio 2019/2023 riversata marzo-aprile 2024	115.268.128,94
Totale liquidità ordinaria trasferita al conto sanitario nel corso del 2024	152.506.008,65
Liquidità ordinaria ancora da trasferire al conto sanitario nel 2024	Importo
Liquidità correlata a spese investimento finanziate da DANC ancora da riversare nel 2024 alla data del giudizio di parificazione sul rendiconto dell'esercizio 2023 (a)	94.075.230,83
Liquidità squilibrio 2019/2023 ancora da riversare nel 2024 alla data del giudizio di parificazione sul rendiconto dell'esercizio 2023 (b)	20.682.439,53
Totale liquidità ancora da riversare nel 2024 (a+b)	114.757.670,36
Costo servizio debito sanitario 2023 finanziato da fondo sanitario (c)	35.088.540,92
Totale liquidità ancora da riversare nel 2024 alla data del giudizio di parificazione sul rendiconto 2023 (a+b+c)	149.846.211,28

Fonte: Corte dei conti su dati Regione Toscana (prot. n. 3633/2024).

All'esito dell'analisi sopra riferita, si raccomanda alla Regione di provvedere pertanto con la dovuta tempestività al riversamento delle somme ancora necessarie a reintegrare la definitiva disponibilità della cassa sanitaria in previsione dei pagamenti dei residui passivi originariamente finanziati da DANC negli esercizi pregressi pari a 94,07 milioni¹⁴⁶ nonché le somme derivanti dagli squilibri del periodo 2019-2023 ancora non trasferite nel 2024 (20,68 milioni).

Si rammenta, inoltre, che sempre la Regione è tenuta a riversare nelle casse sanitarie l'ammontare pari 35,09 milioni corrispondente alle spese di ammortamento dei mutui sanitari che, nonostante la pronuncia contraria della Sezione, sono stati mantenuti sul perimetro sanitario e di liquidare, pertanto, con la disponibilità del conto sanitario. Si rimanda al riguardo alle considerazioni espresse nel capitolo dedicato all'analisi dell'indebitamento.

Complessivamente, pertanto, considerando le risultanze dell'esercizio 2023 e i correlati trasferimenti avvenuti nel corso dell'esercizio 2024, alla data del giudizio di parificazione del rendiconto d'esercizio 2023, la liquidità ancora da riversare dal perimetro ordinario a quello sanitario risulta pari a 149,85 milioni, somma per la quale si sollecita l'Amministrazione ad effettuare le dovute compensazioni già nella restante parte dell'anno 2024.

¹⁴⁶ Non si generano, invece, nel 2023 somme da riversare tenuto conto che gli impegni la cui copertura si rinvia a valere sulle autorizzazioni DANC, effettivamente finanziati al termine dell'esercizio dal margine corrente, sono afferenti a spese d'investimento del solo perimetro ordinario e non anche di quello sanitario, come più volte sollecitato da questa Sezione.

In via generale, si invita la Regione, in ogni esercizio finanziario, a fronte di una spesa sanitaria coperta da entrate ordinarie e fondi regionali, a provvedere tempestivamente a dotare il perimetro sanitario delle risorse liquide necessarie per garantirne i relativi pagamenti senza dover intaccare il FSR, limitando le azioni di reintegro a esercizi successivi ma operandola contestualmente. Sarebbe altresì opportuno, per ragioni di trasparenza, prevedere nell'ambito dei servizi in conto terzi, plurimi capitoli (di entrata e di spesa) atti a rappresentare le diverse fattispecie (*in primis* investimenti finanziati da DANC e disavanzo sanitario) per cui si necessitano i trasferimenti di liquidità. Si rinvia, per il dettaglio al paragrafo sui servizi in conto terzi.

La Regione, in sede di controdeduzioni, evidenzia che ammontano complessivamente a 1.235,22 milioni le somme già riversate sul conto sanitario nel triennio 2022-2024, a dimostrazione dell'attenzione posta per addivenire al superamento del fenomeno.

2. La tempestività dei pagamenti

Il saldo di cassa al termine dell'esercizio risulta correlato alla capacità dell'ente di pagare i propri fornitori entro i termini previsti dalla normativa in materia, mediante il calcolo di un apposito indice di tempestività dei pagamenti.

A tale riguardo, il d.l. n. 66 del 2014, art. 41, comma 1, impone agli enti pubblici di allegare alla relazione al rendiconto un apposito prospetto che attesta l'importo dei pagamenti relativi a transazioni commerciali effettuate dopo la scadenza dei termini previsti dall'art. 4 del d.lgs. n. 231 del 2002¹⁴⁷. Unitamente, deve essere presentato l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti di cui all'art. 33 del d.lgs. n. 33 del 2013.

La metodologia di calcolo di quest'ultimo è quella prevista dal d.p.c.m. del 22 settembre 2014 il quale precisa che la media dei tempi di pagamento considera il numero di giorni tra la data di scadenza della fattura e la data di pagamento, ponderata per l'importo della fattura¹⁴⁸. Pertanto, se la fattura è pagata prima della data di scadenza, il valore risulta negativo.

Peraltro, l'utilizzo della media ponderata anziché di quella semplice fornisce un incentivo a evadere in via prioritaria le fatture di importo maggiore, in modo da avere un beneficio rilevante sull'indicatore in esame, rispetto a quelle di ammontare esiguo.

In tal senso, la Sezione raccomanda alla Regione di verificare con continuità il rispetto delle tempistiche di pagamento anche per le fatture di minore importo, a prescindere dal risultato dell'indicatore in esame che, di fatto, restituisce valori più favorevoli rispetto alla media semplice come meglio rappresentato in seguito.

La successiva legge n. 145 del 2018 ha introdotto ulteriori misure per garantire il tempestivo pagamento dei debiti commerciali¹⁴⁹. In particolare, è previsto per gli enti territoriali l'onere di accantonare, tra le spese correnti del bilancio di previsione, un Fondo di garanzia per debiti commerciali (FGDC) che a fine esercizio confluisce nel risultato di amministrazione.

¹⁴⁷ Il termine previsto dalla norma in oggetto è di trenta giorni dalla data di ricevimento da parte del debitore della fattura e di sessanta giorni nel caso in cui si tratti di enti pubblici sanitari.

¹⁴⁸ Art. 9, comma 3.

¹⁴⁹ Art. 1, commi 858-872.

Tale accantonamento è disposto nel caso in cui gli enti presentino un indicatore di ritardo annuale dei pagamenti, calcolato sulle fatture ricevute e scadute nell'anno precedente, non rispettoso dei termini di pagamento delle transazioni commerciali (comma 859) oppure nel caso in cui gli enti non siano in regola con la trasmissione delle informazioni sulla piattaforma dei crediti commerciali - PCC (comma 868)¹⁵⁰. La Regione Toscana non ha costituito tale fondo in quanto non si trova nelle condizioni richieste dalla normativa sopra citata.

La legge in questione è stata successivamente modificata dell'art. 9, comma 2, del d.l. n. 152 del 2021 al fine di dare attuazione alle riforme previste nel PNRR.

Il superamento dei ritardi nei pagamenti della Pubblica amministrazione costituisce infatti una delle riforme che l'Italia si è impegnata a realizzare nell'ambito del PNRR, mediante la misura n. 1.11 *"Riduzione dei tempi di pagamento delle pubbliche amministrazioni e delle autorità sanitarie"* volta al raggiungimento entro il quarto trimestre 2023, con conferma nel 2024, di tempi medi di pagamento che non devono superare i 30 giorni per le amministrazioni pubbliche (innalzati a 60 giorni per gli enti sanitari) e tempi medi di ritardo che non devono risultare maggiori di zero. Viene altresì data particolare attenzione alla programmazione dei pagamenti, i cui criteri devono assicurare la parità di trattamento dei fornitori, atteso che eventuali dinamiche che favoriscano prioritariamente il pagamento di fatture di importo più elevato potrebbero incidere sulla scelta dell'indicatore valido per il monitoraggio della riforma¹⁵¹.

La materia è stata da ultimo oggetto della circolare MEF n. 15 del 5 aprile 2024 che intende fornire chiarimenti ed indicazioni in merito ad alcuni profili applicativi della normativa vigente in materia di riduzione dei tempi di pagamento.

Si deve peraltro considerare che la regolarità dei pagamenti attestata dal relativo indice di tempestività, costituisce il presupposto per la possibilità di ricorrere al debito autorizzato e non contratto (DANC), secondo quanto previsto dalla già menzionata legge di bilancio 2019, che ha reintrodotto l'istituto nell'ordinamento giuridico contabile¹⁵².

La tabella seguente riporta l'indice di tempestività della Regione e degli enti del servizio sanitario, calcolato secondo le modalità di cui al d.p.c.m. 22 settembre 2014, per il periodo 2016-2023.

L'importo delle liquidazioni relative alla Regione Toscana corrisponde al totale (gestione ordinaria e sanitaria) dei pagamenti effettuati. Si riporta inoltre il valore relativo alla sola gestione sanitaria accentrata (GSA).

¹⁵⁰ Anche la Corte dei conti, Sezione Autonomie, si è espressa sul tema, in ultimo con la deliberazione n. 7 del 2023, che approva la *"Linee guida per la relazione dell'organo di revisione economico-finanziaria dei comuni, delle città metropolitane e delle province, sul bilancio di previsione 2023-2025, per l'attuazione dell'art. 1, comma 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005 n. 266, aggiornata ai nuovi obblighi normativi in materia di tempestività dei pagamenti commerciali, introdotti dall'articolo 1, commi 858-872, della legge 145/2018"*.

¹⁵¹ Ai fini della verifica degli obiettivi, sono stati definiti precisi criteri operativi di misurazione basati su indicatori elaborati sui dati della già citata piattaforma dei crediti commerciali (PCC). Per indicazioni circa l'effettiva attuazione della riforma, si veda circolare Mef n. 17 del 7 aprile 2022. La stessa individua, peraltro, gli indicatori che la Commissione europea utilizzerà in sede di monitoraggio della riforma costituiti dalla media ponderata con gli importi delle fatture pagate, dei tempi di pagamento e di ritardo delle pubbliche amministrazioni purché gli stessi non risultino inferiori alla media semplice di oltre 20 giorni (30 giorni per gli enti del settore sanitario), nel 2023, e 15 giorni (20 giorni per gli enti del settore sanitario) nel 2024. In caso contrario, per monitorare il conseguimento del *target* prefissato, verrebbe utilizzata la media semplice.

¹⁵² Art. 1, comma 937 della l. n. 145 del 2018.

Tab. 11 - Tempi medi di pagamento anni 2016-2023.

Regione Toscana	
Anno	Indicatore complessivo
2016	-6,95
2017	-26,56
2018	-27,81
2019	-21,78
2020	-25,48
2021	-26,92
2022	-27,06
2023	-26,54
Enti sanitari toscani	
Anno	Indicatore complessivo
2016	58,0
2017	51,7
2018	39,5
2019	24,89
2020	6,54
2021	2,30
2022	-4,53
2023	5,29
Gestione sanitaria accentrata (GSA)	
Anno	Indicatore complessivo
2016	-42,5
2017	-60,5
2018	-61,9
2019	-18,4
2020	-55,5
2021	-22,2
2022	1,66
2023	-13,17

Fonte: Corte dei conti su dati forniti da Regione Toscana.

I tempi medi di pagamento per la Regione (considerando sia la gestione ordinaria che quella sanitaria) risultano in linea con gli anni precedenti, assestandosi a circa 26 giorni di anticipo rispetto alla data di scadenza delle fatture, considerando la media ponderata per l'importo di ciascuna di esse.

La media semplice si assesta invece a 11 giorni di anticipo, evidenziando un notevole scostamento rispetto al valore ponderato sopra descritto a testimonianza di una particolare attenzione riservata al pagamento delle fatture di importo più elevato, che incidono in misura maggiore sull'indicatore ufficiale. Si rammenta in merito che secondo le indicazioni date dal Mef la differenza tra i due indicatori non deve superare i 20 giorni¹⁵³.

In merito al comparto sanitario, si evidenzia un lieve peggioramento rispetto ai precedenti esercizi dell'indicatore in esame, che si assesta a 5,29 giorni di ritardo, riportandosi pressoché al valore del 2020. Sono presenti infatti 6 enti che presentano ancora ritardi nei pagamenti delle fatture¹⁵⁴, mentre hanno rispettato il termine di pagamento dei debiti commerciali solo 3 enti¹⁵⁵ oltre alla GSA che registra un indice di -13,17 giorni. Quest'ultimo valore influenza quindi in modo importante l'indicatore complessivo degli enti sanitari che, altrimenti,

¹⁵³ Circolare Mef n. 17 del 2022.

¹⁵⁴ Si tratta di Asl nord ovest (11,61 giorni di ritardo), Asl sud est (13,61 giorni), Azienda ospedaliera Careggi (15,84 giorni), Azienda ospedaliera Pisana (14,97 giorni), Ispro (17,47 giorni), Fondazione Monastero (0,33 giorni).

¹⁵⁵ Si tratta della Asl centro (5,52 giorni di anticipo), dell'Azienda ospedaliera Senese (14 giorni di anticipo) e dell'Azienda ospedaliera Meyer (17,07 giorni di anticipo).

sarebbe stato ancora più negativo. Inoltre, nel calcolo effettuato dalla Regione non viene compreso il dato di ESTAR che, essendo pari a ben 27 giorni di ritardo, comporterebbe un ulteriore peggioramento del valore totale. In considerazione di ciò si rileva come l'indicatore complessivo per il settore sanitario sia parziale ed in peggioramento rispetto al biennio precedente.

Con particolare riferimento alla GSA, si precisa che il 2022 era stato l'unico esercizio caratterizzato da un ritardo nei pagamenti, a causa dei mancati trasferimenti di liquidità tra il comparto ordinario e quello sanitario nel bilancio regionale. Il fenomeno era stato rilevato anche da questa Sezione in sede di parifica del rendiconto 2022.

Secondo quanto riportato nell' "Attestazione dei tempi medi di pagamento", allegata alla proposta di legge di rendiconto, l'ammontare dei pagamenti eseguiti dalla Regione dopo la scadenza dei termini nel 2023 è pari a 15,06 milioni, in miglioramento rispetto ai 20,45 milioni del 2022, ai 26,3 milioni del 2021 ed ai 33,23 milioni del 2020.

È invece di 7,89 milioni il valore totale delle fatture, quasi tutte¹⁵⁶ non ancora scadute, ancora da pagare al 31 dicembre 2023.

La Sezione ha ritenuto poi di eseguire un approfondimento sull'indicatore di ritardo annuale dei pagamenti 2023¹⁵⁷, effettuato mediante l'analisi dei dati pubblicati dalla Regione sul sito internet istituzionale¹⁵⁸ da dove risulta che sono state pagate fatture per 805,3 milioni,¹⁵⁹ di cui 781,6 milioni entro i termini (quindi con indice pari o inferiore a 0) e 23,6 milioni dopo la scadenza (quindi con indice superiore a zero). I giorni di ritardo registrati arrivano fino a 270, con una media 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, come evidenziato nella circolare Mef n. 15 del 2024, può essere ammesso solo in pochi casi prestabiliti (contestazione, contenzioso, adempimenti normativi e verifica di conformità)¹⁶⁰.

Secondo quanto comunicato in sede istruttoria sussistono al 31 dicembre 2023 fatture con pagamenti sospesi per 2,5 milioni, di cui 945 mila euro per attesa di nota di credito, 5 mila euro per fatturazione errata, 22 mila euro per contenzioso in corso e 1,5 milioni per attesa di collaudo o DURC regolare. Con riferimento a quest'ultima fattispecie si riscontra peraltro la presenza di numerosi casi di sfioramento del termine di 30 giorni indicato dalla circolare n. 15 del 2024.

¹⁵⁶ Fanno eccezione fatture per importo complessivo di 5 mila euro.

¹⁵⁷ L. n. 145 del 2018 e s.m.i., art. 1, commi 858-872.

¹⁵⁸ Fonte: https://www.regione.toscana.it/regione/amministrazione-trasparente/pagamenti-dell-amministrazione/-/asset_publisher/LaeQ2EnAYkyg/content/indicatore-di-tempestivita-dei-pagamenti-ammontare-complessivo-dei-debiti-anno-2023.

¹⁵⁹ L'importo di intende comprensivo di IVA.

¹⁶⁰ La stessa circolare sottolinea che i casi di inesigibilità, per ragioni di certezza giuridica e conformemente alla normativa in materia, devono ricollegarsi "esclusivamente alla sussistenza di puntuali contestazioni stragiudiziali o di specifico contenzioso in sede giudiziaria in relazione alle singole fatture o richieste di pagamento che si intende escludere dal calcolo dell'indicatore, non ritenendosi, invece, sufficiente che sia dedotta una generica, anche se complessiva, situazione di conflittualità tra il soggetto debitore e la società creditrice, emittente la fattura".

La Regione, in sede di controdeduzioni, riferisce che i settori responsabili delle spese sono chiamati a prestare particolare attenzione alle casistiche in presenza delle quali possono essere disposte sospensioni dei pagamenti suscettibili di incidere sull'indice di tempestività.

La stessa Regione esclude quindi l'adozione di atteggiamenti opportunistici atti a migliorare l'indicatore a media ponderata, privilegiando pagamenti di fatture di maggiore importo, posto che le istruzioni impartite ai settori richiedono la totale evasione dei debiti commerciali a prescindere dal valore del fatturato.

Si evidenzia del resto che, anche in applicazione della media semplice, l'indicatore confermerebbe la tempestività dei pagamenti, attestando 11 giorni di anticipo sul termine di legge.

La Sezione, nel prendere atto di quanto rappresentato, invita in ogni caso la Regione 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.

3. Il rimborso delle anticipazioni di liquidità erogate ai sensi del d.l. n. 35 del 2013

Il bilancio regionale, dall'esercizio 2015, è annualmente gravato dalla spesa relativa al rimborso delle anticipazioni di liquidità di cui l'ente ha beneficiato nel corso del biennio 2013-2014 per effetto del d.l. n. 35 del 2013, recante disposizioni urgenti per il pagamento dei debiti scaduti della pubblica amministrazione (articoli 2 e 3)¹⁶¹.

Le anticipazioni in oggetto, secondo quanto previsto dall'art. 3, comma 4, sono assimilabili ad anticipazioni di tesoreria di durata maggiore rispetto a quelle ordinarie in quanto finalizzate a superare una temporanea carenza di liquidità anche di natura corrente. Di conseguenza, le relative quote di rimborso comprensive della parte capitale e degli interessi non sono ricomprese nel calcolo dei limiti dell'indebitamento di cui all'art. 62 del d.lgs. n. 118 del 2011.

Questo orientamento è stato più volte confermato dalla Corte costituzionale con una serie di pronunce in cui, a partire dalla sentenza n. 181 del 2015¹⁶², sono stati definiti i criteri per la corretta gestione di tali risorse nell'ambito del bilancio e per la loro necessaria sterilizzazione, al fine di evitare che possano contribuire, in contrasto con la relativa natura, alla riduzione del disavanzo o al finanziamento di nuove spese. A questa prima sentenza ha fatto seguito il d.l. n. 179 del 2015, trasfuso poi nella successiva legge n. 208 del 2015¹⁶³ che, per sterilizzare gli effetti dell'anticipazione ha richiesto agli enti beneficiari la costituzione di un apposito "fondo anticipazione di liquidità" (FAL) da accantonare nel risultato di amministrazione, consentendo il ripiano dell'eventuale disavanzo generato da questa operazione.

¹⁶¹ L'art. 2 riguarda l'erogazione di anticipazioni di liquidità per far fronte ai debiti di regioni e province autonome certi liquidi ed esigibili alla data del 31 dicembre 2012 diversi da quelli finanziari e sanitari. L'art. 3, invece, riguarda i pagamenti dei debiti certi, liquidi ed esigibili degli enti del Servizio sanitario nazionale, riferiti agli ammortamenti non sterilizzati antecedenti all'applicazione del d.lgs. n. 118 del 2011 (comma 1, lett. a) e alle mancate erogazioni per competenza e/o per cassa delle somme dovute dalle regioni ai rispettivi servizi sanitari regionali a titolo di finanziamento del Servizio sanitario nazionale (comma 1, lett. b).

¹⁶² Si citano al riguardo le successive sentenze n. 279 del 2016, n. 89 del 2017, n. 247 del 2017 e n. 4 del 2020.

¹⁶³ Art. 1, commi 692 e ss..

Il ripiano, in particolare, deve avvenire nel periodo massimo di trent'anni, corrispondente all'arco temporale di rimborso dell'anticipazione ricevuta, con rate annuali pari a quelle dell'anticipazione rimborsata nel corso dell'esercizio precedente secondo le regole di contabilizzazione stabilite dalla stessa legge¹⁶⁴.

La Regione Toscana ha fatto ricorso all'anticipazione di liquidità, incassando nel biennio 2013-2014 risorse per complessivi 914,6 milioni¹⁶⁵ ed ha provveduto a stanziare, nell'ambito del bilancio di previsione 2015, un "Fondo anticipazioni di liquidità"¹⁶⁶ per complessivi 659,4 milioni¹⁶⁷, generando un aumento del disavanzo effettivo del 2015 di pari importo¹⁶⁸.

L'ente è quindi tenuto a rimborsare annualmente l'anticipazione ricevuta (quota capitale e interessi), secondo quanto previsto dal relativo piano di ammortamento, utilizzando risorse proprie.

La legge n. 234 del 2021, (legge di bilancio per il 2022) ha previsto la possibilità per gli enti regionali di rinegoziare i piani di ammortamento relativi al rimborso allo Stato dell'anticipazione ricevuta in trenta anni a partire dal 2022, ad un tasso di interesse più favorevole rispetto a quello inizialmente applicato e mediante rate annuali costanti, comprensive di quota capitale e interessi¹⁶⁹.

La Regione Toscana ha provveduto ad effettuare la suddetta rinegoziazione nel corso del 2022 per una quota pari a 510,6 milioni del totale complessivo dell'anticipazione¹⁷⁰.

Mediante questa operazione sono state ridotte le rate annuali ed è stato prolungato fino al 2051 il piano di ammortamento, il cui termine era inizialmente previsto nel 2044. Il risparmio di spesa annuale è stato stimato in 8,35 milioni, a partire dal 2023, a tutto il 2043 (annualità originaria di scadenza dei prestiti)¹⁷¹.

Con riferimento alla gestione 2023, la Regione ha provveduto ad applicare, tra le entrate del bilancio di previsione, il Fondo anticipazione di liquidità accantonato nel risultato di amministrazione 2022, pari a 541,24 milioni¹⁷², corrispondente al fondo stanziato in spesa nel precedente esercizio 2022. Al contempo, tra le spese per rimborso di prestiti è stato iscritto lo

¹⁶⁴ Al riguardo, la l. n. 208 del 2015, art. 1, comma 700, lett. a) prevede che *"dall'esercizio 2017, fino al completo utilizzo del fondo, in entrata del bilancio di previsione è applicato il fondo stanziato in spesa dell'esercizio precedente, e in spesa è stanziato il medesimo fondo al netto del rimborso dell'anticipazione effettuato nell'esercizio precedente"*.

¹⁶⁵ Di cui 95,3 milioni riferiti all'art. 2, 663,9 milioni riferiti all'art. 3, c. 1, lett. a) e 155,5 milioni relativi all'art. 3, c. 1, lett. b).

¹⁶⁶ D.g.r. n. 1214 del 2015.

¹⁶⁷ Tale valore si riferisce alle somme introitate ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. a) per 663,9 milioni (corrispondente alla quota erogata a titolo di sterilizzazione degli ammortamenti del comparto sanitario) al netto della quota capitale di ammortamento già rimborsata nel 2014 (4,5 milioni). La restante quota (250,7 milioni), riferita all'anticipazione destinata al pagamento dei debiti certi liquidi ed esigibili del comparto regionale (art. 2) e di quello sanitario (art. 3, comma 1, lett. b), è stata sterilizzata dall'ente secondo quanto previsto dall'art. 1 comma 6 del citato d.l. n. 179 del 2015 attraverso la corrispondente riduzione degli stanziamenti di entrata riguardanti il finanziamento del disavanzo di amministrazione derivante dai mutui a pareggio. Si rimanda per questo ultimo aspetto alle d.g.r. nn. 669 del 2013, 1140 del 2013, 1190 del 2014 di variazione del bilancio di previsione gestionale.

¹⁶⁸ Il disavanzo 2015 effettivo da -2.844,5 milioni è aumentato a -3.503,93 milioni.

¹⁶⁹ Art. 1, commi 597 e ss..

¹⁷⁰ Di cui 415,35 milioni riferiti all'art. 3 del d.l. n. 35 del 2013 e 95,3 milioni riferiti all'art. 2. La restante quota (404 milioni) non risulta essere stata rinegoziata.

¹⁷¹ Il risparmio di spesa annuale è stimato in circa 6,8 milioni per la quota riferita all'art. 3 e in 1,5 milioni per quella relativa all'art. 2.

¹⁷² Capitolo 16/E "Utilizzo fondo anticipazioni di liquidità".

stesso fondo per complessivi 524,58 milioni¹⁷³, al netto della quota rimborsata nel precedente esercizio pari a 16,65 milioni. Tale quota viene a sua volta applicata al bilancio 2023 come disavanzo da ripianare nell'anno¹⁷⁴.

Per quanto riguarda il rimborso della rata annuale per il 2023, da finanziare mediante risorse proprie della Regione, questa è contabilizzata, per la quota capitale, tra le spese per rimborso di prestiti (23,48 milioni)¹⁷⁵ mentre la quota di interessi (10,83 milioni)¹⁷⁶ è iscritta tra le spese correnti.

Il costo totale a carico del bilancio 2023 ammonta quindi a 34,31 milioni, in riduzione rispetto al precedente esercizio (38,49 milioni).

4. Analisi delle misure correttive adottate dalla Regione a seguito dei rilievi sulla gestione del 2022

Nella Relazione sul precedente esercizio, questa Sezione, dopo avere rilevato alcune criticità emerse dall'analisi della gestione di cassa, aveva invitato la Regione ad adottare le misure necessarie al superamento delle stesse.

In particolare, era stato chiesto alla Regione di provvedere:

- a impiegare la giacenza di cassa del perimetro ordinario attraverso una migliore gestione degli impegni e dei pagamenti.

Con riferimento alle misure già adottate rispetto a criticità rilevate nelle precedenti Relazioni, la Regione era stata invitata:

- a proseguire l'impegno a ridurre, sino ad eliminare, la quota di FSR impegnata a fine esercizio ai sensi dell'art. 20 d.lgs. n. 118 del 2011 (c.d. impegni "*ex lege*") ed assegnata nell'esercizio successivo anche attraverso la modifica delle attuali procedure contabili, gestionali e organizzative;
- a 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.

Per quanto riguarda l'impiego della cassa ordinaria la Regione ha riferito, al riguardo, della significativa riduzione della giacenza di liquidità registrata su quest'ultima a fine esercizio 2023, favorita anche dal riversamento di oltre 868 milioni a favore della cassa sanitaria.

La Sezione prende atto di quanto dichiarato, che trova conferma nell'analisi dei dati sulla gestione di cassa dell'esercizio 2023 sopra riferita e invita la Regione ad assicurare il tempestivo impiego delle risorse della cassa ordinaria, provvedendo anche trasferire alla cassa

¹⁷³ Capitolo 73076/U "Fondo anticipazione di liquidità".

¹⁷⁴ Mediante la previsione di un apposito capitolo di spesa 52/U "Disavanzo da contabilizzazione anticipazione di liquidità (art. 3, c. 1, lett. a)".

¹⁷⁵ Cap. 73046/U, 73048/U, 73052/U, 73056/U, 73069/U.

¹⁷⁶ Cap. 73047/U, 73049/U, 73053/U, 73057/U, 73070/U.

sanitaria le ulteriori somme necessarie a ristorarne la disponibilità destinata al finanziamento dei LEA.

Per quanto riguarda gli impegni “*ex lege*” la Regione ha riferito che sono proseguite le azioni dirette a ridurre l’ammontare, passato dai 271 milioni del 2022 ai 142 milioni del 2023.

La Sezione prende favorevolmente atto del contenimento di questa prassi che provoca non poche problematiche nella gestione del bilancio regionale, sia a livello di cassa, sia a livello di competenza, auspicandone un definitivo superamento anche attraverso la modifica delle procedure amministrative che, attualmente, ancora consentono di assumere impegni a fine esercizio, in assenza di obbligazioni perfezionate.

Per quanto riguarda l’esigenza di coordinare l’assunzione dei mutui con la programmazione dei lavori, la Regione ha comunicato che dei prestiti per investimenti sanitari infrastrutturali o tecnologici contratti nel 2022 per 48,69 milioni sono stati pagati 2,69 milioni nel 2022 e quasi 46 milioni nel 2023, con residuo di soli euro 120,10; dei prestiti contratti tra novembre e dicembre 2023, per complessivi 68 milioni alla data del 11 aprile 2024 sono stati pagati 62,14 milioni.

La Sezione prende atto dei dati comunicati che trovano conferma nei riscontri effettuati sui dati dei documenti contabili a dimostrazione di una recuperata efficienza dei pagamenti atti a trasferire ai beneficiari le risorse incassate dai mutui, pur continuando a rimanere elevata la parte ancora da erogare, attestata dai relativi residui passivi mantenuti a bilancio.

5. Considerazioni conclusive

Anche nel 2023 prosegue la riduzione della giacenza della cassa regionale rispetto al valore di inizio esercizio, a conferma di una migliore capacità di pagamento che si manifesta prevalentemente nella gestione dei residui.

Aumenta, in questo contesto, la disponibilità della cassa sanitaria, anche per effetto dei riversamenti dal conto ordinario al conto sanitario disposti dalla Regione nel corso del 2023 per superare il disavanzo registrato dal perimetro sanitario in conseguenza delle somme anticipate per il pagamento degli impegni finanziati dal DANC.

Il necessario ripristino dell’equilibrio del perimetro sanitario richiede peraltro ulteriori trasferimenti dal conto ordinario in dipendenza di ulteriori pagamenti, quali quelli per il ripiano dei disavanzi del SSR, che, a dispetto della copertura da ravvisarsi nelle entrate del perimetro ordinario, sono state effettuate con le risorse della cassa sanitaria.

Si deve dare atto in questo senso che parte dei riversamenti sono già stati disposti nel corso del 2024, denotando la volontà della Regione di giungere al definitivo superamento di questa criticità, peraltro già notevolmente ridimensionata rispetto alle risultanze dello scorso esercizio.

La definizione di una corretta ed esaustiva perimetrazione del bilancio, in ordine alla quale è in corso un confronto tra la stessa Regione e questa Sezione, potrà favorire una corretta gestione della cassa sanitaria e, più in generale, dei flussi finanziari.

Particolare attenzione deve essere poi prestata alla verifica della tempestività e della regolarità dei pagamenti dei debiti commerciali, che la legge pone, tra l'altro, come condizione necessaria per il legittimo ricorso al DANC, di cui la Regione ha ripreso l'utilizzo per finanziare spese di investimento.

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 riassunte nella seguente tabella 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 anche rispetto ai pagamenti sospesi.

GESTIONE DI CASSA - ESERCIZIO 2023				
Criticità rilevate	Riferimento nel capitolo	Presente anche in precedenti gestioni finanziarie	Descrizione	Effetti
Elevata giacenza di liquidità nella cassa ordinaria.	Par. 1.1	X	Sia pure in riduzione rispetto al valore registrato alla chiusura del precedente esercizio, anche per effetto dei riversamenti alla cassa sanitaria, la cassa ordinaria continua a presentare una elevata giacenza di liquidità, indice di ritardi nell'impiego delle somme incassate.	Immobilizzazione di risorse liquide che non si traducono immediatamente in spesa a vantaggio dei beneficiari.
Pagamento con risorse della cassa sanitaria di spese comprese nel perimetro sanitario, ma finanziate da entrate ordinarie, senza un tempestivo riversamento dal conto ordinario.	Par. 1.3		Alla chiusura dell'esercizio 2023 rimangono ancora da trasferire dal conto ordinario al conto sanitario 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; - 35,09 milioni per le spese di ammortamento dei mutui che la Regione ha ritenuto di mantenere sul perimetro sanitario e di pagare con la disponibilità del conto sanitario.	Squilibrio del perimetro sanitario che, in base alle regole della perimetrazione, dovrebbe presentare un saldo neutro. Sottrazione di disponibilità liquide dalla cassa sanitaria per effetto dei pagamenti effettuati senza apporti dalla cassa ordinaria. Necessità di ripristinare la disponibilità della cassa sanitaria.
Impegni "ex lege" e tardiva ripartizione di quote del FSR con beneficio della cassa sanitaria	Par 1.2	X	Sia pure in riduzione rispetto ai valori dei precedenti esercizi, rimane significativo l'importo degli impegni "ex lege" assunti sul perimetro sanitario con conseguente trattenimento di risorse del FSR di competenza che incrementano la giacenza della cassa sanitaria. Le risorse del FSR sono ripartite tra gli enti del SSR con molti mesi di ritardo rispetto alla chiusura dell'esercizio. Difetto dei pagamenti in conto competenza rispetto ai pagamenti in conto residui.	Disallineamento tra il bilancio regionale e i bilanci degli enti del SSR. Immobilizzazione della cassa sanitaria a fronte della crisi di liquidità che interessa quasi tutte le aziende.
Elevato ammontare delle fatture con pagamenti sospesi che incide positivamente sull'indicatore di tempestività dei pagamenti.	Par. 2		Tra le fatture pagate nei termini, che concorrono al miglioramento dell'indice di tempestività, sono comprese anche fatture precedentemente sospese per circa 22 milioni.	Necessità della predisposizione di un sistema di classificazione e rendicontazione delle fatture pagate e da pagare che consenta di attestare la regolarità della gestione anche rispetto ai pagamenti sospesi.

CAPITOLO V

IL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Sommario: 1. Il risultato di amministrazione dell'esercizio 2023. - 2. I disavanzi in corso di ripiano. - 2.1 Il disavanzo da debito autorizzato e non contratto. - 2.2 Il disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui. - 2.3 Il disavanzo da FAL. - 3. La scomposizione del risultato di amministrazione tra perimetro ordinario e perimetro sanitario. Squilibrio del perimetro sanitario. - 4. I fondi accantonati nel risultato di amministrazione. - 4.1 Il Fondo crediti di dubbia esigibilità. - 4.2 Il Fondo residui perenti. - 4.3 Il Fondo anticipazione di liquidità (FAL). - 4.4 Il Fondo per perdite delle società partecipate. - 4.5 Il Fondo contenzioso. - 4.6 Altri accantonamenti. - 5. I vincoli. - 6. Rideterminazione del risultato di amministrazione in conseguenza della mancata parifica dei capitoli di spesa per gli oneri di ammortamento dei mutui imputati al perimetro sanitario e finanziati con il Fondo sanitario indistinto. - 7. Il Fondo pluriennale vincolato. - 8. Analisi delle misure correttive adottate dalla Regione a seguito dei rilievi sulla gestione del 2022. - 9. Considerazioni conclusive.

1. Il risultato di amministrazione dell'esercizio 2023

Il risultato di amministrazione è il saldo contabile che esprime in maniera sintetica la situazione finanziaria generale dell'ente alla chiusura dell'esercizio.

La Corte costituzionale ne ha più volte affermato la centralità nella rendicontazione contabile, facendone un elemento essenziale per la verifica della tenuta degli equilibri di bilancio degli enti territoriali¹⁷⁷.

L'art. 42 del d.lgs. n. 118 del 2011 e il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, al punto 9.2, provvedono a disciplinarne compiutamente la rappresentazione contabile e l'utilizzo. La rappresentazione del risultato di amministrazione, in particolare, è sinteticamente riassunta nello specifico allegato dello schema ministeriale di rendiconto "prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione".

Questo prevede:

- l'indicazione (lett. A) di un primo saldo (risultato di amministrazione "formale") dato dal fondo cassa finale aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi mantenuti a bilancio a fine esercizio, con l'ulteriore sottrazione delle entrate destinate a finanziare spese imputate ad esercizi successivi, espresse dal fondo pluriennale vincolato;

¹⁷⁷ Cfr. Cort. cost. n. 89 del 2017 dove si afferma che "l'esatta determinazione del risultato di amministrazione costituirebbe «l'oggetto principale e lo scopo del giudizio di parificazione che [...] riguarda non solo la verifica delle riscossioni e dei pagamenti e dei relativi resti (residui) ma anche, e soprattutto, la verifica, a consuntivo, degli equilibri di bilancio. Inoltre, trattandosi di disavanzo d'amministrazione, che deve essere obbligatoriamente ripianato, esso condiziona anche l'equilibrio degli esercizi futuri".

- l’indicazione (lett. E) di un secondo saldo (parte disponibile o “risultato di amministrazione sostanziale”) dato dal risultato formale diminuito dei fondi iscritti nella parte accantonata (lett. B), nella parte vincolata (lett. C) e nella parte destinata agli investimenti (lett. D).

La contabilità armonizzata ha valorizzato il “risultato di amministrazione sostanziale”, che prima della riforma era privo di una specifica evidenza contabile, rispetto al risultato di amministrazione formale, ritenuto inadatto a rappresentare la reale situazione finanziaria dell’ente senza considerare gli oneri derivanti dai fondi accantonati e vincolati.

Il risultato sostanziale positivo (avanzo di amministrazione) rappresenta l’entità delle risorse che l’ente può impiegare per sostenere nuove spese; il risultato sostanziale negativo (disavanzo di amministrazione) rappresenta, viceversa, la misura delle risorse che l’ente deve reperire per ripristinare l’equilibrio della gestione, assicurando copertura finanziaria a tutti gli accantonamenti e vincoli di bilancio.

Nel proseguo del presente capitolo verranno analizzati i risultati della gestione finanziaria 2023, come riportati nel progetto di rendiconto approvato dalla Giunta regionale con p.d.l. n. 3 del 2024.

Tab. 1 - Prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione 2023 (allegato A al rendiconto). (in milioni)

Situazione finanziaria	+/-	Gestione		Totale
		Residui	Competenza	
Fondo cassa al 1° gennaio				1.283,61
Riscossioni	(+)	1.314,22	12.718,82	14.033,04
Pagamenti	(-)	2.235,85	12.170,70	14.406,55
Saldo di cassa al 31 dicembre	(=)			910,10
<i>Pagamenti per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre</i>	(-)			0,00
Fondo di cassa al 31 dicembre	(=)	361,98	548,12	910,10
Residui attivi	(+)	2.583,07	1.926,24	4.509,31
Residui passivi	(-)	1.923,76	2.024,84	3.948,60
FPV per spese correnti	(-)			153,38
FPV per spese in conto capitale	(-)			339,53
FPV per incremento attività finanziarie	(-)			0,00
Risultato di amministrazione al 31 dicembre (A)	(=)			977,90
Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2022:				
Parte accantonata (B)				1.469,99
Parte vincolata (C)				708,62
Parte destinata agli investimenti (D)				
Totale parte disponibile (E=A-B-C-D)				- 1.200,71
<i>di cui Disavanzo da debito autorizzato e non contratto (F)</i>				-614,95

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di progetto di rendiconto esercizio 2023 (p.d.l. n. 3/2024).

Il risultato di amministrazione formale registra un saldo positivo di 977,90 milioni (lett. A della tabella precedente). Tuttavia, il risultato sostanziale, che rappresenta la quota di risorse effettivamente nelle disponibilità dell’ente (lett. D) riporta un disavanzo di 1.200,71 milioni, in considerazione dell’ingente ammontare di quote da accantonare e vincolare. Tale valore

appare in miglioramento rispetto al rendiconto 2022 (-1.354,52 milioni), rimanendo tuttavia fra i più elevati delle regioni italiane come evidenziato nella ricognizione effettuata nel capitolo I di questa Relazione¹⁷⁸.

Tab. 2 - Risultati della gestione residui e della gestione competenza - Rendiconto 2023. (in milioni)

GESTIONE RESIDUI	
Risultato della gestione residui attivi	-258,93
Risultato della gestione residui passivi	278,44
Risultato della gestione residui (a)	19,51
GESTIONE DI COMPETENZA	
Minori accertamenti	-5.551,00
Minori impegni	6.000,52
Risultato della gestione di competenza (b)	449,52
Saldo finanziario 2022 (c)	533,95
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO	
FPV/E	467,83
FPV/U	-492,91
Saldo FPV (d)	-25,08
Saldo finanziario 2023 (a + b + c + d)	977,90

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del progetto di rendiconto esercizio 2023 (p.d.l. n. 3/2024).

La tabella precedente mostra come sia la gestione dei residui che la gestione di competenza incidano positivamente sul risultato di amministrazione formale. Quest'ultimo, infatti, positivo per 977,90 milioni, appare imputabile principalmente alla gestione di competenza, pari a 449,52 milioni, e all'avanzo proveniente dalla precedente gestione 2022 (533,95 milioni). Meno rilevante appare il risultato della gestione dei residui, positivo per soli 19,51 milioni. Si aggiunge inoltre il saldo tra il fondo pluriennale vincolato in entrata e quello in spesa, negativo per 25,08 milioni.

Per quanto riguarda in particolare il saldo della gestione di competenza, questo beneficia soprattutto della gestione corrente che presenta un margine positivo di 826,56 milioni, a fronte di una gestione in conto capitale positiva di soli 26,51 milioni¹⁷⁹.

Mediante il raggiungimento di un saldo largamente positivo della gestione corrente la Regione registra annualmente un risultato formale positivo, in aumento negli anni, e una riduzione del disavanzo sostanziale, nonostante il parallelo incremento dei fondi vincolati ed accantonati, come evidenziano i dati riportati nella seguente tabella.

¹⁷⁸ Nello specifico, rappresenta nell'esercizio 2022 il quinto peggior risultato riscontrato. Per le analisi di dettaglio si rimanda al I capitolo relativo agli esiti del giudizio di parificazione ed alla situazione finanziaria delle regioni a livello nazionale.

¹⁷⁹ Ci si riferisce rispettivamente al Risultato di competenza di parte corrente - voce A/1) ed al Risultato di competenza in conto capitale - voce B/1) del prospetto "Equilibri di bilancio" di cui all'Allegato n. 10 al progetto di Rendiconto.

Tab. 3 - Evoluzione del risultato di amministrazione e delle sue componenti 2017-2023.

(in milioni)

Composizione del risultato di amministrazione: confronto 2017-2023								
	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	differenza 2023/2022
Risultato di amministrazione al 31 dicembre(A)	-679,98	-476,16	-177,93	97,17	346,08	533,96	977,90	443,94
Parte accantonata								
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12	327,32	391,00	488,69	478,99	576,09	698,41	781,44	83,03
Accantonamento residui perenti al 31/12	125,03	38,66	80,74	72,18	61,59	52,32	42,55	-9,77
Fondo anticipazioni liquidità d.l. n. 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti	627,50	611,00	594,14	576,89	559,26	541,24	524,58	-16,66
Fondo perdite società partecipate	4,29	6,87	0,00	20,84	22,96	26,96	19,96	-7,00
Fondo contenzioso	3,20	3,15	4,75	6,69	17,05	36,50	56,31	19,81
Altri accantonamenti	34,45	20,52	22,20	5,16	5,51	78,38*	45,15	-33,23
Totale parte accantonata (B)	1.121,79	1.071,20	1.190,52	1.160,75	1.242,46	1433,81	1.469,99	36,18
Parte vincolata								
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	52,51	18,64	87,00	102,54	99,55	83,1	133,86	50,76
Vincoli derivanti da trasferimenti	856,10	660,16	448,63	425,38	462,29	357,95	528,86	170,91
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	-	-	-	-	-	5,52	3,31	-2,21
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	-	-	12,07	12,07	11,77	10,93	10,68	-0,25
Altri vincoli	52,89	42,79	51,30	65,26	56,58	44,11	31,91	-12,20
Totale parte vincolata (C)	961,50	721,59	599,00	605,25	630,18	501,61	708,62	207,01
Parte destinata agli investimenti								
Totale parte destinata agli investimenti (D)	-	-	-	-	-	-	-	-
Totale accantonamenti e vincoli	2.083,28	1.792,79	1.789,52	1.765,99	1.872,64	1.935,42	2.178,61	243,19
Totale parte disponibile (e=a-b-c-d)	-2.763,26	-2.268,95	-1.967,44	-1.668,83	-1.526,56	- 1.401,46	- 1.200,71	200,75
di cui Disavanzo da debito autorizzato e non contratto (E)	-2.057,10	-1.582,20	-1.300,48	-1.022,02	-900,29	-796,14	- 614,95	181,18

*Gli "altri accantonamenti" del 2022 comprendono la quota di 46,95 milioni accantonata dalla Regione come richiesto da questa Sezione in sede di giudizio di parifica del rendiconto 2022 (Deliberazione n. 165/2023/PARI).

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati progetto di rendiconto esercizio 2023 (p.d.l. n. 3/2024).

L'evoluzione del risultato di amministrazione sopra rappresentata evidenzia il costante miglioramento sia del risultato formale, che diventa positivo a partire dal 2020, che di quello sostanziale che, pur permanendo largamente negativo, registra un miglioramento di 1.562 milioni rispetto al 2017 e di 200,75 milioni rispetto al 2022.

Tale andamento dipende dalla riduzione del disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto (DANC) che diminuisce di 1.442,15 milioni rispetto al 2017 e di 181,18 milioni rispetto al 2022, essendo riassorbito annualmente dal margine positivo della gestione corrente. Ciononostante, si rileva come il disavanzo sostanziale sia ancora superiore al miliardo a fine 2023. Tale valore rappresenta la quantità di risorse che l'ente deve reperire per far fronte alle obbligazioni passive già assunte¹⁸⁰ ed ai vincoli che pesano sul bilancio.

A tale riguardo, si evidenzia come sia i fondi accantonati che quelli vincolati registrino un incremento nel 2023 rispetto agli esercizi precedenti, assestandosi rispettivamente a 1.469,99 milioni ed a 708,62 milioni, compensando in parte il miglioramento del risultato formale di amministrazione (+443,94 milioni rispetto al 2022).

Tra i fondi accantonati, i principali aumenti si rilevano nel fondo crediti di dubbia esigibilità e nel fondo contenzioso (rispettivamente aumentati di 83,03 milioni e di 19,81 milioni

¹⁸⁰ Al netto di quelle già finanziate dal fondo pluriennale vincolato.

rispetto al 2022), mentre tra quelli vincolati si incrementano in particolare i vincoli da trasferimenti, relativi alle maggiori risorse statali destinate a compensare le minori entrate regionali dovute alla pandemia da Covid 19 sul trasporto locale, nonché ai recuperi di fondi europei pregressi. Si rimanda al prosieguo del presente capitolo l'analisi specifica riferita ai singoli fondi accantonati e vincolati.

Si rileva inoltre positivamente l'avvenuto adeguamento del disavanzo sostanziale 2022 ai rilievi formulati da questa Sezione nell'ambito del precedente giudizio di parifica¹⁸¹. Quest'ultimo aumenta infatti di 46,95 milioni in sede di approvazione definitiva del rendiconto 2022 da parte del Consiglio regionale¹⁸², rispetto alla proposta di legge iniziale¹⁸³. Tale grandezza era stata infatti ridefinita per effetto della maggiorazione della parte accantonata conseguente alla ritenuta illegittimità delle spese di indebitamento iscritte nel perimetro sanitario e imputate al Fondo sanitario di parte corrente nel corso della precedente gestione 2022.

2. I disavanzi in corso di ripiano

Si analizzano di seguito le diverse componenti del disavanzo di amministrazione, al fine di comprenderne la reale dimensione e le modalità di recupero.

Oltre al disavanzo ordinario, disciplinato dall'art. 42, commi 1 e 12, del d.lgs. n. 118 del 2011 che prevede l'iscrizione del disavanzo di amministrazione nell'ambito del bilancio di previsione come prima voce di spesa per essere ripianato interamente nel primo esercizio (o al limite negli esercizi successivi compresi nello stesso bilancio purché entro la fine della legislatura), sussistono ulteriori tipologie di disavanzo, regolate da disposizioni speciali dettate dallo stesso d.lgs. n. 118 del 2011 o da leggi successive, soggette a differenti modalità di ripiano.

Per le regioni sono previsti:

- il disavanzo da debito autorizzato e non contratto (art. 40, commi 2 e 2-bis, d.lgs. n. 118 del 2011);
- il disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui e il disavanzo tecnico;
- il disavanzo derivante dalla costituzione del fondo anticipazioni di liquidità (art. 1, commi 692 e seguenti, l. n. 218 del 2015);
- il disavanzo al 31 dicembre 2014 da ripianare con piano di rientro (art. 9, comma 5, d.l. n. 78 del 2015; art. 1, comma 779, l. n. 205 del 2017).

La tabella seguente, che riproduce il prospetto allegato al rendiconto, espone la scomposizione del disavanzo di amministrazione dell'esercizio 2023, evidenziando le quote recuperate nel corso dell'anno in accordo con quanto stabilito dalla legge rispetto agli specifici obblighi di ripiano.

¹⁸¹ Deliberazione n. 165/2023/PARI.

¹⁸² L.r. n. 32 del 2023.

¹⁸³ Il disavanzo sostanziale 2022 passa dagli iniziali 1.354,52 milioni di cui al progetto di rendiconto 2022, a 1.401,46 milioni in sede di approvazione definitiva del rendiconto 2022 da parte del Consiglio regionale con l.r. n. 32 del 2023. In particolare, è stata incrementata la voce "Altri accantonamenti" che dagli iniziali 31,43 milioni passa a 78,38 milioni.

Tab. 4 - Composizione e andamento del disavanzo della Regione Toscana. Anni 2022-2023. (in milioni)

Tipologia di disavanzo	Disavanzo da rendiconto 2022	Disavanzo da rendiconto 2023	Disavanzo ripianato nel corso dell'anno 2023	Quota del disavanzo da ripianare nell'anno 2023	Ripiano del disavanzo non effettuato nell'anno 2023
	<i>d</i>	<i>e</i>	<i>f=d-e</i>	<i>g</i>	<i>h</i>
Disavanzo da debito autorizzato e non contratto (da mutui a pareggio)	796,14	614,95	181,18	796,14	614,95
Disavanzo derivante da riaccertamento straordinario dei residui	64,09	61,18	2,91	2,91	0,00
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex d.l. n. 35/2013	541,24	524,58	16,65	16,65	0,00
Totale	1.401,46	1.200,71	200,75	815,70	614,95

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto 2022 e sul progetto di rendiconto 2023.

Il disavanzo sostanziale 2023, pari a complessivi 1.200,71 milioni, risulta suddiviso nel modo seguente:

- 614,95 milioni da debito autorizzato e non contratto;
- 61,18 milioni da riaccertamento straordinario dei residui;
- 524,58 milioni da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità.

2.1 Il disavanzo da debito autorizzato e non contratto

Il disavanzo da debito autorizzato e non contratto (DANC) costituisce la principale componente del disavanzo regionale, con un valore di 614,95 milioni a fronte di un disavanzo complessivo di 1.200,71 milioni, rappresentando quindi il 51 per cento del totale.

Il disavanzo da DANC costituisce una figura particolare di disavanzo di amministrazione derivante dalla facoltà concessa alle regioni nel previgente ordinamento contabile di autorizzare la stipulazione di mutui per spese di investimento da contrarre solo a fronte di esigenze di cassa.

Diversi regolamenti di contabilità regionali, tra cui quello della Toscana, ammettevano che il totale delle spese di cui si autorizzava l'impegno potesse essere superiore al totale delle entrate che si prevedeva di accertare nel medesimo esercizio, purché il relativo disavanzo fosse coperto da mutui e altre forme di indebitamento autorizzati con la legge di approvazione del bilancio.

Tale tipologia di disavanzo, anche in considerazione del quadro normativo di riferimento, assume caratteri del tutto peculiari, tanto da meritare una disciplina speciale rispetto alle altre tipologie¹⁸⁴.

¹⁸⁴Le operazioni di indebitamento autorizzate e non perfezionate al termine dell'esercizio, come espressamente sancito dall'art. 23, comma 5, della legge 28 marzo 2000, n. 76, oggi abrogato, costituivano minori entrate, evitando così la formazione di residui da debito potenziale. Il mancato accertamento dell'entrata nell'esercizio di competenza, conseguente alla mancata contrazione del mutuo, unito al contestuale impegno della spesa di investimento finanziata, portava, di contro, alla naturale formazione di un disavanzo finanziario di competenza, e, a caduta, di un disavanzo di amministrazione il quale altro non rappresentava che il finanziamento con risorse proprie (di cassa) degli investimenti che gli strumenti di programmazione prevedevano di finanziare mediante il ricorso al debito. Questo disavanzo poteva essere dunque recuperato progressivamente con avanzi della gestione corrente, ferma rimanendo la facoltà di stipulare i mutui già autorizzati ove la Regione si fosse trovata in sofferenza di cassa.

Il permanere della copertura “virtuale” assicurata dalla stipula dei mutui o delle altre forme di indebitamento già autorizzate dalla legge di bilancio, attivabile in qualsiasi momento a fronte di esigenze di cassa, fa sì che questo disavanzo, a differenza di tutti gli altri, non sia sottoposto ad un determinato periodo temporale di ripiano, ma possa essere progressivamente assorbito per effetto dei risultati positivi della gestione di competenza, e, in particolare, della gestione corrente, conseguiti esercizio dopo esercizio dalla Regione.

Come avvenuto negli esercizi precedenti, anche nel 2023 la Regione ha proseguito l’operazione di riassorbimento del disavanzo derivante da DANC, che si assesta al termine dell’anno a 614,95 milioni, con una riduzione del 78 per cento rispetto al valore massimo raggiunto al termine del 2015 (2.844,49 milioni), come evidenziato nella tabella seguente.

Tab. 5 - Evoluzione debito autorizzato e non contratto (DANC) della Regione Toscana. (in milioni)

Anno	Disavanzo da DANC 1/1	Nuovo DANC (a)	di cui impegni sanità	Mutuo contratto	Impegni DANC reimputati/ economie di spesa (b)	Impegni DANC effettivi in competenza (a-b)	Auto finanziamento	Disavanzo da DANC 31/12	Riduzione disavanzo
2012	2.049,07	713,83	388,90	100,00			72,05	2.590,84	
2013	2.590,84	401,48	214,47				398,06	2.594,26	-3,42
2014	2.594,26	379,17	74,37				350,96	2.622,47	-28,21
2015	2.622,47	322,00	81,58				99,97	2.844,49	-222,03
2016	2.844,49	.					544,94	2.299,56	544,94
2017	2.299,56	.					242,45	2.057,10	242,45
2018	2.057,10	.					474,91	1.582,20	474,91
2019	1.582,20	.					281,72	1.300,48	281,72
2020	1.300,48	48,01			48,01	0	278,46	1.022,02	278,46
2021	1.022,02	14,75			3,27	11,48	133,20	900,29	121,72
2022	900,29	3,27			0,34	2,93	104,15	796,14*	104,15
2023	796,14	118,72			83,15	35,57	216,75	614,95	181,19

*L’ammontare del disavanzo da DANC al 31/12/2022 è stato modificato rispetto all’iniziale progetto di rendiconto in sede di approvazione definitiva del rendiconto 2022 da parte del Consiglio regionale (l.r. n. 32/2023) a seguito dell’emersione di un maggior disavanzo di 46,95 milioni nell’ambito del giudizio di parifica.

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Il ricorso al debito autorizzato e non contratto, per quanto consentisse alle regioni di risparmiare gli oneri dell’indebitamento, presentava tuttavia alcuni inconvenienti sul piano della trasparenza contabile. Esso comportava infatti, da un lato, un inevitabile disallineamento tra l’esercizio di effettuazione delle spese di investimento e l’esercizio di realizzazione delle correlate entrate con il rischio di utilizzi anche per spese correnti e, dall’altro, la possibilità di sottrarre giacenze di cassa alla copertura di impegni già assunti con il rischio di ritardare pagamenti di debiti commerciali o trasferimenti di risorse verso altri enti.

L’armonizzazione degli ordinamenti contabili regionali introdotta dal d.lgs. n. 118 del 2011 aveva posto quindi fine a questa prassi a decorrere dall’esercizio 2016, consentendo alle regioni di ricorrere al debito autorizzato e non contratto esclusivamente per dare copertura al disavanzo di amministrazione derivante a sua volta dal debito autorizzato e non contratto dei precedenti esercizi (art. 42, comma 2) ma non per finanziare nuove spese di investimento che, viceversa, avrebbero dovuto trovare copertura in entrate effettivamente accertate.

La facoltà di non contrarre i mutui autorizzati, dopo essere stata ammessa in via eccezionale anche per il 2016, è stata definitivamente reintrodotta, dall’art. 1, comma 997, della legge n. 145 del 2018 che ha aggiunto all’art. 40 del d.lgs. n. 118 del 2011 il comma 2-bis dove si prevede che, a decorrere dal 2018, le regioni e le province autonome che, nell’ultimo anno, hanno registrato valori degli indicatori annuali di tempestività dei pagamenti, rispettosi dei termini massimi prescritti dall’art. 4 del d.lgs. n. 231 del 2002, possono autorizzare l’effettuazione di spese di investimento la cui copertura sia costituita da debito da contrarre solo per far fronte a esigenze effettive di cassa. Si precisa inoltre che l’eventuale disavanzo di amministrazione per la mancata contrazione del debito può essere coperto nell’esercizio successivo con il ricorso al debito, da contrarre sempre solo per far fronte a effettive esigenze di cassa.

I dati evidenziano un andamento in costante aumento del disavanzo in esame fino all'esercizio 2015, ultimo anno di possibile utilizzo "ordinario" del debito autorizzato e non contratto secondo quanto previsto dalla normativa in materia (art. 40, comma 2, d.lgs. n. 118 del 2011).

A partire dal 2016, invece, tale disavanzo viene progressivamente riassorbito dal saldo positivo di competenza, registrando una riduzione annua che va dai 544,9 milioni del primo anno (2016) ai 181,18 milioni del 2023. Quest'ultimo importo, pur superiore a quello del 2022 (151,10 milioni) e del 2021 (121,72 milioni), appare notevolmente inferiore rispetto a quello realizzato in anni precedenti (in particolare nel periodo 2016-2020), segno di una riduzione del margine corrente disponibile per il riassorbimento del disavanzo stesso.

Il 2023 appare altresì caratterizzato da un nuovo incremento degli impegni per spese di investimento finanziati da DANC rispetto alle gestioni precedenti. Infatti, da quando è stato riammesso l'istituto¹⁸⁵, la Regione Toscana aveva impegnato nuova spesa da finanziare mediante tale strumento solo per 48,01 milioni nel 2020, 14,75 milioni nel 2021 e 3,27 milioni nel 2022. Nel 2023 tale importo aumenta drasticamente a 118,72 milioni. A fronte di tali valori complessivi, gli impegni di competenza, al netto delle economie e delle reimputazioni agli anni successivi, risultano pari rispettivamente a 11,48 milioni nel 2021, 2,93 milioni nel 2022 e 35,57 milioni nel 2023, come evidenziato nella tabella precedente.

Il 2023 rappresenta pertanto l'anno in cui si registrano i maggiori impegni (sia di competenza che complessivi) finanziati da DANC rispetto alle gestioni precedenti. Tale *trend* in crescita appare peraltro confermato anche dal bilancio di previsione 2024-2026¹⁸⁶.

L'utilizzo del DANC quale fonte di finanziamento degli investimenti non si tramuta tuttavia in effettivo maggiore disavanzo a causa del margine positivo di competenza che compensa le spese finanziate mediante tale istituto.

Di seguito si riporta il calcolo del margine di competenza utilizzato dalla Regione per dimostrare l'avvenuto finanziamento degli impegni finanziati da DANC.

Tab. 6 - La spesa finanziata da debito autorizzato e non contratto: finanziamento mediante il margine di competenza 2023. (in milioni)

Descrizione	Accertamenti / Impegni 2023
Maggiori entrate libere ordinarie (titoli 1+2+3)	144,45
Minori entrate libere ordinarie (titoli 1+2+3)	- 7,25
Saldo maggiori entrate	137,20
Disavanzo da recuperare da riaccertamento straordinario residui	- 2,91
Impegni da DANC imputati all'esercizio	- 35,57
Saldo positivo dopo la copertura del DANC e del disavanzo da riaccertamento straordinario residui	98,72

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati progetto di rendiconto esercizio 2023 (p.d.l. n. 3/2024).

Nella relazione allegata al progetto di rendiconto, la Regione precisa che la nuova spesa coperta da debito autorizzato e non contratto (pari a 35,57 milioni) risulta interamente

¹⁸⁵ Istituto reintrodotta a decorrere dal 2018 dall'art. 1, comma 997, della l. n. 145 del 2018.

¹⁸⁶ Si rimanda alla l.r. n. 50 del 2023 che approva il bilancio di previsione 2024-2026, in cui le spese finanziate da DANC, a livello previsionale, ammontano a 373 milioni per il solo anno 2024 (allegato 3 al bilancio di previsione 2024-2026).

autofinanziata dal saldo tra maggiori e minori entrate libere e pertanto non è stato determinato nuovo disavanzo¹⁸⁷. I maggiori accertamenti rispetto agli stanziamenti, pari a 137,20 milioni, rappresentano quindi entrate aggiuntive libere, non correlate a specifiche spese nel bilancio regionale utilizzati per finanziare la quota annuale di disavanzo relativo al riaccertamento straordinario dei residui (2,91 milioni) e gli impegni finanziati da DANC. A seguito di tali utilizzi, permane un saldo positivo di 98,72 milioni.

In generale, la Sezione, nelle Relazioni allegate ai giudizi di parificazione dei precedenti rendiconti, ha più volte criticato l'eccessivo utilizzo che la Regione ha fatto dello strumento del DANC, per importi che andavano ben oltre la capacità di riassorbimento in corso di gestione, così da rinviare ad esercizi futuri l'effettivo recupero del disavanzo generato.

Persistono peraltro forti dubbi sul fatto che la Regione abbia sempre effettivamente disposto di risorse di cassa libera per far fronte agli investimenti senza così dover contrarre i mutui autorizzati.

Infatti, solo dalla sua reintroduzione del 2018 il ricorso al debito in esame è stato subordinato ad una previa verifica della regolarità dei pagamenti e il fatto che la Regione sia nel 2013 che nel 2014 abbia usufruito dell'anticipazione di liquidità di cui al d.l. n. 35 del 2013 conferma la persistenza, già all'epoca, di una sofferenza di cassa apparentemente incompatibile con il debito autorizzato e non contratto.

Inoltre, la gestione di cassa è stata influenzata, sin dagli anni passati, dalle modalità di finanziamento degli investimenti sanitari mediante contributi a rendicontazione, con una manifestazione dell'effettivo esborso di liquidità in anni successivi rispetto al reperimento delle relative risorse. Tale dinamica contribuiva ad assicurare alla Regione la liquidità necessaria per ricorrere a nuovi mutui a pareggio, finendo col peggiorare il disallineamento tra le spese di investimento e le entrate che ne assicurano l'effettiva copertura¹⁸⁸.

Peraltro, l'utilizzazione del debito autorizzato e non contratto per il finanziamento dei contributi agli investimenti destinati alle aziende sanitarie ha determinato delle distorsioni nella gestione e nella rappresentazione contabile del perimetro sanitario che ne rendono dubbia la compatibilità con i principi della perimetrazione di cui all'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011.

Tale utilizzo comunque non risulta presente negli ultimi esercizi, come rilevato nella precedente tabella 5.

Sui limiti di impiego del debito autorizzato e non contratto si rinvia al capitolo della presente Relazione dedicato all'indebitamento.

Al fine di fornire maggiori informazioni sugli atti gestionali e sulle iscrizioni contabili relative al disavanzo da DANC, l'art. 11, comma 6, lett. d-ter del d.lgs. n. 118 del 2011 stabilisce che la relazione sulla gestione allegata al rendiconto contenga l'elenco degli impegni per spese

¹⁸⁷ Al riguardo, l'ente considera il saldo delle maggiori entrate libere (non vincolate) riferite al solo perimetro ordinario dei primi tre titoli di entrata quale differenza tra le previsioni definitive e gli accertamenti.

¹⁸⁸ Per una dettagliata descrizione del fenomeno si rimanda al capitolo sulla gestione di cassa ed a quello relativo alla gestione sanitaria.

di investimento che hanno determinato tale disavanzo alla fine dell'anno, distintamente per esercizio di formazione.

La Regione Toscana ha predisposto tale elenco nell'ambito della relazione allegata al progetto di rendiconto 2023 (all. P) secondo lo schema definito dal principio contabile concernente la programmazione finanziaria al punto 13, da cui si evince che tutti gli impegni finanziati con il debito autorizzato e non contratto si riferiscono a spese di investimento e che queste risultano interamente pagate al termine del 2023, senza che residuino quindi posizioni debitorie ancora aperte.

La tabella seguente riassume le risultanze del prescritto allegato ponendole a confronto con quelle riportate nel medesimo allegato alla relazione dei precedenti esercizi.

Tab. 7- Impegni per spese di investimento che hanno generato disavanzo autorizzato e non contratto (DANC) al termine dell'esercizio, per anno di formazione. (in milioni)

Rendiconto 2021				Rendiconto 2022 ante parifica Corte dei conti				Rendiconto 2022 post parifica Corte dei conti				Rendiconto 2023			
Esercizio formazione impegno	Importo impegno finanziato da DANC	Importo pagato alla fine dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce	Residui passivi da rinviare all'esercizio successivo	Esercizio formazione impegno	Importo impegno finanziato da DANC	Importo pagato alla fine dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce	Residui passivi da rinviare all'esercizio successivo	Esercizio formazione impegno	Importo impegno finanziato da DANC	Importo pagato alla fine dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce	Residui passivi da rinviare all'esercizio successivo	Esercizio di formazione dell'impegno	Importo Impegno finanziato da DANC	Importo pagato alla fine dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce	Residui passivi da rinviare all'esercizio successivo
2008	192,91	192,91	0,00	2008	146,74	146,74	0,00	2008	146,74	146,74	0,00	2008	121,87	121,87	0,00
2009	184,35	184,35	0,00	2009	176,60	176,60	0,00	2009	176,60	176,60	0,00	2009	166,47	166,47	0,00
2010	138,92	138,92	0,00	2010	106,08	106,08	0,00	2010	105,22	105,22	0,00	2010	95,57	95,57	0,00
2011	167,19	167,19	0,00	2011	144,71	144,71	0,00	2011	162,12	162,12	0,00	2011	34,58	34,58	0,00
2012	216,67	216,67	0,00	2012	174,80	174,80	0,00	2012	205,20	205,20	0,00	2012	196,21	196,21	0,00
2013	0,00	0,00	0,00	2013	0,00	0,00	0,00	2013	0,00	0,00	0,00	2013	0	0,00	0,00
2014	0,26	0,26	0,00	2014	0,26	0,26	0,00	2014	0,26	0,26	0,00	2014	0,26	0,26	0,00
totale	900,29	900,29	0,00	totale	749,19	749,19	0,00	totale	796,14	796,14	0,00	totale	614,95	614,95	0,00

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

2.2 *Il disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui*

Il disavanzo derivante dal riaccertamento dei residui richiesto dall'art. 3, comma 7, del d.lgs. n. 118 del 2011 e dalla conseguente rideterminazione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 con l'applicazione degli schemi della contabilità armonizzata, pari inizialmente a 87,39 milioni, si è ridotto, al termine del 2023, a 61,17 milioni.

Il maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario è stato sottoposto ad un piano di rientro trentennale, secondo le regole stabilite dal d.m. del 2 aprile 2015, a rate annuali costanti di 2,91 milioni.

L'analisi dei dati contabili del rendiconto conferma, anche per il 2023, il corretto e completo recupero della quota prevista.

2.3 *Il disavanzo da FAL*

Infine, una ingente quota di disavanzo deriva dall'accantonamento del Fondo per la restituzione delle anticipazioni di liquidità (FAL) concesse alla Regione ai sensi degli artt. 2 e 3 del d.l. n. 35 del 2013.

Il disavanzo da FAL passa da 541,24 milioni del 2022 a 542,58 milioni, con una riduzione di 16,65 milioni corrispondente alla quota di ripiano prevista.

Tale disavanzo dipende dal necessario accantonamento nel risultato di amministrazione di un apposito fondo finalizzato a "neutralizzare" le anticipazioni ricevute da parte dell'ente, al fine di consentire che le somme concesse, restituibili in 30 anni, mantenessero la funzione di mere anticipazioni destinate al pagamento dei debiti pregressi, senza essere impiegate per altri utilizzi, ampliando la capacità di spesa dell'ente o riducendone il disavanzo.

La necessità dell'accantonamento in oggetto, confermata peraltro dalla Corte costituzionale¹⁸⁹, ha determinato un notevole aggravio dei risultati di amministrazione delle regioni che avevano usufruito delle suddette anticipazioni di liquidità. La disciplina relativa alle modalità di accantonamento del fondo e di recupero dell'eventuale disavanzo generatosi è regolata dall'art. 1 del d.l. n. 179 del 2015 e poi trasfusa nell'art. 1, commi da 692 a 700, della l. n. 208 del 2015¹⁹⁰.

¹⁸⁹ Sentenza n. 181 del 2015.

¹⁹⁰ Si riporta il testo dei commi da 698 e 700 che interessano la Regione Toscana:

698. Le regioni che, nei casi diversi dal comma 697, a seguito dell'incasso delle anticipazioni di liquidità di cui al decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, e successivi rifinanziamenti, non hanno stanziato in bilancio, tra le spese, un fondo diretto ad evitare il finanziamento di nuove e maggiori spese e non hanno accantonato tale fondo nel risultato di amministrazione, previo parere dell'organo di revisione economico-finanziaria, provvedono a rideterminare, alla data del 1° gennaio 2015, con deliberazione della Giunta regionale da trasmettere al Consiglio regionale: a) il proprio risultato di amministrazione disponibile al 31 dicembre 2014 definito ai fini del rendiconto 2014, anche se approvato dal Consiglio, riferendolo al 1° gennaio 2015, accantonandone una quota al fondo anticipazione di liquidità, per un importo pari alle anticipazioni acquisite nel 2013 e nel 2014, al netto delle quote già rimborsate, se hanno partecipato alla sperimentazione prevista dall'articolo 78 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e non hanno effettuato il riaccertamento straordinario dei residui di cui all'articolo 3, comma 17-bis, del predetto decreto legislativo n. 118 del 2011; b) il proprio risultato di amministrazione disponibile al 1° gennaio 2015, definito nell'ambito del riaccertamento straordinario dei residui, accantonandone una quota al fondo anticipazione di liquidità, per un importo pari alle anticipazioni acquisite nel 2013 e

Tale norma è stata altresì oggetto di attenzione da parte della Sezione delle autonomie di questa Corte, investita della questione di massima sulla sua interpretazione¹⁹¹.

Sulla materia è nuovamente intervenuta la Corte costituzionale, con la sentenza n. 80 del 2021, che ha dichiarato, tra l'altro, l'illegittimità dell'art. 39-ter, comma 3, del d.l. n. 162 del 2019¹⁹² che riproponeva per gli enti locali un meccanismo di contabilizzazione del FAL analogo a quello previsto dalla legge n. 208 del 2015 per le regioni.

In considerazione della normativa vigente e della giurisprudenza della Corte costituzionale sopra richiamata, si ritiene, come già osservato nelle precedenti Relazioni, che per effetto della concreta applicazione che la Regione ha fatto delle regole contabili stabilite dalla legge, così come integrate dall'interpretazione data dalla Sezione delle autonomie, l'iscrizione in entrata del FAL non abbia determinato l'ampliamento della capacità di spesa o la riduzione del disavanzo di amministrazione.

Difatti, l'avvenuta iscrizione in bilancio, oltre che dell'accantonamento FAL residuo (524,58 milioni), anche del disavanzo di amministrazione da FAL da ripianare nell'anno (16,65 milioni), corrispondente alla stessa rata da rimborsare, fa sì che il FAL iscritto in entrata per pari importo (557,89 milioni) realizzi un saldo pari a zero e quindi non possa finanziare altre spese, e in particolare non possa finanziare il rimborso della rata che, al contrario, trova la propria copertura in entrate di competenza.

Si evidenzia inoltre che nel corso del precedente esercizio 2022 la Regione si è avvalsa della possibilità di rinegoziare il piano di ammortamento dell'anticipazione di liquidità, come concesso dalla l. n. 234/2021 (art. 1, comma 597).

nel 2014, al netto delle quote già rimborsate, se non hanno partecipato alla sperimentazione prevista dall'articolo 78 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, o hanno effettuato il riaccertamento straordinario dei residui di cui all'articolo 3, comma 17-bis, del predetto decreto legislativo n. 118 del 2011.

699. L'eventuale disavanzo di amministrazione derivante dall'accantonamento al fondo anticipazione di liquidità di cui al comma 698 è ripianato annualmente, a decorrere dal 2016, per un importo pari all'ammontare dell'anticipazione rimborsata nel corso dell'esercizio precedente. Il risultato di amministrazione presunto in sede di bilancio di previsione 2016-2018 è calcolato considerando, tra le quote accantonate, anche il fondo anticipazione di liquidità previsto dal comma 698 e quello derivante dalle anticipazioni di liquidità incassate nell'esercizio 2015 contabilizzate ai sensi del comma 692, lettera a).

700. Il fondo anticipazione di liquidità costituito ai sensi del comma 698 è annualmente utilizzato secondo le seguenti modalità: a) la quota del fondo accantonata nel risultato di amministrazione, per un importo pari al maggiore disavanzo di amministrazione formatosi in attuazione del comma 698, è applicata in entrata del bilancio di previsione dell'esercizio 2016 come «Utilizzo fondo anticipazioni di liquidità» anche nelle more dell'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente. Il medesimo fondo è iscritto in spesa al netto del rimborso dell'anticipazione effettuato nell'esercizio precedente. Dall'esercizio 2017, fino al completo utilizzo del fondo, in entrata del bilancio di previsione è applicato il fondo stanziato in spesa dell'esercizio precedente, e in spesa è stanziato il medesimo fondo al netto del rimborso dell'anticipazione effettuato nell'esercizio precedente; b) la quota del fondo eccedente l'importo del disavanzo di amministrazione formatosi in attuazione del comma 698 è utilizzata secondo le modalità previste dall'articolo 2, comma 6, del decreto-legge 19 giugno 2015, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2015, n. 125.

¹⁹¹ Si rimanda al riguardo alla deliberazione n. 28/SEZAUT/2017/QMIG, la quale ha enunciato i principi di diritto che riassumono anche i criteri di contabilizzazione delle anticipazioni di liquidità richiesti alle regioni.

¹⁹² La sentenza in oggetto prevede in particolare che *“a) nel bilancio di previsione 2020-2022, nell'entrata dell'esercizio 2020 è iscritto, come utilizzo del risultato di amministrazione, un importo pari al fondo anticipazione di liquidità accantonato nel risultato di amministrazione 2019 e il medesimo importo è iscritto come fondo anticipazione di liquidità nel titolo 4 della missione 20 - programma 03 della spesa dell'esercizio 2020, riguardante il rimborso dei prestiti, al netto del rimborso dell'anticipazione effettuato nell'esercizio; b) dall'esercizio 2021, fino al completo utilizzo del fondo anticipazione di liquidità, nell'entrata di ciascun esercizio del bilancio di previsione è applicato il fondo stanziato nella spesa dell'esercizio precedente e nella spesa è stanziato il medesimo fondo al netto del rimborso dell'anticipazione effettuato nell'esercizio”*.

La rinegoziazione prevede un tasso di interesse più favorevole rispetto a quello applicato in origine e un prolungamento della durata del piano stesso, producendo pertanto effetti anche in termini di disavanzo.

Difatti, la riduzione, rispetto all'originario piano di ammortamento, della quota di rimborso dell'anticipazione già a partire dall'esercizio 2022 incide sulla quota di ripiano del disavanzo da FAL a partire dal 2023 e, progressivamente, nei successivi esercizi, come riportato nella tabella seguente.

Riducendosi la quota di copertura annuale del disavanzo, aumenta di conseguenza del medesimo importo l'ammontare dello stesso e si allunga l'orizzonte temporale per il suo ripiano. Al termine del 2026 il disavanzo da ripianare sarà pari a 473,13 milioni anziché a 464,94 milioni, come previsto prima della rinegoziazione, con una mancata riduzione cumulata per gli anni 2023-2026 di 8,19 milioni.

Tab. 8 - Impatto rinegoziazione anticipazione di liquidità su disavanzo da FAL. (in milioni)

Disavanzo da anticipazione di liquidità	Disavanzo 2022	Quota di ripiano del disavanzo applicata al bilancio 2023	Disavanzo 2023	Quota di ripiano del disavanzo applicata al bilancio 2024	Disavanzo 2024	Quota di ripiano del disavanzo applicata al bilancio 2025	Disavanzo 2025	Quota di ripiano del disavanzo applicata al bilancio 2026	Disavanzo 2026
Dato ante Rinegoziazione	541,24	18,44	522,80	18,85	503,95	19,28	484,67	19,72	464,94
Dato post Rinegoziazione	541,24	16,65	524,58	16,90	507,68	17,15	490,53	17,40	473,13
Variazioni post rinegoziazione	-	-1,78	1,78	- 1,95	3,73	- 2,13	5,87	- 2,32	8,19

Fonte: bilancio di previsione 2022-2023 e terza variazione al bilancio; bilancio di previsione 2023-2025 e proposta di rendiconto 2023.

Per la descrizione dettagliata della contabilizzazione del disavanzo in esame e della riduzione della quota di rimborso dell'anticipazione si rinvia al paragrafo dedicato nel capitolo sulla gestione di cassa.

3. La scomposizione del risultato di amministrazione tra perimetro ordinario e perimetro sanitario. Squilibrio del perimetro sanitario

La scomposizione del risultato di amministrazione dell'esercizio 2023 nei due perimetri in cui si articola il bilancio regionale rappresentato nella seguente tabella evidenzia la persistenza di parte del disavanzo a carico del perimetro sanitario.

Si registra in particolare un saldo negativo di 221,98 milioni in corrispondenza del risultato di amministrazione c.d. formale (lettera A) e un saldo parimenti negativo di 781,47 milioni in corrispondenza del risultato di amministrazione c.d. sostanziale o parte disponibile (lettera E).

Tab. 9 - Scomposizione RA 2022 tra perimetro ordinario e perimetro sanitario.

(in milioni)

	Totale	Ordinario	Sanitario
Fondo cassa 31/12	910,1	665,85	244,25
Residui attivi	4.509,31	1.855,57	2.653,74
Residui passivi	3.948,60	828,63	3.119,97
FPV	492,91	492,91	
Risultato di amministrazione (A)	977,90	1.199,88	-221,98
Parte Accantonata (B)	1469,99	942,46	527,53
Parte Vincolata (C)	708,62	676,66	31,96
Parte destinata investimenti (D)			
Parte disponibile (E)	-1.200,71	-419,24	-781,47
Di cui disavanzo DANC	-614,95		-614,95

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto 2023.

Si ricorda che la corretta applicazione dell'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011, col richiedere l'integrale accertamento e impegno delle entrate e delle spese del perimetro sanitario, dovrebbe assicurarne, di contro, un saldo tendenzialmente neutro.

Si garantisce in questo modo che le spese per l'erogazione del Livelli essenziali di assistenza (LEA) trovino specifica copertura nelle entrate del Fondo sanitario indistinto definito in ambito nazionale, escludendone impieghi per differenti finalità, come più volte sancito anche dalla giurisprudenza costituzionale.

Nella Relazione sul rendiconto del precedente esercizio questa Sezione aveva rilevato lo squilibrio del perimetro sanitario nella misura di 956,92 milioni, corrispondenti alla totalità del disavanzo di amministrazione gravante per intero su di esso.

A seguito dei controlli e dei riscontri effettuati sulla documentazione acquisita in corso di istruttoria era emerso che tale squilibrio era quasi interamente riferibile agli effetti del debito autorizzato e non contratto di cui la Regione ha fatto largo uso in passato per finanziare i contributi agli investimenti degli enti del SSR.

Il DANC, come ricordato in altri passaggi di questa Relazione, consente di assumere impegni in difetto di accertamento quando la disponibilità di cassa dell'ente è sufficiente a sostenere i pagamenti previsti per gli impegni assunti senza dover contrarre il mutuo.

L'operazione determina necessariamente un disavanzo di amministrazione che potrà essere progressivamente recuperato (laddove deficienze di cassa non obblighino alla contrazione del mutuo) con il margine di parte corrente (ossia la differenza positiva tra accertamenti ed impegni di competenza) eventualmente realizzato al termine di ogni gestione.

Si deve tuttavia considerare che questo saldo positivo può manifestarsi esclusivamente nel perimetro ordinario e non anche nel perimetro sanitario che, come accennato in precedenza, non ammette entrate libere.

Ne viene pertanto che, per dare copertura agli impegni di spesa sanitaria privi dei correlati accertamenti, le maggiori entrate prodotte sul perimetro ordinario necessitano di una operazione contabile che ne trasporti gli effetti sul perimetro sanitario e ne riduca così il disavanzo.

Senza un intervento di "riequilibrio" del tipo sopra descritto sono infatti due i casi che si possono verificare:

- o non sono eseguiti pagamenti e gli impegni finanziati da DANC rimangono a carico del perimetro sanitario come residui passivi privi di formale copertura;
- oppure sono eseguiti pagamenti direttamente dalla cassa sanitaria, ma all’eliminazione degli impegni o residui passivi corrisponderebbe una identica riduzione della disponibilità della cassa sanitaria stessa che ne ha sostenuto l’onere, con il risultato di lasciare inalterato il saldo negativo del perimetro.

Il fatto che, a fronte della progressiva riduzione del disavanzo totale da DANC della Regione (passato da oltre 2 miliardi del 2017 a circa 750 milioni del 2022), lo squilibrio del perimetro sanitario sia rimasto pressoché immutato nel tempo ha portato a ritenere che tutti i pagamenti dei residui passivi originariamente finanziati da DANC fossero stati effettuati con uscite della cassa sanitaria senza che questa fosse mai stata alimentata con rimesse dalla cassa ordinaria su cui si produceva l’effetto utile del margine di parte corrente.

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.

Per effetto quindi dei pagamenti eseguiti prevalentemente con la cassa sanitaria (di fatto interamente vincolata), il finanziamento degli investimenti è stato di fatto 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 assicurarne 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.

Per ripristinare definitivamente l’equilibrio del perimetro sanitario, 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 di ritenuto mantenere sul perimetro sanitario e di pagare con la disponibilità del conto sanitario, in conseguenza della ritenuta illegittimità dell’imputazione dichiarata dalla Sezione con conseguente necessità di vincolare pari importo nel risultato di amministrazione (al netto dei 17,44 milioni che risultano già vincolati).

La Regione, in sede di controdeduzioni, evidenzia che ammontano complessivamente a 1.235,22 milioni le somme già riversate sul conto sanitario nel triennio 2022-2024, a dimostrazione dell’attenzione posta per addivenire al superamento del fenomeno.

La stessa Regione conferma altresì l’impegno di procedere a tempestivi trasferimenti di cassa in occasione delle future liquidazioni di spese di investimenti sanitari finanziati da DANC.

Alla luce dello squilibrio prodotto sul perimetro sanitario la Sezione ribadisce che l'utilizzo che la Regione ha fatto del DANC non sia compatibile con le regole della perimetrazione poste a salvaguardia della destinazione del Fondo sanitario all'erogazione dei LEA.

L'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011 e l'art. 3, comma 7, del d.l. n. 35 del 2013 stabiliscono rispettivamente l'obbligo di integrale accertamento e impegno delle entrate e delle spese del perimetro sanitario e l'obbligo di quasi (95 per cento) integrale trasferimento alle aziende sanitarie delle somme incassate dalla Regione a finanziamento del Fondo sanitario.

Ne viene che il perimetro sanitario dovrebbe sempre presentare un risultato neutro e non può tollerare disavanzi se non quelli che non trovino immediata copertura in entrate accertate sul perimetro ordinario che ne assicurino l'immediato equilibrio (ad esempio per i ripiani perdite del SSR).

Ne discende altresì che la cassa sanitaria è gravata da un onere di pressoché immediato riversamento che sembrerebbe escluderne qualsiasi disponibilità per far fronte agli impegni DANC.

La Regione avrebbe dovuto, al limite, provvedere ai pagamenti con la cassa ordinaria o comunque alimentare la cassa sanitaria con risorse ordinarie, trasferendo in questo modo sul perimetro sanitario gli effetti positivi dei saldi correnti che si producevano nel perimetro ordinario.

Pagando invece i residui passivi prevalentemente con la cassa sanitaria, il finanziamento degli investimenti che doveva essere assicurato da risorse regionali proprie, è stato imputato di fatto al Fondo sanitario con riduzione, quantomeno, delle disponibilità liquide a favore dei LEA, mentre le maggiori entrate derivanti dai saldi di competenza sono rimaste ad esclusivo vantaggio della parte ordinaria del bilancio.

Per effetto del DANC, dunque, le spese di investimento comprese nel perimetro sanitario e che, secondo la prescrizione dell'art. 20 del d.lgs. sull'armonizzazione contabile, dovrebbero necessariamente trovare una contropartita in entrate destinate allo stesso perimetro, sono in ultima analisi scaricate sul finanziamento sanitario indistinto di parte corrente posto a garanzia dei LEA.

In conclusione, l'impiego del DANC, nell'utilizzo che ne ha fatto la Regione per contribuire ai finanziamenti delle aziende sanitarie, appare in contrasto con le regole contabili e i principi di rilevanza costituzionale sopra riferiti.

Questo infatti:

- impedisce la conciliazione tra il bilancio della Regione e il bilancio della GSA, costretta a iscrivere un credito verso la stessa Regione privo di reale significato contabile;
- comporta la persistenza di un saldo negativo del perimetro sanitario che viceversa, anche per assicurare i dovuti controlli sulla corretta e completa destinazione del FSR, dovrebbe essere sempre in equilibrio;
- può determinare la confusione tra contributi in conto capitale e contributi in conto esercizio a carico del Fondo sanitario;
- favorisce un indebito utilizzo della cassa sanitaria per il pagamento di spese di investimento riducendo la provvista per l'erogazione dei LEA e per altre spese sanitarie.

4. I fondi accantonati nel risultato di amministrazione

Il d.lgs. n. 118 del 2011, nell'allegato principio applicato alla contabilità finanziaria (A/2, punto 9.2) prevede la costituzione nel risultato di amministrazione di alcune necessarie poste di accantonamento: fondo crediti di dubbia esigibilità, accantonamento per residui perenti e accantonamenti per passività potenziali - fondo contenzioso.

A questi si aggiungono ulteriori fondi che l'ente è tenuto ad iscrivere nel risultato di amministrazione in base a specifiche disposizioni normative.

Nel caso della Toscana, si tratta del fondo a presidio delle anticipazioni di liquidità di cui al d.l. n. 35 del 2013, regolato dalla già citata l. n. 208 del 2015 e del fondo per perdite di società partecipate, disciplinato dall'art. 21 del d.lgs. n. 175 del 2016 (Testo unico sulle società partecipate).

Oltre ad essi, è previsto un fondo generico denominato "altri accantonamenti", all'interno del quale confluiscono poste di diversa natura.

4.1 Il Fondo crediti di dubbia esigibilità

Il Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE) costituisce un accantonamento nel risultato di amministrazione atto ad evitare l'impiego di risorse di dubbia realizzazione per finanziare spese esigibili nel corso dell'esercizio finanziario.

Il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria ne definisce la disciplina e le modalità di calcolo¹⁹³. Nel dettaglio, il fondo è stanziato annualmente in sede di bilancio di previsione nella missione 20 e viene sottoposto nel corso della gestione a variazioni e adeguamenti in relazione all'evoluzione delle entrate dell'ente ed alla loro capacità di riscossione. Al termine dell'esercizio non è oggetto di impegno e confluisce nel risultato di amministrazione nell'apposita voce accantonata, unitamente alla quota proveniente dagli anni precedenti, costituitasi a partire dal riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2015.

Si tratta di una grandezza variabile soggetta a ripetute verifiche: dapprima in corso di esercizio ed in sede di assestamento, attraverso adeguamenti correlati all'andamento delle entrate di competenza; successivamente a rendiconto, con la revisione dell'accantonamento nel risultato di amministrazione. In particolare, la Regione, alla chiusura dell'esercizio, è tenuta a rideterminare il fondo già accantonato nel risultato di amministrazione, in relazione alla consistenza dei residui attivi provenienti sia dalla competenza che dalle passate gestioni, mediante un apposito metodo di calcolo basato sull'andamento storico delle riscossioni delle partite residuali degli ultimi cinque esercizi.

Lo stesso principio contabile consente di escludere dal calcolo, ai fini dell'accantonamento, una serie di entrate espressamente previste la cui riscossione si presume certa per natura (entrate tributarie accertate per cassa, entrate che finanziano il fondo sanitario, risorse connesse alle manovre fiscali accertate sulle stime effettuate dal Mef, trasferimenti statali ed

¹⁹³ Il fondo crediti di dubbia esigibilità è disciplinato al punto 3.3 a cui si aggiungono le indicazioni di dettaglio descritte nell'esempio n. 5 contenuto nello stesso principio contabile.

europei, crediti assistiti da fideiussione); altresì consente la possibilità di non considerare anche ulteriori entrate per le quali l'ente attesti motivatamente la piena riscuotibilità.

La Regione, in applicazione delle predette regole, ha provveduto alla rideterminazione dell'accantonamento del Fondo crediti di dubbia esigibilità, portando lo stesso a 781,44, di cui 747,50 milioni di parte corrente e 33,94 milioni di parte capitale.

Tab. 10 - FCDE accantonato nel risultato di amministrazione 2023.

(in euro)

Cap. spesa	Descrizione	Natura	Risorse accantonate al 1/1/2023	Risorse accantonate applicate al bilancio	Nuovi Accantonamenti nel bilancio	Variazione da effettuare in sede di rendiconto	Risorse accantonate al 31/12/2023
74088	FCDE derivante da risorse libere correnti	libera			105.265.626,24	-105.265.626,24	
74100	FCDE relativo a residui attivi di parte corrente	libera	616.331.784,84			91.986.378,13	708.318.162,97
74154	FCDE derivanti da risorse libere vincolate di competenza	vincolate			275.914,56	-275.914,56	
74373	FCDE relativo a residui attivi vincolati di parte corrente	vincolata	48.313.160,62			-9.130.309,23	39.182.851,39
Totale FCDE di parte corrente			664.644.945,46		105.541.540,80	-22.685.471,90	747.501.014,36
74155	FCDE derivanti da risorse vincolate di competenza	vincolata			1.440.908,75	-1.440.908,75	
74244	FCDE derivante da risorse libere in c/capitale	libera			335.351,50	-335.351,50	
74153	FCDE relativo a residui attivi in c/capitale	libera	2.824.075,65			34.586,98	2.858.662,63
74374	FCDE relativo a residui attivi vincolati in conto capitale	vincolata	30.944.061,11			138.439,40	31.082.500,51
Totale FCDE di parte capitale			2.824.075,65		1.474.260,25	-1.439.673,27	33.941.163,14
Totale accantonamento FCDE			698.413.082,22		107.015.801,05	- 23.986.705,77	781.442.177,50

Fonte: Corte dei conti su allegato A/1 "Fondi accantonati" del progetto di legge di rendiconto (p.d.l. n. 3/2024).

Dalle verifiche effettuate sui dati del progetto di rendiconto in esame e sulla documentazione acquisita in via istruttoria, la procedura seguita per la costituzione e quantificazione del FCDE¹⁹⁴ è apparsa conforme alle regole contabili sopra enunciate che ne garantiscono la congruità.

Sono state correttamente determinate, in particolare, le entrate da considerare ai fini del calcolo con le relative percentuali di accantonamento, così come le entrate da escludere, in quanto ritenute di sicura o probabile riscossione secondo quanto stabilito dalle stesse regole contabili.

¹⁹⁴ La Regione ha provveduto a:

- determinare l'importo dei residui attivi al 31/12/2023 anche a seguito dell'operazione di riaccertamento ordinario di cui alla d.g.r. n. 522 del 6 maggio 2024;
- calcolare la media del rapporto tra incassi in conto residui e residui attivi, per singola tipologia di entrata, all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi (2018-2022);
- individuare i residui attivi di dubbia e difficile esazione su cui applicare l'accantonamento, con l'esclusione delle entrate già specificate in sede di bilancio di previsione;
- determinare il valore dell'accantonamento calcolando sull'importo complessivo dei residui di dubbia e difficile esazione una percentuale pari al complemento a 100 delle medie di cui sopra.

Con riferimento al titolo I, su un totale di 2.343,75 milioni di residui attivi complessivamente risultati a fine esercizio sono stati 658,07 milioni quelli considerati ai fini dell'accantonamento e 1.685,70 milioni quelli esclusi (71,92%). Figurano tra questi ultimi a) gli accertamenti riferibili ad entrate tributarie che sono gestiti per cassa (compresi IRAP e Addizionale regionale all'IRPEF), con la sola eccezione di residui relativi a tasse automobilistiche che negli anni scorsi non sono stati riversati dagli intermediari della riscossione; b) i tributi destinati al finanziamento della sanità; c) le compartecipazioni di tributi, quali la compartecipazione Iva, non destinate alla sanità e quelle relative al fondo nazionale trasporti, che costituiscono crediti vantanti verso altre amministrazioni pubbliche; d) i fondi perequativi da Amministrazioni Centrali quali il Fondo di Garanzia interregionale previsto dall'art. 13 del d.lgs. n. 56 del 2000, determinato sulla base degli atti di riparto del Fondo Sanitario Nazionale.

Con riferimento al titolo III, su un totale di 131,74 milioni di residui attivi risultati a fine esercizio, sono stati 87,14 milioni quelli considerati ai fini dell'accantonamento e 44,6 milioni quelli esclusi (33,85 per cento). Nessuna tipologia di entrata è stata completamente estromessa dal calcolo, ma soltanto alcuni accertamenti riguardanti crediti vantati nei confronti di particolari soggetti debitori, quali pubbliche amministrazioni, Consiglio regionale o singoli uffici, enti dipendenti, dipendenti regionali, nonché l'erario per saldo "a credito" di dichiarazioni IVA.

Il fatto che determinate posizioni creditorie espresse dai residui attivi non debbano necessariamente comportare accantonamenti non esonera naturalmente la Regione dall'adottare opportune azioni per il tempestivo recupero delle stesse, con particolare riferimento a quelle vantate verso altre pubbliche amministrazioni e verso gli organismi dipendenti, procedendo ad una loro riconciliazione periodica con i debiti iscritti nei bilanci dei soggetti debitori.

Di seguito si riporta il dettaglio del calcolo del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel rendiconto 2023, con le singole tipologie di entrata considerate, unitamente alla distinzione dei residui attivi per provenienza (dalla competenza o da esercizi pregressi) ed alle loro percentuali di svalutazione (rappresentate dal complemento a 100 della media delle riscossioni), come derivante dal calcolo sopra descritto.

Tab. 11 - Modalità di calcolo del Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2022.
(in euro)

(in

Tipologia (cod.)	Tipologia (descrizione)	Residuo da gestione residui	Accantonamento del residuo da gestione residui	Residuo da competenza	Accantonamento del residuo da competenza	% Svalutazione	Accantonamento totale
		<i>a</i>	<i>b</i>	<i>c</i>	<i>d</i>		<i>b+d</i>
1010100	Imposte tasse e proventi assimilati	572.736.015	544.099.215	119.955.698	113.957.913	95%	658.057.128
2010200	Trasferimenti correnti da famiglie	137	134			98,16	134
3010000	Vendita beni servizi e proventi derivanti da gestione beni	27.740.508	11.201.617,28	35.515.046	14.340.975	40,38%	25.542.592,72
3020000	Proventi da attività controllo e repressione irregolarità e illeciti	7.796.479	7.613.262	670.574	654.815	97,65%	8.268.077
3030000	Interessi attivi	1.980.423,35	1.874.471	309.805	293.231	94,65%	2.167.701
3040000	Altre entrate da redditi da capitale	0,00	0,00	0,00	0,00	100,00%	0,00
3050000	Rimborsi e altre entrate correnti	50.368.749	49.441.964	1.752.306	1.720.063	98,16%	51.162.027
4040000	Entrate da alienazione di beni materiali e immateriali	39.811	30.683	0,00	0,00	77,07%	30.682,76
4050000	Altre entrate in conto capitale	30.903.161	28.634.869	5.693.515	5.275.611	92,66%	33.910.480
5010000	Alienazione di attività finanziarie	166.917	141.162	0,00	0,00	84,57%	141.162
5030000	Riscossione crediti medio-lungo termine	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%	0,00
Totale		694.166.280	645.199.568	163.896.944	136.242.609		781.442.177

Fonte: Corte dei conti su dati della Regione Toscana - allegato c) al progetto di rendiconto 2022 (p.d.l. n. 3/2024).

L'accantonamento totale di 781,44 milioni risulta effettuato per 645,20 milioni sui residui provenienti dalla gestione dei residui e per 136,24 sui residui provenienti dalla competenza dell'esercizio.

Il valore risulta in aumento di 83,03 milioni (11,9%) rispetto a quello del precedente rendiconto.

La parte preponderante dell'apporto al FCDE, pari a 658,06 milioni (84,21%), deriva dagli accantonamenti praticati sui residui della tipologia "imposte tasse e proventi assimilati" delle entrate del titolo I, con una percentuale di svalutazione del 95 per cento. Rispetto ai singoli capitoli sono le entrate derivanti dalla riscossione coattiva delle tasse automobilistiche che segnano il maggior accantonamento (651,81 milioni) e il maggior incremento sul valore del 2022 (533,56 milioni).

Decisamente più modesti sono gli accantonamenti sui residui delle altre tipologie di entrate considerate. Si segnalano al riguardo "rimborsi ed altre entrate correnti" del titolo III con 51,16 milioni e una percentuale di svalutazione del 98,2 per cento e "altre entrate in conto capitale" del titolo IV con 33,91 milioni e una percentuale di svalutazione del 92,7 per cento.

Si tratta in entrambi i casi di entrate derivanti dall'attività di recupero di contributi correnti o per investimenti precedentemente concessi a soggetti privati.

Sussistono, pertanto, alle tipologie o categorie considerate residui che presentano percentuali di svalutazione particolarmente elevate, prossime al 100 per cento; al riguardo, si

invita la Regione a seguire quanto indicato dallo stesso principio contabile 4/2 (punto 9.1) in ordine allo stralcio delle posizioni più risalenti¹⁹⁵.

4.2 Il Fondo residui perenti

Il principio contabile applicato della contabilità finanziaria (allegato A/2 al d.lgs. n. 118 del 2011 punto 9.2) prevede tra gli accantonamenti del risultato di amministrazione la presenza di un apposito (e unico) fondo a presidio della fattispecie dei residui perenti.

Il fondo in oggetto è destinato ad esaurirsi progressivamente nel corso degli esercizi finanziari tenuto conto che, dal 2015, non si formano nuovi residui perenti in conseguenza del venir meno, nell'ordinamento contabile regionale, dell'istituto della perenzione amministrativa¹⁹⁶. Sono tutelate, pertanto, solo poste pregresse che vengono via via reiscritte in bilancio tra le spese di competenza e/o cancellate per estinzione delle obbligazioni nei confronti dei creditori.

Il Fondo residui perenti accantonato nel risultato di amministrazione del 2023 ammonta a 42,55 milioni¹⁹⁷, in diminuzione di 9,77 milioni rispetto al dato del 2022 in dipendenza della riduzione delle partite residuali di cui costituisce presidio.

L'ammontare dei residui perenti al 31 dicembre 2023, pari a 52,96 milioni, diminuisce infatti rispetto ai 62,73 milioni del 2022 di 9,77 milioni (-20,2%), a seguito di impegni reiscritti durante l'anno per 4,82 milioni¹⁹⁸ e di cancellazioni per 4,95 milioni come si desume dallo specifico elenco allegato alla deliberazione di riaccertamento ordinario dei residui¹⁹⁹.

Per effetto delle dinamiche sopra accennate la percentuale di copertura assicurata dall'accantonamento si attesta all'80,34 per cento, valore superiore alla soglia prudenziale del 70 per cento definita dalla Sezione delle Autonomie di questa Corte dei conti²⁰⁰.

La composizione del Fondo è rappresentata nel prospetto A/1 "quote accantonate" allegato al rendiconto d'esercizio ai sensi del d.lgs. n. 118 del 2011, in cui sono distinte le poste in base al perimetro, ordinario e sanitario ed alla natura della spesa, corrente e d'investimento.

¹⁹⁵ Il citato principio afferma che: "Trascorsi tre anni dalla scadenza di un credito di dubbia e difficile esazione non riscosso, il responsabile del servizio competente alla gestione dell'entrata valuta l'opportunità di operare lo stralcio di tale credito dal conto del bilancio, riducendo di pari importo il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione. In tale occasione, ai fini della contabilità economico patrimoniale, il responsabile finanziario valuta la necessità di adeguare il fondo svalutazione crediti accantonato in contabilità economico patrimoniale (che pertanto può presentare un importo maggiore della quota accantonata nel risultato di amministrazione) e di riclassificare il credito nello stato patrimoniale".

¹⁹⁶ Ai sensi del d.lgs. n. 118/2011, art. 60, comma 3, l'istituto della perenzione disciplinato dall'art. 34, comma 4 della l.r. n. 36/2001, non è più applicabile a partire dalla gestione finanziaria relativa all'esercizio 2015.

¹⁹⁷ Si precisa che la Regione, in sede di assestamento, non ha applicato al bilancio l'intero ammontare del fondo residui perenti derivante dal precedente esercizio ma solo una quota pari a 39,66 milioni, provvedendo ad accantonare l'intero importo del fondo (52,32 milioni) solo in sede di rendiconto 2023. Tale procedura è conseguente alla necessità di rispettare l'art. 1, comma 898, della l. n. 145/2018 in ordine all'impossibilità di applicare per intero la quota di risultato di amministrazione derivante dal precedente esercizio.

¹⁹⁸ L'ammontare delle reiscrizioni non coincide con quello pari a 5,82 milioni rappresentato nell'allegato A/1 "Fondi accantonati" e altresì conseguente ai prelevamenti dal fondo residui perenti di cui alle d.g.r. di variazione al bilancio.

¹⁹⁹ D.g.r. n. 522 del 6 maggio 2024.

²⁰⁰ Delibera n. 14/AUT/2006. Ai sensi di tale atto, viene richiesta agli enti una dotazione minima del fondo residui perenti pari ad almeno il 70 per cento del loro ammontare.

Nettamente prevalente è l'accantonamento che insiste sul perimetro ordinario, pari a 39,51 milioni (92,85% del totale), di cui 13,21 milioni di parte corrente e 26,30 milioni di parte capitale. A tali poste si aggiungono, sempre nel perimetro ordinario, 0,09 milioni di fondo residui perenti su partite di giro²⁰¹, anch'esse oggetto di applicazione dell'istituto della perenzione amministrazione secondo un'interpretazione estensiva da parte della Regione Toscana del disposto normativo in materia (d.lgs. n. 76 del 2000, art. 21, comma 3)²⁰².

La quota sanitaria del fondo è, invece, pari complessivamente a 2,95 milioni (6,93% del totale); importo peraltro marginale se si considera che l'intero ammontare dei residui perenti iscrivibili nel perimetro sanitario è di 13,36 milioni. In questo caso, le maggiori risorse sono accantonate a presidio della parte corrente per 2,20 milioni, con una quota residuale di 0,74 milioni a tutela della spesa d'investimento. Il fondo di parte capitale si presenta già particolarmente ridotto ad inizio 2023 in conseguenza delle numerose reiscrizioni avvenute nel precedente esercizio 2022 a seguito delle richieste di erogazione pervenute all'amministrazione regionale da parte dei legittimi beneficiari. Quello di parte corrente subisce, invece una significativa contrazione proprio nell'esercizio 2023 rispetto al 2022 (-59,80%), perlopiù a causa di cancellazioni delle poste residuali.

La quasi totalità degli accantonamenti sul fondo residui perenti, anche per il 2023, trova ulteriore rappresentazione contabile nel prospetto A/2 "quote vincolate", anch'esso allegato al rendiconto ai sensi del d.lgs. n. 118 del 2011. La doppia iscrizione raffigura una fattispecie costantemente rilevata da questa Sezione nel corso degli esercizi finanziari sottoposti a controllo. Tuttavia, la Regione ha ripetutamente precisato come, nella determinazione complessiva dell'ammontare dei fondi vincolati, tali quote non vengano considerate al fine di evitare che siano doppiamente conteggiate nell'ambito del risultato di amministrazione, nel rispetto di quanto indicato nel punto 13.7.2 dell'allegato 4/1 del d.lgs. n. 118 del 2011, modificato dal d.m. 1° agosto 2019. Della questione si tratterà con maggiore dettaglio nell'ambito dell'analisi sui fondi vincolati del risultato di amministrazione.

4.3 Il Fondo anticipazioni di liquidità (FAL)

Per avere usufruito, nel corso del biennio 2013-2014, delle anticipazioni di liquidità previste dal d.l. n. 35 del 2013 la Regione ha provveduto a costituire all'interno del risultato di amministrazione uno specifico fondo di accantonamento, così come richiesto dalla l. n. 208 del 2015²⁰³, al fine di neutralizzare gli effetti finanziari delle risorse introitate.

Il Fondo anticipazioni di liquidità (FAL) ammonta a 524,58 milioni, con una riduzione, rispetto al 2022, di 16,66 milioni, pari alla rata del piano di ammortamento corrisposta nell'anno, a sua volta coincidente con la quota di ripiano del disavanzo originato dallo stesso FAL di cui si è detto in precedenza.

²⁰¹ La quota del fondo relativa al pagamento dei residui perenti relativi alle partite di giro, pari a 99.156,41 euro dà una copertura pari al 100 per cento al totale dei residui perenti di tale fattispecie.

²⁰² Per un esame dettagliato sulle valutazioni critiche rilasciate da questa Sezione in ordine all'estensione da parte della Regione Toscana, dell'istituto della perenzione amministrativa alle partite di giro, si rinvia al paragrafo 4.3.2 del capitolo IV "La gestione finanziaria 2019" della Relazione allegata al giudizio di parificazione per l'esercizio 2019 (deliberazione n. 65/2020/PARI).

²⁰³ Art. 1, commi 692 e ss. La Regione Toscana ha costituito il fondo con d.g.r. n. 1214 del 2015.

Fino al 2022, questa rata si è sempre rivelata annualmente in progressivo aumento in quanto il piano originale di ammortamento prevedeva il rimborso per quote capitale di importo crescente, da aggiungere agli interessi passivi, con un conseguente aumento di costi sui bilanci futuri dell'ente, da finanziare con risorse proprie.

Dal 2023, la stessa rata si è ridotta di 1,36 milioni per effetto della rinegoziazione autorizzata dall'art. 1, comma 597, della legge n. 234 del 2021, che ha determinato il prolungamento del piano di ammortamento, prevedendo la restituzione in rate annuali costanti comprensive della quota capitale e della quota interessi calcolati in base ad un tasso più favorevole.

Per gli ulteriori approfondimenti in merito si rimanda al paragrafo dedicato nell'ambito del capitolo di questa Relazione relativo alla gestione di cassa.

4.4 Il Fondo per perdite delle società partecipate

Il Fondo per la copertura delle perdite delle società partecipate è disciplinato dall'art. 21 del d.lgs. n. 176 del 2016 (Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica), che riproduce sostanzialmente la pregressa disciplina recata dall'art. 1, comma 550 e ss., della legge n. 147 del 2013. A mente delle disposizioni richiamate, nel caso in cui la società partecipata presenti un risultato di esercizio negativo, l'Amministrazione socia che adotti la contabilità finanziaria è tenuta ad accantonare nell'anno successivo, in apposito fondo, un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione²⁰⁴.

Il Fondo perdite società partecipate accantonato nel Risultato di amministrazione dell'esercizio 2023 ammonta a 19,96 milioni in diminuzione sul corrispondente valore di 26,96 milioni del precedente esercizio (-7 milioni). Rispetto alla quota del 2022, interamente applicata in sede di assestamento, nel 2023 esso è stato implementato di 4 milioni in sede di bilancio di previsione iniziale, per poi essere defianziato di un milione con la seconda variazione di bilancio (l.r. n. 26/2023). In sede di rendiconto sono state poi apportate ulteriori variazioni che ne hanno ridotto l'importo di 10 milioni.

L'accantonamento risulta comunque superiore a quello teoricamente richiesto in base alle dinamiche degli utili e delle perdite delle singole società riassunte nella seguente tabella, per effetto di una scelta che la Regione ha giustificato per motivi prudenziali.

²⁰⁴ Ai sensi dell'art. 10, comma 6-bis del d.l. n. 77 del 2020 non sono considerate ai fini del calcolo del fondo le perdite realizzate dalle società partecipate nell'esercizio 2020.

Tab. 12 - Fondo perdite società partecipate 2023.

(in euro)

DENOMINAZIONE SOCIETA'	Utile (perdite) esercizio 2022	Perdite esercizio 2022 e esercizi precedenti non coperte	Quota partecipazione regionale (al 31/12/2022)	Quota fondo accantonata nel BP	Risorse accantonate al 1/1/2023	Risorse accantonate applicate al bilancio 2023 (con segno meno)		Risorse accantonate stanziolate nella spesa del bilancio 2023		Variazione accantonamenti effettuata in sede di rendiconto (con segno +/-)		Risorse accantonate al RA al 31/12/2023
					(a)	(b)		(c)		(d)		(e) = (a) + (b) + (c) + (d)
					importo	importo	motivo	importo	motivo	importo	motivo	importo
Alatoscana S.p.A.	650	- 93.674	51,05%		-47.820,58	47.821		47.820,58				47.820,58
A.R.R.R. - Agenzia Regione Recupero Risorse S.p.A.	799.434		100,00%		-							-
Arezzo Fiere e Congressi S.r.l.	322.653		36,81%		-							-
Banca Popolare Etica	6.541.334		0,03%		-							-
CET Società Consortile Energia Toscana s.c.a.r.l.	51.450		0,50%		-							-
FIDI TOSCANA S.p.A.	-1.544.136	-2.714.919	49,41%		-578.473	578.473		578.473		762.944		1.341.417
Firenze Fiera S.p.A.	-4.183.117	-4.183.117	31,95%		-					1.336.506		1.336.506
Internazionale Marmi e Macchine Carrara S.p.A.	73.343		36,40%		-							-
Interporto della Toscana Centrale S.p.A.	29.408		12,51%		-							-
Interporto Toscano "A. Vespucci" S.p.A.	2.144.401		18,17%		-							-
Italcertifer S.p.A.	1.943.453		11,00%		-							-
S.E.A.M. Società Esercizio Aeroporto della Maremma S.p.A.	363.358		7,08%		-							-
Toscana aeroporti Spa	4.674.000		5,03%		-							-
Sviluppo Toscana S.p.A.	382.675		100,00%		-							-
Terme di Casciana S.p.A. in liquidazione	-		75,66%		-							-
Terme di Chianciano Immobiliare S.p.A. in liquidazione	-		73,81%		-							-
Terme di Montecatini S.p.A.	-4.779.148	-18.953.751	67,12%		-9.513.993	9.513.993		9.513.993		3.207.764		12.721.758
Co.Svi.G. Srl	-234.328	-234.328	14,47%		-					33.907		33.907
TOTALE	6.585.430	-26.179.789			-10.140.287	10.140.287		10.140.287		5.341.121		15.481.408
						16.821.324	Maggior accantonamento in via prudenziale	19.821.324	Minore Accantonamento prudenziale	- 15.341.121		4.480.203
					TOTALE	26.961.612		29.961.612		-10.000.000		19.961.612

Fonte: Corte dei conti su dati trasmessi da Regione Toscana

4.5 Il Fondo contenzioso

Disciplinato dal punto 5.2. lett.) h del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (all. 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011)²⁰⁵, il Fondo contenzioso ha la finalità di accantonare una parte delle risorse dell'esercizio per far fronte agli eventuali esborsi che, in caso di soccombenza nei giudizi pendenti, l'ente sarà costretto a corrispondere alle controparti.

La consistenza dell'accantonamento dev'essere quindi tale da consentire l'eventuale pagamento degli oneri originati dai provvedimenti giudiziari, evitando così che impreviste passività incidano negativamente sugli equilibri di bilancio.

Si comprende infatti che la sottostima dell'ammontare del Fondo, comporta la necessità di reperire nuove risorse al momento della loro debenza, con possibili ripercussioni sulla tenuta degli equilibri di bilancio.

Il principio contabile, poi, consente, laddove l'importo da destinare al Fondo sia particolarmente rilevante, di ripartire, previa adeguata motivazione, l'accantonamento in quote uguali tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione, o a prudente valutazione dell'ente.

Al riguardo si rammenta quanto più volte evidenziato dalla Sezione delle Autonomie (cfr. deliberazione n. 14/2017/INPR e già, in precedenza, deliberazione n. 9/2016/INPR) circa la particolare attenzione che *“deve essere riservata alla quantificazione degli altri accantonamenti a fondi, ad iniziare dal fondo contenzioso, legato a rischi di soccombenza su procedure giudiziarie in corso. Risulta essenziale procedere ad una costante ricognizione e all'aggiornamento del contenzioso formatosi*

²⁰⁵ Principio contabile 5.2, lett. h): *“nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa. In tale situazione l'ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva. A tal fine si ritiene necessaria la costituzione di un apposito fondo rischi. Nel caso in cui il contenzioso nasce con riferimento ad una obbligazione già sorta, per la quale è stato già assunto l'impegno, si conserva l'impegno e non si effettua l'accantonamento per la parte già impegnata. L'accantonamento riguarda solo il rischio di maggiori spese legate al contenzioso.*

In occasione della prima applicazione dei principi applicati della contabilità finanziaria, si provvede alla determinazione dell'accantonamento del fondo rischi spese legali sulla base di una ricognizione del contenzioso esistente a carico dell'ente formatosi negli esercizi precedenti, il cui onere può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente, fermo restando l'obbligo di accantonare nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, il fondo riguardante il nuovo contenzioso formatosi nel corso dell'esercizio precedente (compreso l'esercizio in corso, in caso di esercizio provvisorio).

In presenza di contenzioso di importo particolarmente rilevante, l'accantonamento annuale può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente. Gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali accantonato nella spesa degli esercizi successivi al primo, sono destinati ad essere incrementati in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione successivo, per tenere conto del nuovo contenzioso formatosi alla data dell'approvazione del bilancio.

In occasione dell'approvazione del rendiconto è possibile vincolare una quota del risultato di amministrazione pari alla quota degli accantonamenti riguardanti il fondo rischi spese legali rinviati agli esercizi successivi, liberando in tal modo gli stanziamenti di bilancio riguardanti il fondo rischi spese legali (in quote costanti tra gli accantonamenti stanziati nel bilancio di previsione).

È parimenti possibile ridurre gli stanziamenti di bilancio riguardanti il fondo rischi contenzioso in corso d'anno, qualora nel corso dell'esercizio il contenzioso, per il quale sono stati già effettuati accantonamenti confluiti nel risultato di amministrazione dell'esercizio precedente, si riduca per effetto della conclusione dello stesso contenzioso (ad es. sentenza, estinzione del giudizio, transazione, ecc.) che consentano la riduzione dell'accantonamento previsto per lo specifico rischio di soccombenza.

L'organo di revisione dell'ente provvede a verificare la congruità degli accantonamenti.”

per attestare la congruità degli accantonamenti, che deve essere verificata dall'Organo di revisione. Anche in questo caso, la somma accantonata non darà luogo ad alcun impegno di spesa e confluirà nel risultato di amministrazione per la copertura delle eventuali spese derivanti da sentenza definitiva, a tutela degli equilibri di competenza nell'anno in cui si verificherà l'eventuale soccombenza".

L'accantonamento del Fondo contenzioso e la relativa quantificazione sono altresì strettamente connessi alla corretta determinazione del risultato di amministrazione, quale elemento necessario dell'equilibrio di bilancio, al fine di evitare un «miglioramento in modo fittizio del risultato di amministrazione provocando un indebito incremento della capacità di spesa dell'Ente locale, violando l'equilibrio strutturale del bilancio» (Corte costituzionale, sent. n. 4/2020).

L'interpretazione della disposizione e l'orientamento seguito da questa Sezione di controllo sono stati ampiamente rappresentati nella Relazione allegata al giudizio di parificazione del rendiconto 2020 cui si rinvia.

Relativamente all'esercizio finanziario in esame si rileva che il Fondo contenzioso accantonato alla data del 31 dicembre 2023 è pari a 56,31 milioni, corrispondente all'importo risultante dal rendiconto dell'esercizio 2022 (36,50 milioni), diminuito delle quote accantonate applicate al bilancio 2023 (36,50 milioni) e incrementato dell'accantonamento stanziato nel bilancio 2023 (56,31 milioni), così come risulta dall'elenco analitico delle risorse accantonate nel risultato di amministrazione 2023, tratto dall' "Allegato a/1) Risultato di amministrazione - quote accantonate" al progetto di rendiconto 2023, di cui si riporta uno stralcio:

Tab. 13 - Fondo contenzioso.

(in euro)

Capitolo di spesa	Descrizione	Risorse accantonate al 1/1/2023	Risorse accantonate applicate al bilancio 2023 (segno -)	Risorse accantonate stanziato nella spesa del bilancio 2023	Variazione accantonamenti effettuata in sede di rendiconto (con segno +/-)	Risorse accantonate nel risultato di amministrazione al 31/12/2023
74091	Fondo contenzioso	36.496.987,04	-36.496.987,04	56.306.150,96		56.306.150,96

Fonte: P.d.l. 50/2023 Allegato A/1 - Risultato di amministrazione - quote accantonate.

Analizzando l'accantonamento effettuato nell'ultimo quinquennio, si rileva un andamento in netta ascesa che passa dai 4,75 milioni del 2019 ai 56,31 milioni del 2023. Se il dato registrato nel 2020 (6,69 milioni) è di poco superiore a quello del 2019, già dal rendiconto di esercizio 2021 si nota un'impennata (17,05 milioni) con un importo che raddoppia nel 2022 (36,50 milioni) per raggiungere i 56,31 milioni nel 2023, dove si registra un incremento del 54,3 per cento rispetto a quanto accantonato nel 2022.

I dati sopra descritti e rappresentati nella seguente tabella dimostrano una sempre maggiore attenzione, sviluppata dalla Regione nel corso degli anni, nei confronti della necessità di accantonare risorse che possano mitigare il rischio di esborsi senza copertura finanziaria originati da soccombenze nei contenziosi giudiziari

Tab. 14 - Evoluzione Fondo contenzioso esercizi 2019-2023.

(in milioni)

Anno	2019	2020	2021	2022	2023
Fondo spese legali	4,75	6,69	17,05	36,50	56,31

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati progetto di rendiconto esercizi 2019-2023.

In applicazione degli standard contabili nazionali e internazionali (IAS 37, OIC31, IPSAS 19) le passività potenziali possono essere classificati in base al coefficiente di rischio in:

- passività probabile, caratterizzata da una probabilità che l'evento si verifichi superiore al 50 per cento;
- passività possibile, caratterizzata da una probabilità che l'evento si verifichi compresa tra il 50 e il 10 per cento;
- passività remota, caratterizzata da una probabilità che l'evento si verifichi inferiore al 10 per cento.

Ciò premesso, la Sezione ha invitato la Regione a formulare un prospetto di sintesi del proprio contenzioso che in base ad ogni fascia di rischio di soccombenza – come sopra enunciate - riportasse il numero totale di contenziosi e gli importi totali relativi al valore della causa, l'importo dovuto, il congruo accantonamento, l'accantonamento a rendiconto, gli stanziamenti effettuati negli anni 2024, 2025, 2026 e successivi e il valore totale dell'accantonamento sommato allo stanziamento.

Preliminarmente, la Regione ha riferito che l'importo complessivo del fondo in argomento è stato quantificato prendendo in considerazione tutte le cause con probabilità di soccombenza superiore al 50 per cento, alle quali sono aggiunte quelle che, a prescindere dalla percentuale di rischio, hanno un valore economico significativo. La soglia di significatività è stata determinata dall'ente nell'importo di 500 mila euro. Di conseguenza, sono stati effettuati accantonamenti per tutti i contenziosi che superano tale soglia.

La stima del valore congruo da accantonare nel risultato di amministrazione, secondo quanto rappresentato, di norma coincide con la stima della spesa che potrebbe gravare sul bilancio (importo cui presumibilmente l'Amministrazione verrà condannata, incluse le spese di giudizio). In taluni casi tale valore risulta ridotto rispetto alla stima del "valore causa" per tenere conto della particolarità delle cause²⁰⁶.

Anche la stima della percentuale di soccombenza è stata valutata tenendo conto degli elementi giuridici di contesto aggiornati in base ai precedenti giurisprudenziali²⁰⁷.

La Regione segnala poi di essersi avvalsa della facoltà concessa dal citato principio contabile di ripartire il carico del contenzioso tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione per 3 cause di importo particolarmente rilevante, esplicandone le motivazioni.

Si tratta, in particolare, di due cause collegate del valore di 8 milioni complessivi, suddivise su 2 annualità (2023 e 2025), di una causa del valore di 35 milioni con oneri ripartiti in 7 anni in quote uguali di 5 milioni (originariamente prevista in 49 milioni e ripartita sempre in 7 anni con quote di 7 milioni l'anno)²⁰⁸, e, infine, di una causa stimata in 2 milioni con ripartizione su 3 anni in quanto relativa ad un ricorso di natura civile instaurato nel corso del 2023.

²⁰⁶ In generale, si tiene conto per ogni causa degli elementi giuridici di contesto, dell'esperienza storica su cause simili e della probabilità di fondatezza della domanda in base agli insegnamenti giurisprudenziali.

²⁰⁷ In merito alle riserve della Sezione su tali criteri di determinazione del fondo rischi si rinvia a quanto riportato nella Relazione sul rendiconto 2021.

²⁰⁸ Trattasi di un contenzioso del valore originario di 49 milioni per il quale, dato il valore della causa particolarmente elevato, già dall'esercizio 2021 la Regione, avvalendosi della possibilità concessa dal principio contabile di cui alla lettera h) del terzo comma del punto 5.2 dell'allegato 4/2, aveva stabilito di ripartire le quote in sette anni per un importo annuale pari a 7 milioni. Essendosi concluso positivamente per l'ente il primo grado di giudizio e considerata la valutazione bassa di probabilità di soccombenza, l'ente ha ritenuto opportuno rivedere l'accantonamento riducendolo da 7 a 5 milioni annui per complessivi 35 milioni.

Dal prospetto compilato si evince che il totale dei contenziosi pendenti al 31 dicembre 2023 è pari a 2.049.

A fronte di cause per un valore complessivo di 332,32 milioni, l'importo di cui potrebbe risultare gravato il bilancio in caso di soccombenza è indicato in 99,77 milioni, con un congruo accantonamento stimato in 87,13 milioni.

Il valore del Fondo da accantonare a rendiconto è fissato in 56,31 milioni, corrispondente a quanto effettivamente accantonato nel risultato di amministrazione. Il valore del congruo accantonamento viene, poi, raggiunto mediante lo stanziamento di quote nel bilancio di previsione triennale (9,87 milioni per il 2024, 10 milioni per il 2025, 5,92 milioni per il 2026) e di un ulteriore quota riferita alle annualità successive (5,03 milioni) ²⁰⁹.

È stato inoltre precisato che l'importo delle cause instaurate fino al 2023 è pari a 41,76 milioni, al netto di quelle che, pur essendo sorte entro l'esercizio, sono state oggetto di ripartizione pluriennale.

Tab. 15 - Dati rischio contenzioso.

(in milioni)

Complessivo Fondo rischi	n.	Valore causa	Importo dovuto	Congruo accantonamento	Accantonamento rendiconto	Stanziamiento 2024	Stanziamiento 2025	Stanziamiento 2026	Stanziamienti successivi	Accantonamento + stanziamenti
Soccombenza > 50%	1.204	118,42	52,05	46,12	40,37	1,16	4,59	0,00	0,00	46,12
Soccombenza tra 10% e 50%	815	213,67	47,70	41,00	15,93	8,71	5,41	5,92	5,03	41,00
Soccombenza < 10%	30	0,23	0,02	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Totale	2.049	332,32	99,77	87,13	56,31	9,87	10,00	5,92	5,03	87,13

Fonte: Corte dei conti su dati forniti da Regione

Entrando nel dettaglio dei dati, emerge come il numero dei contenziosi per i quali è stato indicato un rischio di soccombenza superiore al 50 per cento sia di 1.204, con una stima dell'importo dovuto in caso di soccombenza pari a 52,05 milioni, a cui corrisponde un accantonamento di 40,37 milioni nel risultato di amministrazione del 2023, cui si aggiungono le somme ripartite sugli esercizi successivi per un totale di 46,12 milioni.

Numerosi sono anche i contenziosi con probabilità di soccombenza compresa fra il 10 per cento e il 50 per cento, pari a 815 che presentano una stima di importo dovuto in caso di soccombenza di 47,70 milioni con accantonamento di 15,92 milioni nel risultato di amministrazione del 2023 e ripartizioni sugli esercizi successivi che ne portano il valore a 41 milioni.

I contenziosi con probabilità di soccombenza inferiore al 10 per cento sono, invece, soltanto n. 30, cui corrisponde una stima dell'importo dovuto in caso di soccombenza pari a 230 mila euro e per i quali non sono stati disposti accantonamenti.

²⁰⁹ Il Fondo contenzioso alla data del 31 dicembre 2023 (comprensivo di spese di giudizio e di spese capitale), riferito alla parte relativa al contenzioso (n. 1164), è pari a 86,63 milioni a cui si aggiungono 0,50 milioni di spese tributarie e sanzioni amministrative per un totale di 87,13 milioni. La Regione, poi, in sede istruttoria, riferisce che la quantificazione del Fondo predisposta per il bilancio di previsione 2024-2026 (86,88 milioni alla data dell'11 agosto 2023) è quantificata in 87,13 milioni alla data del 31 dicembre 2023 è stata riaggiornata il 15 marzo c.a. rideterminandone la quantificazione in complessivi 87,2 milioni e conclude affermando come "la consistenza complessiva delle risorse relative al fondo contenzioso sia congrua in base al livello di rischio stimato".

In risposta a specifica richiesta istruttoria, è stato anche precisato che alla chiusura dell'esercizio 2023 risultano oltre 500 contenziosi legati al cosiddetto *payback* per dispositivi medici²¹⁰ per i quali si stima un importo dovuto in caso di soccombenza pari a 2,66 milioni (e un congruo accantonamento sostanzialmente identico) coperto con stanziamenti da effettuare nel 2024 (per 0,29 milioni) e nel 2025 (per 2,37 milioni), che sono stati indicati separatamente rispetto alla quantificazione del resto del Fondo e per i quali il Collegio dei revisori, allineandosi alla segnalazione dell'Avvocatura generale, ne richiede ulteriore copertura.

L'accantonamento al Fondo contenzioso, in generale, è stato ritenuto congruo dal Collegio dei revisori nel parere espresso sulla proposta di rendiconto²¹¹.

La Sezione all'esito dell'analisi sopra riferita constata che l'ammontare dell'accantonamento al Fondo nel risultato di amministrazione del 2023, di 56,30 milioni, 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.

Si osserva peraltro che rispetto al valore del contenzioso calcolato al netto della parte ripartita, pari a 41,6 milioni, l'accantonamento del 2023 presenta un'eccedenza di 14,54 milioni.

4.6 Altri accantonamenti

L'elenco dei fondi accantonati nel risultato di amministrazione si conclude con la quota residuale denominata "altri accantonamenti" che si definisce al termine dell'esercizio 2023 in 45,15 milioni, in diminuzione rispetto al valore del 2022 (78,38 milioni).

Al riguardo, occorre precisare che il rendiconto di gestione dell'esercizio 2022, in sede di approvazione da parte del Consiglio regionale con l.r. n. 32 del 2023 è stato oggetto di rettifica rispetto al progetto di legge presentato dalla Giunta, al fine di adeguare le scritture contabili alla pronuncia di questa Sezione in sede di giudizio di parificazione. Al termine del giudizio, la Sezione infatti ha emesso una decisione di mancata parifica per i capitoli di spesa relativi agli impegni e ai pagamenti degli oneri di ammortamento dei mutui contratti dalla Regione iscritti nel perimetro sanitario (e finanziati con Fondo sanitario indistinto) per complessivi

²¹⁰ Si tratta di ricorsi per annullamento del decreto del Ministero della salute del 6 luglio 2022 avente ad oggetto la certificazione per il superamento del tetto di spesa dei dispositivi medici a livello nazionale e regionale dal 2015, e del decreto ministeriale di adozione delle linee guida che hanno portato poi ai provvedimenti regionali in tema di ripiano del tetto di spesa dei dispositivi medici. A questi si sono aggiunti i ricorsi contro il provvedimento regionale che autorizza il recupero coattivo dei crediti nei confronti delle imprese per la rideterminazione del prezzo di vendita al pubblico di alcuni farmaci prodotti dalle aziende ricorrenti a titolo di *payback*.

²¹¹ Nel proprio parere sulla proposta di legge del rendiconto generale per l'esercizio finanziario 2023, dichiara di ritenere "congrue le risorse quantificate ed accantonate al fondo rischi contenzioso, sia con riferimento al bilancio di previsione 2023-2025 (Rendiconto 2023), sia con riferimento al vigente bilancio di previsione 2024-2026, ed invita l'Amministrazione ad un costante monitoraggio dello stato del contenzioso, al fine di garantire un intervento tempestivo all'eventuale mutare delle condizioni, tenuto conto che detto accantonamento è preordinato alla salvaguardia degli equilibri di bilancio". Lo stesso Collegio, inoltre, nel documento "Asseverazione n. 4 del 29.01.2024" rileva che la quantificazione del Fondo in argomento è stata determinata sulla base di una ricognizione del contenzioso esistente volto a stimare il rischio di soccombenza, per ogni singola causa, ad opera dell'Avvocatura generale. Il Collegio ha, poi, acquisito un report con tutto il contenzioso in essere aggiornato al 31 dicembre 2023 con relativa nota metodologica, all'esito del quale ha invitato l'Amministrazione "ad un attento e costante monitoraggio del contenzioso in essere nel corso della gestione 2024, al fine di preservare l'equilibrio di bilancio e proseguire con una politica prudentiale di allineamento degli accantonamenti con gli interi rischi stimati", concludendo che "sulla base dei prospetti di dettaglio esaminati, può ragionevolmente attestare la congruità degli accantonamenti ad oggi stanziati nel vigente bilancio di previsione 2024 -2026".

euro 46,94, con l'onere per la Regione stessa di costituire vincoli di pari importo, nel risultato di amministrazione. L'Ente, adeguandosi al pronunciamento della Corte, ha dunque provveduto ad iscrivere nel risultato di amministrazione 2022 tra i fondi accantonati, ulteriori poste per l'ammontare richiesto, incrementandone il valore dagli originari 31,43 milioni della proposta di legge ai 78,38 milioni della legge approvata dal Consiglio.

Pertanto, a fronte di tali correttivi, nel 2023 l'ammontare della voce "altri accantonamenti" diminuisce rispetto al precedente esercizio di 33,23 milioni.

Tale risultato viene a prodursi quale differenziale determinato dalla riduzione del fondo per 76,49 milioni conseguente all'applicazione in bilancio della quota di avanzo atta a finanziare impegni di competenza e dal suo incremento per 42,96 milioni, dipendente dall'iscrizione di nuovi accantonamenti per pari cifra.

Concorre a definire in maniera consistente il complesso dei fondi applicati al bilancio (76,49 milioni) la già descritta quota accantonata nel rendiconto 2022 su disposizione di questa Sezione conseguente alla mancata parificazione degli oneri del servizio debito. L'intero ammontare, pari a 46,94 milioni, è stato difatti applicato al bilancio dell'esercizio 2023 per il finanziamento di impegni correlati a spesa sanitaria²¹² al fine di attribuire e trasferire agli enti del servizio sanitario le somme "sottratte" al finanziamento dei LEA. Risultano altresì applicati al bilancio e destinate al finanziamento di impegni di spesa quote accantonate per 11,71 milioni e per 17,83 milioni: la prima corrispondente ai maggiori ristori di cui all'art. 111 del d.l. n. 34 del 2020 percepiti dalla Regione Toscana rispetto alle minori entrate accertate negli esercizi 2020 e 2021 in conseguenza dell'emergenza sanitaria da Covid 19, che ai sensi del d.l. n. 44 del 2023 la stessa doveva restituire, nell'esercizio 2023, alla Regione Lombardia²¹³; la seconda al conguaglio statale sulle manovre IRAP.

Per quanto invece attiene ai nuovi accantonamenti iscritti nel risultato di amministrazione in sede di rendiconto 2023, si segnalano in particolare 11,28 milioni relativi ad arretrati al personale della Giunta e 13,68 milioni afferenti al contributo alla finanza pubblica che la Regione deve versare alle entrate dello Stato al fine di concorrere al coordinamento della finanza pubblica²¹⁴.

Oltre a quelli sopra descritti è stato disposto l'ulteriore accantonamento di 17,44 milioni a parziale ristoro del Fondo sanitario per le spese di ammortamento dei mutui che la Regione, nonostante la contraria pronuncia di questa Sezione sul precedente rendiconto, ha ritenuto di imputare al perimetro sanitario per complessivi 35,71 milioni.

La Regione ha inteso in questo modo mantenere a carico del Fondo sanitario le sole spese di ammortamento relative a mutui assunti per spese di attrezzature sanitarie funzionali alla prestazione dei LEA.

²¹² Capitolo di spesa 13303 "Risorse regionali per reintegro fondi destinati agli enti del servizio sanitario regionale".

²¹³ Per il dettaglio dell'operazione, si veda il paragrafo 6 sui fondi Covid del capitolo IV "La gestione finanziaria 2023".

²¹⁴ Per il dettaglio dell'operazione si rinvia al paragrafo 8 del capitolo IV "La gestione finanziaria 2023".

Si rinvia al paragrafo 6 per la disamina degli effetti della mancata parifica delle predette spese sulla determinazione delle quote accantonate/vincolate e sulla parte disponibile del risultato di amministrazione.

Tab. 16 - Fondi accantonati esercizio 2023 - Altri Accantonamenti. (in euro)

Cap. spesa	Descrizione	Risorse accantonate al 1/1/2023	Risorse accantonate applicate al bilancio	Nuovi accantonamenti nel bilancio	Impegni finanziati con risorse accantonate applicate al bilancio	Totale risorse accantonate stanziare in spesa nel bilancio	Variazione da effettuare in sede di rendiconto	Risorse accantonate al 31/12/2023
74375	Arretrati personale Consiglio regionale	0,00	0,00			0,00	424.276	424.276
74376	Arretrati personale giunta regionale	0,00	0,00			0,00	11.280.758	11.280.758
14387	Fondo innovazione (corrente)	53.390	-53.390			53.390,24	108.354	161.745
14388	Fondo innovazione (conto capitale)	38.352	-38.352			38.351,67	27.873	66.225
74089	Fondo indennità di fine mandato	1.798.406	-1.798.406	300.019		2.098.424,96	0,00	2.098.425
11519	Conguaglio statale su manovre Irap	17.828.700	-17.828.700		17.828.700	0,00	0,00	0,00
11518	Compensazione intraregionale risorse ex dl 34/2020 art. 111 (dl 44/2023)	11.714.233	-11.714.233		11.714.233	10,00	-10,00	0,00
NC	Versamento a Stato del contributo finanziaria pubblica art. 1, co. 850 l. 178/2020	0,00	0,00			0,00	13.676-824	13.676.824
13303	Risorse regionali per reintegro fondi agli enti del SSR	46.943.944	-46.943.944		46.943.944	0,00	17.441.351	17.441.351
Totale "Altri accantonamenti"		78.377.026	78.377.026	300.019	76.486.878	2.190.177	42.959.426	45.149.603

Fonte: allegato A/1 al progetto di rendiconto 2023 (p.d.l. n. 3/2024).

5. I vincoli

La parte vincolata del risultato di amministrazione nel 2023 ammonta complessivamente a 708,62 milioni, così ripartiti:

- vincoli derivanti da leggi o da principi contabili (133,86 milioni);
- vincoli derivanti da trasferimenti (528,86 milioni);
- vincoli derivanti dalla contrazione di mutui (3,3 milioni);
- vincoli formalmente attribuiti dall'ente (10,68 milioni);
- altri vincoli (31,91 milioni).

Tale rappresentazione, rilevabile nel prospetto dimostrativo allegato al rendiconto d'esercizio, differisce per 60,21 milioni rispetto a quella risultante dall'elenco analitico delle quote vincolate allegato alla relazione sulla gestione (all. A/2), che quantifica un ammontare complessivo di vincoli pari a 768,83 milioni. Si tratta di un disallineamento riscontrabile costantemente in ogni esercizio finanziario a partire dal 2019 dipendente, come più volte chiarito dalla Regione, dalle regole di rappresentazione del risultato di amministrazione declinate nei

principi contabili a seguito delle modifiche intervenute con d.m. 1° agosto 2019²¹⁵. Il par. 13.7.2 dell'allegato 4/1 del d.lgs. n. 118 del 2011 stabilisce, infatti, che gli enti territoriali sono tenuti alla determinazione dell'ammontare delle entrate vincolate al netto di quelle che sono oggetto di accantonamenti (rappresentate nell'all. A/1). Ciò, al fine di evitare che talune entrate, che trovano evidenza contabile nell'allegato riferito ai fondi vincolati, siano doppiamente considerate nell'ambito del risultato di amministrazione in quanto confluite anche tra le poste accantonate (FCDE e fondo residui perenti), peggiorando in tal senso l'importo del risultato effettivo.

Al riguardo la Regione, a seguito si specifica richiesta istruttoria, ha trasmesso un prospetto di riconciliazione tra i fondi, da cui si evince come il valore dei fondi vincolati al netto delle poste riferite a FCDE e residui perenti, sia pari effettivamente a 708,62 milioni, in aumento di 207,01 milioni rispetto all'esercizio 2022 (501,61 milioni).

Tab. 17 - Allegato A/2 – Fondi vincolati del risultato di amministrazione. (in milioni)

Parte vincolata del risultato di amministrazioni	Esercizio 2022	Esercizio 2023	Differenza 2023/2022
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	83,1	133,86	50,76
Vincoli derivanti da trasferimenti	357,95	528,86	170,91
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	5,52	3,31	-2,21
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	10,93	10,68	-0,25
Altri vincoli	44,11	31,91	-12,20
Totale parte vincolata (C)	501,61	708,62	207,01

Fonte: Corte dei conti su proposta di legge rendiconto 2023 (p.d.l. n. 3/2024).

Nel dettaglio, aumentano i vincoli da trasferimento (+170,91 milioni) ed i vincoli derivanti da leggi (+50,76 milioni). Le restanti voci diminuiscono, in particolare quella relativa ad "altri vincoli" che si riduce rispetto al 2022 di 12,20 milioni.

L'aumento nella consistenza dei vincoli da legge è in larga misura influenzato da maggiori iscrizioni per 63,86 milioni conseguenti a mancati impegni a fronte di correlati accertamenti sul Fondo per il finanziamento del trasporto pubblico locale²¹⁶.

L'importante incremento rilevato nei vincoli da trasferimenti attiene in particolare a 47,42 milioni di fondi Covid atti a compensare la riduzione dei ricavi tariffari TPL per il periodo 1° gennaio 2021-31 marzo 2022. Si tratta di assegnazioni statali dell'esercizio 2023 che hanno trovato effettivo accertamento nel bilancio regionale a cui non è conseguito, tuttavia, il corrispettivo impegno nell'anno. I capitoli di spesa sono stati costituiti direttamente tra i fondi vincolati. L'ammontare complessivo dei vincoli in avanzo – tutti nell'ambito del perimetro ordinario – correlato a spesa per Covid 19 è pari complessivamente a 65,91 milioni; di questi, 48,33 milioni derivano dalla competenza 2023 e 17,58 milioni derivano da precedenti esercizi. Non rilevano, più, in tal senso, nel 2023, risorse per 910 milioni afferenti al capitolo di entrata

²¹⁵ Il d.m. 1° marzo 2019 è intervenuto a modificare, tra gli altri, i prospetti concernenti il quadro generale riassuntivo, gli equilibri di bilancio e gli elenchi analitici delle componenti del risultato di amministrazione. Per agevolare l'utilizzo dei nuovi prospetti, il decreto ha previsto l'aggiornamento del principio contabile applicato alla programmazione (all. 4/1 al d.lgs. n. 118/2011) contenente le modalità di compilazione dei nuovi prospetti previsti (prospetti A1, A2 e A3 nei punti 13.7.1 e 13.7.2.).

²¹⁶ Capitoli di spesa 32074 per 31,89 milioni e 32091 per 31,97 milioni correlati al capitolo di entrata 22338. Le riduzioni maggiori rispetto al 2022 si riscontrano, invece sul capitolo di spesa 43295 (-12,85 milioni) finanziato dal capitolo di entrata 11014 afferente al tributo per i rifiuti solidi in discarica.

22626 “Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica Covid 19 - attività parchi tematici e geologici, acquari e giardini zoologici d.l. n. 73 del 2021 art 8 comma 2” i quali sono stati svincolati dalla loro originaria destinazione (cap. spesa 53332) a finanziamento di spese da Covid 19 per essere invece destinate alla copertura del “Contributo straordinario a sostegno degli operatori del settore turistico-ricettivo, termale e della ristorazione nei comprensori sciistici toscani”.

Tale operazione è conseguente alla scelta della Regione Toscana di avvalersi della facoltà, prevista l'articolo 1, comma 822, della l. n. 197 del 2022, come modificato dall'art. 3 commi 12-*quater* e 12-*quinquies* del d.l. n. 215 del 30 dicembre 2023²¹⁷, di procedere allo svincolo delle quote di avanzo vincolato derivante da trasferimenti erariali o regionali a favore degli operatori del settore turistico-ricettivo, termale e della ristorazione²¹⁸ al fine di destinarle alle imprese dei comprensori sciistici che avevano subito un calo di fatturato nella scorsa stagione.

Tab. 18 - Quota avanzo vincolato “svincolata” ai sensi del d.l. n. 215 del 2023. (in euro)

Cap. entrata	Descrizione capitolo entrata	Vecchio capitolo di spesa correlato	Descrizione vecchio capitolo di spesa	Cap. di spesa correlato	Descrizione nuovo capitolo di spesa	Risorse vincolate al 1/101/2023	Risorse vincolate al 31/12/2023
22626	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 attività parchi tematici e geologici, acquari e giardini zoologici dl 73/2021 art 8 comma 2	53332	Aiuti per contenimento e contrasto emergenza epidemiologica covid 19 - attività parchi tematici e geologici, acquari e giardini zoologici dl 73/2021 art 8 comma	Nc*	Contributo straordinario a sostegno degli operatori del settore turistico-ricettivo, termale e della ristorazione nei comprensori sciistici toscani	914.298,55	914.298,55

*il correlato capitolo di spesa correlato risulta ancora da costituire nel bilancio regionale.

Fonte: Corte dei conti su allegato A/2 al disegno di legge di rendiconto 2023 (p.d.l. n. 3/2024).

Per quanto concerne i trasferimenti riferiti al Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR), le quote vincolate nel risultato di amministrazione, tutte interamente riferibili al perimetro ordinario, sono pari a 1,88 milioni, di cui 0,26 milioni derivanti dalla gestione di competenza 2023 in conseguenza di mancati impegni a fronte di correlati accertamenti. Non sussistono quote aventi natura sanitaria in quanto il vincolo di 215 mila euro generatosi nella gestione di competenza 2022 è stato applicato come avanzo al bilancio 2023 per finanziare il relativo impegno di spesa.

²¹⁷ Art. 1, comma 822, l. n. 197/2022 “In sede di approvazione del rendiconto per gli esercizi 2022 e 2023 da parte dell'organo esecutivo, gli enti di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono autorizzati, previa comunicazione all'amministrazione statale o regionale che ha erogato le somme, allo svincolo delle quote di avanzo vincolato di amministrazione che ciascun ente individua, riferite ad interventi conclusi o già finanziati negli anni precedenti con risorse proprie, non gravate da obbligazioni sottostanti già contratte e con esclusione delle somme relative alle funzioni fondamentali e ai livelli essenziali delle prestazioni. Le risorse svincolate in sede di approvazione del rendiconto 2022 sono utilizzate da ciascun ente per: a) la copertura dei maggiori costi energetici sostenuti dagli enti territoriali oltre che dalle aziende del servizio sanitario regionale; b) la copertura del disavanzo della gestione 2022 delle aziende del servizio sanitario regionale derivante dai maggiori costi diretti e indiretti conseguenti alla pandemia di COVID-19 e alla crescita dei costi energetici; c) contributi per attenuare la crisi delle imprese per i rincari delle fonti energetiche; c-bis) il sostegno degli operatori del settore turistico-ricettivo, termale e della ristorazione, che esercitano la propria attività nei comuni, classificati come montani, della dorsale appenninica, a condizione che abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel periodo dal 1° novembre 2022 al 15 gennaio 2023 di almeno il 30 per cento rispetto al medesimo periodo dell'anno precedente.

²¹⁸ Si tratta, come citato nella norma di cui alla precedente nota, di operatori turistici che esercitano la propria attività nei comuni, classificati come montani, della dorsale appenninica, a condizione che abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel periodo dal 1° novembre 2022 al 15 gennaio 2023 di almeno il 30 per cento rispetto al medesimo periodo dell'anno

I vincoli del perimetro sanitario si definiscono complessivamente in 31,93 milioni e confluiscono quasi interamente nella voce “Altri vincoli” (31,89 milioni)²¹⁹. Risultano in diminuzione di 12,2 milioni rispetto al 2022 che presentava quote vincolate per 48,52 milioni²²⁰.

Con riferimento ai vincoli risalenti, si segnala ancora la permanenza di partite riferite a economie sanitarie derivanti da precedenti esercizi allocate sul capitolo di spesa 24023 “*Spese aziende sanitarie da finanziare con economie esercizi precedenti*”. Tali economie ammontano tuttavia al 31 dicembre 2023 a 9,73 milioni, in decisa diminuzione rispetto al valore del 2022 pari a 26,96 milioni²²¹, confermando l’andamento riscontrato già in precedenti esercizi. La Sezione prende atto con favore della progressiva diminuzione dei vincoli derivanti da economie riscontrato nel corso del quadriennio 2020-2023, in considerazione della posizione critica assunta nei confronti di tale fattispecie contabile. La sussistenza di economie del perimetro sanitario è, infatti, strettamente collegata alle modalità di gestione e assegnazione del Fondo sanitario da parte della Regione Toscana, anch’essa oggetto di ripetute censure da parte della Sezione. L’ente regionale, infatti, assolve all’obbligo del disposto normativo di cui all’art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011 - che prevede il contestuale accertamento e impegno nell’esercizio di competenza di entrate e spese del perimetro sanitario - attraverso l’espedito del c.d. “impegno tecnico”, ossia un impegno generico relativo al complesso delle risorse sanitarie non ancora assegnate agli enti, da ripartire solo successivamente al momento della liquidazione. Tali impegni diventano, pertanto, residui passivi da rivalutare nel corso dell’anno successivo in sede di riaccertamento ordinario dei residui. In tale occasione, se ancora le spese non sono state assegnate ai singoli enti sanitari, si procede alla cancellazione così da generare un’economia di bilancio, con conseguente iscrizione di una quota vincolata del risultato di amministrazione che può essere applicata al bilancio nell’anno ancora successivo per il finanziamento del già citato generico capitolo 24023 “*Spese aziende sanitarie da finanziare con economie esercizi precedenti*”.

6. Rideterminazione del risultato di amministrazione in conseguenza della mancata parifica dei capitoli di spesa per gli oneri di ammortamento dei mutui imputati al perimetro sanitario e finanziati con il Fondo sanitario indistinto

Con le considerazioni svolte nei capitoli di questa Relazione dedicati all’analisi dell’indebitamento regionale e alla gestione sanitaria, questa Sezione ha ritenuto irregolare l’iscrizione nel perimetro sanitario degli oneri di ammortamento dei mutui contratti dalla Regione per finanziare le spese di investimento degli enti sanitari.

²¹⁹ Ad eccezione di 45.649,02 euro iscritti nella voce “Vincoli da trasferimenti” (di cui 20.000 euro riconducibili a risorse del Fondo nazionale per le politiche sociali cap. spesa 53609 e 25.649,02 euro al Programma Horizon UE) e 7.451,10 euro sul capitolo di spesa 24604 iscritto nella voce “Vincoli da legge”.

²²⁰ L’ammontare complessivo dei vincoli del perimetro sanitario al 31.12.2023, al netto dei fondi residui perenti già conteggiati tra i fondi accantonati, pari a 48,52 milioni è comprensivo dei valori riferiti - per 4,18 milioni - alle voci relative all’accantonamento di economie su impegni perenti (capitoli di spesa 74067 e 74068). Per tale motivazione differisce dal valore riportato nel referto allegato al giudizio di parificazione dell’esercizio 2022 pari a 44,33 milioni.

²²¹ Il valore differisce da quello delle risultanze 2022 riportate nel referto allegato al giudizio di parifica dell’esercizio 2022 pari a 17,65 milioni in quanto la Regione ha precisato di aver effettuato, in corso di gestione, uno storno compensativo tra i capitoli di spesa che compongono i vincoli, con un incremento sul capitolo 24023 di 9,31 milioni alimentato dalla riduzione su altri capitoli.

Si rinvia ai medesimi capitoli per le controdeduzioni presentate dalla Regione in sede di contraddittorio volte essenzialmente ad affermare la legittimità dell'imputazione di tali spese al perimetro sanitario in quanto direttamente funzionali alla prestazione dei LEA.

La mancata parificazione dei pertinenti capitoli di spesa per complessivi 35,09 milioni comporta effetti anche sulla corretta quantificazione del risultato di amministrazione dell'esercizio.

L'esclusione delle predette poste dal perimetro sanitario determina, come indicato dalla Corte costituzionale, un saldo positivo di quest'ultimo in misura corrispondente alle entrate "vincolate" del Fondo sanitario indistinto impiegate per sostenere spese non direttamente collegate alla prestazione dei LEA quali, appunto le spese di ammortamento dei mutui.

La parte vincolata del risultato di amministrazione dovrà farsi carico di vincoli aggiuntivi per 17,65 milioni, in considerazione del vincolo di 17,44 milioni, già disposto con la proposta di legge di rendiconto e con il quale la Regione ha inteso mantenere l'imputazione al perimetro sanitario delle sole spese dei mutui contratti per l'acquisto di apparecchiature sanitarie.

Per effetto dei maggiori vincoli deve quindi essere ridotta la parte disponibile, (risultato sostanziale) con l'incremento del disavanzo da 1.200,71 milioni a 1218,36 milioni.

La Sezione prende atto dell'iniziativa comunicata dalla Regione, di apportare le modifiche richieste al Risultato di amministrazione dell'esercizio 2023, tramite emendamento da presentare al Consiglio regionale in sede di approvazione della proposta di legge di rendiconto generale.

7. Il Fondo pluriennale vincolato

L'analisi della gestione del Fondo pluriennale vincolato rappresenta un momento significativo per valutare la corretta applicazione dei principi contabili e la regolare predisposizione del rendiconto. Il Fondo pluriennale vincolato (FPV) è un saldo finanziario costituito da risorse già accertate e destinate al finanziamento di spese già impegnate esigibili in esercizi successivi a quello in cui è stata accertata l'entrata correlata. Lo stesso garantisce, dunque, la copertura di spese imputate ad esercizi futuri, nel rispetto del principio della competenza finanziaria ed evidenzia il differimento intercorrente tra l'acquisizione delle risorse finanziarie ed il loro effettivo impiego.

L'istituto è regolato dal d.lgs. n. 118 del 2011 e rappresenta uno dei principali strumenti introdotti dall'armonizzazione contabile per dare attuazione al principio della competenza finanziaria potenziata. Le disposizioni di dettaglio sono contenute nei principi contabili applicati al citato decreto legislativo, in particolare nei principi applicati della programmazione (all. 4/1, punti 8.2 e 9.4.) e della contabilità finanziaria (all. 4/2, punto 5.4).

La Regione Toscana ha registrato negli ultimi esercizi un considerevole *trend* di crescita del fondo pluriennale vincolato, interrotto solo nel 2021 da una lieve diminuzione (-1,02%). Nell'esercizio in esame si registra nuovamente un incremento, pari al 5,36 per cento. Oltre che

dall'evoluzione normativa e giurisprudenziale in materia²²², tale andamento è stato indubbiamente condizionato dall'estrema lentezza nella realizzazione degli investimenti che risente, a sua volta, della complessità delle procedure di finanziamento e di spesa, ma anche da una mancanza di capacità di pianificazione e gestione delle risorse assegnate.

Tab. 19 - Andamento del FPV della Regione Toscana da rendiconto: serie storica 2016-2023. (in milioni)

	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
FPV in entrata	489,18	252,75	255,58	335,40	393,47	434,67	430,22	467,83
FPV in uscita	252,75	255,58	335,40	393,47	434,67	430,22	467,83	492,91

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

A seguito dell'operazione di riaccertamento dei residui il fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre 2023 risulta pari a 492,91 milioni. L'operazione di riaccertamento ordinario, di cui alla d.g.r. del 18 aprile 2023 n. 419, ha determinato la reimputazione di poste passive e attive rispettivamente per 753,47 milioni e 367,55 milioni.

Anche nell'esercizio in esame risulta dunque significativo l'ammontare complessivo delle reimputazioni²²³. Come appare evidente dalla successiva tabella, le maggiori reimputazioni riguardano la parte capitale, sia con riferimento alle poste passive (621,17 milioni) che attive (318,05 milioni). Rilevante la ripresa del DANC, che si attesta a 82,33 milioni rispetto a 0,29 milioni del 2022.

Le reimputazioni di parte corrente risultano sempre elevate: i residui passivi sono in crescita rispetto al 2022 dopo un *trend* 2020-2022 nettamente decrescente; i residui attivi confermano invece il trend decrescente²²⁴. In proposito il punto 5.4 del principio contabile applicato alla contabilità finanziaria consente la reimputazione di partite correnti in sede di riaccertamento ordinario, prescindendo dalla loro natura vincolata o libera, in forza di un evento successivo che abbia ridefinito la scadenza del titolo di credito o di debito, precisando che tale circostanza dovrebbe rappresentare un "fenomeno residuale". Il medesimo principio contabile, al punto 9.1 indica inoltre che in sede di riaccertamento ordinario non è richiesta la costituzione del fondo per la quota di spesa "nel caso in cui la reimputazione riguardi contestualmente entrate e spese correlate".

²²² A seguito della sentenza della Corte costituzionale n. 101/2018 il fondo pluriennale, infatti, non rappresenta più una componente da escludere dal calcolo del pareggio di bilancio, per cui era necessario il suo minimo utilizzo al fine di scongiurare una erosione degli spazi finanziari di spesa utili ai fini del rispetto del pareggio stesso.

²²³ In sede di riaccertamento ordinario dei residui 2017 erano stati reimputati impegni per 281,2 milioni e accertamenti per 154,9 milioni; con riguardo al 2018 erano stati reimputati 314,2 milioni di impegni e 167,5 milioni di accertamenti, nel 2019 le reimputazioni erano state di 368,42 milioni per le poste passive e di 178,42 milioni per le poste attive, nel 2020 impegni per 563,21 milioni e accertamenti per 314,36, nel 2021 impegni per 578,13 milioni e accertamenti per 299,62, nel 2022 impegni per 603,11 milioni e accertamenti per 328,99.

²²⁴ Le reimputazioni di parte corrente nel 2020 per le poste passive ammontavano a 202,99 milioni e per le poste attive a 133,99 milioni e dipendevano dai fondi Covid. Le reimputazioni di parte corrente nel 2021 per le poste passive ammontavano a 137,39 milioni e per le poste attive a 89,31 milioni. Le reimputazioni di parte corrente nel 2022 per le poste passive ammontavano a 120,45 milioni e per le poste attive a 65,82 milioni.

Tab. 20 - Riaccertamento ordinario: reimputazioni dei residui attivi e passivi, dettaglio per tipologia di entrata/spesa.
(in milioni)

	Residui passivi reimputati al 2024 ed esercizi successivi	Liberi	Vincolati	Residui attivi reimputati al 2024 ed esercizi successivi	Liberi	Vincolati	Differenza residui passivi reimputati residui attivi reimputati
Parte corrente	125,59	28,01	97,58	49,50	0,00	49,50	76,10
Parte in c/ capitale	621,17	151,12	470,05	318,05	0,00	318,05	303,12
di cui impegni coperti da Danc	75,63	75,63	0,00				75,63
Spese per incremento attività finanziarie	6,70	6,70	0,00				6,70
di cui impegni coperti da Danc	6,70	6,70	0,00				6,70
Totale incluso Danc	753,47	185,83	567,64	367,55	0,00	367,55	385,91
Totale escluso Danc	671,14	103,50	567,64	367,55			303,59

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Nel dettaglio gli accertamenti reimputati per la parte corrente (49,50 milioni) si riferiscono principalmente a finanziamenti statali e comunitari relativi a PNRR, Fse 2014/2020 e 2021/2027, FSC 2014-2020, Fesr 2014-2020 2021/2027, nonché a risorse per il Patto del lavoro in Toscana; per la parte capitale (318,05 milioni) sempre ai fondi comunitari in particolare del Fesr 2014/2020 e 2021/2027, del Fondo sviluppo e coesione 2014/2020 e 2021/2027, del PNRR e ai finanziamenti destinati ad interventi di edilizia scolastica. Le reimputazioni in entrata derivano spesso da operazioni di riallineamento con la spese correlate slittate agli esercizi successivi; tuttavia, secondo quanto stabilito al punto 9.1 del principio contabile, ciò dovrebbe riguardare solo i contributi a rendicontazione, perché negli altri casi in sede di riaccertamento non è necessario costituire il fondo quando la reimputazione riguardi contestualmente entrata e uscita.

Le poste passive relative alla parte corrente reimputate e non vincolate (28,01 milioni - titolo 1) riguardano numerosi interventi di entità modesta e di diversa natura, a parte una reimputazione di quasi 9 milioni relativa al “*Contratto di servizio RT-Trenitalia 2019-2043. Procedura di riequilibrio.*”, mentre per la parte vincolata (97,58 milioni) si riscontrano numerosi impegni legati a finanziamenti europei (Fse 2014-2020 e 2021/2027, Fesr 2014/2020 e 2021/2027, PNRR) destinati alla formazione e all’inclusione.

Le spese di investimento posticipate riguardano in prevalenza, per la quota libera (151,12 milioni) contributi agli enti locali destinati alla viabilità, interventi urgenti in materia di edilizia scolastica e di difesa del suolo, lavori di manutenzione straordinaria, finanziamenti a Sviluppo Toscana Spa; stessa tipologia di impegni riguarda la parte vincolata.

Infine, nel 2023 risultano reimputati 6,70 milioni afferenti alle spese per incremento attività finanziarie (titolo 3), coperti da DANC. Più in dettaglio, trattasi di un impegno per “*versamento in conto futuro aumento di capitale a favore di Sviluppo Toscana spa*”.

Dall’esame delle poste attive reimputate al 2024, quantificate in 344,20 milioni, sono emersi almeno 89 milioni di accertamenti pregressi, già reimputati al 2023 in sede di riaccertamento dei residui 2022, quasi tutti di parte capitale (87 milioni).

In merito alle spese, quelle sottoposte a nuovo rinvio sul 2024 ammontano almeno a 176 milioni di cui 163 milioni di parte capitale, su un totale di 682 milioni di residui passivi reimputati sul 2024.

Siamo in presenza di una prassi contabile che tendenzialmente rimanda all'esercizio immediatamente successivo le spese in dipendenza del rinvio dell'esigibilità dell'obbligazione rispetto a quanto originariamente previsto dal cronoprogramma dei lavori; ciò comporta di fatto che la stessa posta subisca diverse reimputazioni, contrariamente a quanto disposto dal principio sulla competenza potenziata.

Il saldo derivante dalle reimputazioni attive e passive risulta pari a 303,59 milioni²²⁵, mentre il fondo viene implementato di 304,32 milioni. Secondo quanto dichiarato dalla Regione in istruttoria:

- le variazioni positive sono dovute alla rideterminazione del Fondo pluriennale vincolato di spesa 2023 a seguito dell'attivazione dello stesso per procedure di gara in via di espletamento relative a lavori pubblici ai sensi dell'art. 56, c. 4 del d.lgs. n. 118 del 2011;
- le variazioni negative sono dovute sia per la parte corrente sia per la parte capitale, alla rideterminazione del Fondo pluriennale vincolato di spesa 2023 a seguito della mancata attivazione dello stesso ai sensi del d.lgs. n. 118 del 2011 (non impegnato sugli stanziamenti del pluriennale 2024-2025 finanziati con il FPV/U 2023).

Tab. 21 - Fondo pluriennale vincolato di spesa derivante dal riaccertamento ordinario. (in milioni)

Fondo pluriennale vincolato di spesa	Variazione in più FPV da riaccertamento ordinario	Altre variazioni positive	Altre variazioni negative	Incremento netto FPV 2023 di spesa
FPV di parte corrente	76,10	0,06	1,24	74,91
FPV di parte capitale al netto delle reimputazioni da DANC	227,49	5,10	3,19	229,40
Spese per incremento attività finanziarie al netto delle reimputazioni da DANC	0,00	0,00	0,00	0,00
FPV totale	303,59	5,16	4,43	304,32

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Il fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre 2023 ammonta dunque a 492,91 milioni.

Tab. 22 - Fondo pluriennale vincolato complessivo al 31/12/2023. (in milioni)

	FPV di spesa precedente il riaccertamento ordinario	Variazioni da Riaccertamento ordinario	FPV di spesa rideterminato con riaccertamento ordinario
FPV di parte corrente	78,47	74,91	153,38
FPV di parte capitale	110,13	229,40	339,53
Spese per incremento attività finanziarie	0,00	0,00	0,00
FPV totale uscita	188,59	304,32	492,91

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

²²⁵ L'importo risulta al netto degli 82,33 milioni costituiti da impegni reimputati finanziati dal DANC evidenziati nell'allegato M della citata delibera di riaccertamento. Per tali impegni, se non esigibili nell'esercizio cui sono stati imputati in sede di riaccertamento, non si costituisce il fondo pluriennale vincolato ma viene incrementato per lo stesso importo il debito autorizzato e non contratto degli esercizi successivi secondo quanto stabilito al punto 9.1 del principio contabile applicato alla contabilità finanziaria.

L'analisi di dettaglio sulle diverse tipologie di entrata che coprono il fondo è possibile in base alla classificazione effettuata per capitolo dalla Regione, al fine di separare la quota generata dalla competenza dell'esercizio da quelle derivanti da esercizi precedenti.

Tab. 23 - Il Fondo pluriennale vincolato al 31/12/2023: dettaglio per tipologia di entrata di finanziamento.

(in milioni)	
Fonte di copertura	Stanziamento definitivo 2023
Avanzo	50,44
Competenza	144,70
Reimputazione da entrata ²²⁶	2,09
Reimputazione da fpv/entrata ²²⁷	295,67
FPV complessivo	492,91

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Come risulta dalla tabella la quota di fondo finanziata da entrate di competenza (2023) è pari a 195,14 milioni, di cui 50,44 milioni sono fondi vincolati nel risultato di amministrazione e 144,70 milioni sono gli accertamenti di competenza del 2023.

Una quota ulteriore pari a 295,67 milioni è costituita da entrate accertate negli esercizi pregressi confluite nel fondo pluriennale di entrata del 2023 (reimputazione da fpv/entrata), che rappresenta sia gli impegni assunti in anni precedenti al 2023 imputati direttamente a tale esercizio che impegni sottoposti a plurime reimputazioni.

Infine, l'analisi delle movimentazioni avvenute nell'esercizio riepilogate nella tabella che segue mostrano che rispetto al fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre 2022 pari a 467,83 milioni, 295,67 milioni costituiscono la quota già reimputata dal 2022 al 2024 e successivi (lett. c) del prospetto). Tale quota, stabilizzatasi nel 2022 (187,06 milioni nel 2019, 214,13 milioni nel 2020, 272,56 milioni nel 2021, 270,63 nel 2022), ha ripreso la crescita.

Tab. 24 - Fondo pluriennale vincolato complessivo: dettaglio movimentazioni 31/12/2022 - 31/12/2023.

(in milioni)								
Fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre 2022	Spese impegnate negli esercizi precedenti e imputate all'esercizio 2023 e coperte dal fondo pluriennale vincolato	Riaccertamento degli impegni imputati all'esercizio 2023 e finanziati dal FPV di cui alla lettera a) effettuato nel corso dell'esercizio 2023 (cd. economie di impegno)	Riaccertamento degli impegni finanziati dal FPV di cui alla lettera a) effettuato nel corso dell'esercizio 2023 su impegni imputati agli esercizi successivi al 2023 (cd. economie di impegno)	Quota del fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre dell'esercizio 2022 rinviata all'esercizio 2024 e successivi	Spese impegnate nell'esercizio 2023 con imputazione all'esercizio 2024 e coperte dal FPV	Spese impegnate nell'esercizio 2023 con imputazione all'esercizio 2025 e coperte dal FPV	Spese impegnate nell'esercizio 2023 con imputazione a esercizi successivi a quelli considerati nel bilancio pluriennale e coperte da FPV	Fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre dell'esercizio 2023
(a)	(b)	(x)	(y)	(c) = (a) - (b) - (x) - (y)	(d)	(e)	(f)	(g) = (c) + (d) + (e) + (f)
467,83	146,14	26,01	0,00	295,67	156,75	39,29	1,19	492,91

Fonte: dati forniti dal rendiconto.

²²⁶ Si tratta della quota di fondo pluriennale di spesa originariamente reimputata al 2023 insieme all'entrata corrispondente, anch'essa reimputata al 2023. Nel corso dell'anno, l'entrata è stata riscossa mentre la spesa è stata reimputata agli esercizi successivi in quanto non esigibile.

²²⁷ All'interno di tale voce è presente anche una sottovoce, denominata dalla regione "cronoprogramma" nell'ambito dei singoli capitoli di bilancio e pari a 92,97 milioni. Si tratta della quota di fondo pluriennale di spesa reimputata ad anni successivi e finanziata da entrate già contabilizzate in anni precedenti. Si differenzia dalla voce fpv/entrata in base al momento della reimputazione della spesa, che non viene fatta in sede di riaccertamento ordinario dei residui, bensì nel corso della gestione, nel caso di reimputazione di spese vincolate a specifiche entrate già accertate in precedenza. La quota di spesa in esame è comunque coperta da fondo pluriennale in entrata anche se, come detto, formatosi in un momento diverso dal riaccertamento ordinario. La voce include anche 1,33 milioni di reimputazioni da fpv/entrata debito.

Il progressivo incremento delle reimputazioni non può che evidenziare la necessità di disporre azioni idonee a garantire la corretta applicazione del principio di competenza potenziata utilizzando in modo efficiente gli strumenti programmatori previsti dai principi contabili armonizzati. In particolare, per gli investimenti, una attenta pianificazione unitamente ad una puntuale predisposizione dei cronoprogrammi dovrebbe consentire di limitare reiterate reimputazioni delle medesime spese.

La criticità è stata evidenziata dalla Sezione in passato con riferimento sia alle reimputazioni che all'incremento del fondo in oggetto il cui ammontare rende evidente 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.

8. Analisi delle misure correttive adottate dalla Regione a seguito dei rilievi sulla gestione del 2022

Nella Relazione sul precedente esercizio, questa Sezione, dopo avere rilevato alcune criticità emerse dall'analisi del risultato di amministrazione e dei fondi accantonati e vincolati aveva invitato la Regione ad adottare le misure necessarie al superamento delle stesse.

In particolare, era stato richiesto di:

- incrementare la parte accantonata/vincolata del risultato di amministrazione per l'importo corrispondente ai capitoli di spesa per l'ammortamento dei mutui sanitari non parificati e, conseguentemente, rideterminare il disavanzo della parte disponibile.

La Regione ha riferito al riguardo che, in sede di approvazione del Rendiconto 2022, è stato incrementato il valore della parte accantonata del risultato di amministrazione per l'importo 46,94 milioni, corrispondente alla spesa per l'ammortamento dei mutui sanitari non parificati, con conseguente rideterminazione del disavanzo della parte disponibile.

La stessa Regione ha quindi precisato che la predetta quota dell'avanzo, incrementata nei termini sopra riferiti, è stata poi applicata al bilancio dell'esercizio 2023, istituendo il capitolo di spesa 13303 *"Risorse regionali per reintegro fondi destinati agli enti del servizio sanitario regionale"*, con stanziamento pari a 46,94 milioni interamente impegnati e pagati nell'esercizio 2023 con contestuale trasferimento di risorse per il medesimo importo dalla cassa ordinaria alla cassa sanitaria (reversale n. 26072/2023).

La Sezione conferma che la Regione, con l'adozione dei provvedimenti sopra descritti, si è pienamente adeguata alle richieste conseguenti la decisione emessa nel giudizio di parificazione, ripristinando la disponibilità del Fondo sanitario regionale delle spese illegittimamente sostenute per l'ammortamento dei mutui.

Con riferimento alle misure correttive già adottate la Regione era stata invitata a:

- prestare attenzione congruità dell'accantonamento al Fondo contenzioso in base al livello di rischio, meglio motivando sulla necessità degli stanziamenti sugli esercizi futuri;

- 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.

Per quanto riguarda il Fondo contenzioso la Regione ha riferito le operazioni, che in accordo con quanto richiesto dalla Sezione, hanno portato all'accantonamento nel risultato di amministrazione del 2023 e agli stanziamenti sui bilanci dei successivi esercizi, questi ultimi limitati a situazioni eccezionali nel rispetto dei criteri predefiniti dall'Avvocatura regionale.

La stessa Regione ha comunicato che l'ammontare dell'accantonamento al Fondo, di 56,30 milioni, 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, precisando inoltre che, rispetto al valore del contenzioso calcolato al netto della parte ripartita, pari a 41,6 milioni, l'accantonamento del 2023 presenta un'eccedenza di 14,54 milioni.

La Sezione prende atto delle operazioni comunicate che trovano riscontro nei dati dei documenti contabili esaminati e ritiene congruo, allo stato degli atti comunicati, l'accantonamento disposto a presidio del rischio da contenzioso.

Per quanto riguarda le economie sul perimetro sanitario la Regione ha riferito che, nonostante che le azioni volte a limitarne la formazione l'ammontare delle stesse è rimasto pressoché invariato nel 2023 per quanto sempre di dimensioni ridotte rispetto al volume delle spese sanitarie.

La Sezione nel prendere atto di quanto dichiarato invita nuovamente la Regione a definire procedure di gestione della spesa sanitaria in grado di prevenire la formazione di economie in contrasto con le prescrizioni dell'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011.

La Sezione constata altresì favorevolmente la progressiva riduzione dell'importo totale dei vcoli del risultato di amministrazione derivanti da economie su spese sanitarie.

9. Considerazioni conclusive

Prosegue anche nell'esercizio 2023, come attestato dai dati del rendiconto sopra riportati, il recupero del disavanzo di amministrazione della Regione e, in particolare, del disavanzo determinato da DANC che beneficia del saldo positivo di competenza.

Gli altri disavanzi (da riaccertamento straordinario dei residui e da FAL) seguono i rispettivi piani di rientro con il finanziamento delle quote annuali, secondo la tempistica stabilita.

Gli accantonamenti del risultato di amministrazione appaiono sostanzialmente congrui, e anche il Fondo contenzioso, che nei passati esercizi aveva evidenziato qualche criticità, risulta coerente rispetto al valore delle cause pendenti e al rischio di soccombenza.

Anche i vincoli appaiono correttamente costituiti e, sulla base dei riscontri effettuati, si rileva anche una riduzione delle poste provenienti dalla gestione sanitaria per effetto delle economie di spesa che la Regione si è impegnata a limitare.

Ulteriori vincoli a ristoro del FSR dovranno essere iscritti in caso per effetto della parifica dei capitoli di spesa per l'ammortamento dei mutui imputati al perimetro sanitario al netto di quanto già accantonato autonomamente dalla Regione.

Permane invece elevato, come rilevato anche nei passati esercizi, l'ammontare del Fondo pluriennale vincolato determinato dalle reiterate reimputazioni dei medesimi impegni, a conferma della difficoltà di spesa che, laddove si tratti di contributi agli investimenti, richiederebbe una preventiva valutazione del cronoprogramma predisposto dagli enti beneficiari che consenta di adeguare gli impegni alla reale tempistica dei lavori.

Si può pertanto affermare che l'analisi del risultato di amministrazione conferma il buon livello di efficienza della gestione finanziaria in grado comunque di ridurre il disavanzo, nonostante i maggiori vincoli imposti all'esito del giudizio di parificazione del precedente esercizio.

In corso di ridimensionamento appare anche lo squilibrio del perimetro sanitario, prevalentemente originato dallo scorretto impiego del DANC, per effetto dei riversamenti dal conto ordinario al conto sanitario effettuati dalla Regione nel corso del 2023 e del 2024.

Si richiede pertanto al riguardo che si prosegua, con la dovuta tempestività, a trasferire alla cassa sanitaria le entrate destinate a dare copertura a spese sanitarie, ma che trovano la propria manifestazione finanziaria nel perimetro ordinario.

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 sintetizzate nella seguente tabella 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 non 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.

E RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE- ESERCIZIO 2023				
Criticità rilevate	Rif. nel capitolo	Presente anche in precedenti gestioni finanziarie	Descrizione	Effetti
Errata determinazione del risultato di amministrazione in conseguenza della illegittimità delle spese per gli oneri di ammortamento dei mutui imputate al perimetro sanitario e finanziate con il Fondo sanitario indistinto. Eventuale necessità di incrementare la parte vincolata e di rideterminare la parte disponibile	Par. 4.6	X	Per effetto della ritenuta illegittimità delle spese di ammortamento dei mutui contratti dalla Regione imputati nel perimetro sanitario si rende necessario ripristinare la dotazione del FSI incrementando la parte vincolata del risultato di amministrazione e rideterminando la parte disponibile. La Regione ha provveduto a fine esercizio ad accantonare nel risultato di amministrazione una somma pari a 17,44 milioni a parziale ristoro del Fondo sanitario.	Mancato ristoro delle risorse del Fondo sanitario indistinto indebitamente impiegate per gli di ammortamento dei mutui.
Squilibrio del perimetro sanitario conseguente, tra l'altro, all'utilizzo del DANC per finanziare i contributi agli investimenti degli enti sanitari. Pagamenti dei residui passivi da DANC con la cassa sanitaria	Par 3	X	La scomposizione del RA 2023 nella parte ordinaria e nella parte sanitaria ha confermato la persistenza di uno squilibrio nel perimetro sanitario con un saldo negativo di 221,98 milioni (lett. A) in corrispondenza risultato formale e di 781,47 milioni in corrispondenza del risultato sostanziale (lett. E). Il riassorbimento progressivo del disavanzo da DANC si è prodotto infatti esclusivamente sul perimetro ordinario dove si manifestano i saldi positivi di competenza. I residui passivi da DANC sono stati pagati dalla Regione con la cassa sanitaria senza trasferire su questa, mediante apporti dalla cassa ordinaria, gli effetti utili dei saldi positivi di parte corrente. Lo squilibrio è stato ridotto rispetto ai maggiori valori riscontrati nel precedente esercizio per effetto dei riversamenti effettuati nell'esercizio 2023 dalla cassa ordinaria alla cassa sanitaria per reintegrare quest'ultima dei pagamenti a valere su risorse contabilizzate nel perimetro ordinario. Alla chiusura dell'esercizio 2023 rimangono e ancora da trasferire dal conto ordinario al conto sanitario 246,58 milioni.	Squilibrio del perimetro sanitario che, in base alle regole della perimetrazione, dovrebbe presentare un saldo neutro. Sottrazione di disponibilità liquide dalla cassa sanitaria per effetto dei pagamenti effettuati senza apporti dalla cassa ordinaria Necessità di ripristinare la disponibilità della cassa sanitaria.

E RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE- ESERCIZIO 2023				
Criticità rilevate	Rif. nel capitolo	Presente anche in precedenti gestioni finanziarie	Descrizione	Effetti
Plurime reimpuntazioni di medesime poste contabili ad esercizi successivi rilevati dal Fondo pluriennale vincolato	Par. 7	X	Persistenza, anche per l'esercizio esame, di reiterate reimpuntazioni 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 agli investimenti destinati a soggetti terzi in dipendenza della ritardata esecuzione dei lavori finanziati.	Slittamento degli impegni di spesa da un esercizio all'altro che denota la carenza nella programmazione temporale degli investimenti o degli interventi di spesa.

CAPITOLO VI

L'INDEBITAMENTO REGIONALE

Sommario: 1. L'indebitamento in Toscana. - 1.1 L'indebitamento regionale e la sua evoluzione. - 1.2 L'indebitamento autorizzato e assunto nell'esercizio 2023. - 1.3 Le spese per il servizio del debito e gli oneri traslati sul perimetro sanitario. - 1.4 Verifica del rispetto dei vincoli di indebitamento di cui all'art. 62 del d.lgs. n. 118 del 2011. - 2. I derivati finanziari in Regione Toscana. - 3. Le spese per il servizio del debito imputate al perimetro sanitario e finanziate con il Fondo sanitario indistinto. Illegittimità e effetti sul giudizio di parificazione. - 3.1 L'illegittima imputazione delle spese per il servizio del debito nel perimetro sanitario del bilancio regionale. La decisione della Sezione regionale di controllo della Corte dei conti in sede di parificazione del rendiconto generale della Regione dell'esercizio 2022. - 3.2 Le spese per il servizio del debito imputate nel perimetro sanitario nell'esercizio 2023. Persistenza (parziale) dell'imputazione illegittima - 3.3 L'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011. La rilevanza della perimetrazione sanitaria a garanzia dei Livelli essenziali di assistenza. - 3.4 Illegittimità dell'imputazione degli oneri di ammortamento tra le spese del perimetro sanitario alla luce della giurisprudenza costituzionale. - 3.5 (segue) Effetti sul risultato di amministrazione ai fini del giudizio di parificazione. - 4. La gestione dei finanziamenti derivanti dall'indebitamento. I contributi agli enti del SSR e le risorse trattene nella cassa regionale. - 5. Le spese di investimento finanziate dall'indebitamento dell'esercizio 2023. - 6. Le spese finanziate con il debito autorizzato e non contratto. Condizioni e limiti di impiego. - 7. Analisi delle misure correttive adottate dalla Regione a seguito dei rilievi sulla gestione finanziaria del 2022. - 8. Considerazioni conclusive.

1. L'indebitamento in Toscana

1.1 L'indebitamento regionale e la sua evoluzione

Alla chiusura dell'esercizio 2023 l'ammontare dell'indebitamento totale della Regione conseguente ai mutui e agli altri contratti di finanziamento ancora in corso di ammortamento risulta pari a 2.087,92 milioni, di cui 2.080,15 milioni con oneri a carico della stessa Regione e 7,7 milioni con oneri a carico dello Stato. Nell'importo complessivo sono ricomprese le anticipazioni di liquidità previste dagli artt. 2 e 3 del d.l. n. 35 del 2013²²⁸ concesse alla Regione nel 2013 e nel 2014, le quali, pur contabilizzate nel titolo VI in entrata e nel titolo IV in spesa, non incidono tuttavia sulla capacità generale di indebitamento secondo quanto stabilito dalla legge e confermato dalla giurisprudenza contabile.

L'esposizione debitoria della Regione continua il suo ciclo espansivo con un incremento in valori assoluti di 15,85 milioni, derivante dalla differenza tra il valore dei nuovi mutui contratti nell'anno (113,57 milioni) e le quote di ammortamento dei prestiti rimborsate nell'esercizio (97,72 milioni). Si sottolinea che quest'ultimo importo tiene conto degli effetti della

²²⁸ Le anticipazioni di liquidità concesse alla Toscana sono state di 510,63 milioni nel 2013 e di 404 milioni nel 2014.

rinegoziazione di alcuni mutui²²⁹ e delle anticipazioni di liquidità²³⁰ disposta dalla Regione a seguito di specifici interventi normativi.

Il debito pro capite si porta a 570 euro per abitante²³¹ e registra il valore più alto dell'ultimo decennio, con esclusione del 2014 condizionato dalla contabilizzazione dell'anticipazione di liquidità.

Tab. 1 - L'indebitamento della Regione Toscana – dettaglio per tipologia di debito. (in milioni)

Anni	A carico della Regione			A carico dello Stato			Totale Debito	Incidenza pro capite (euro) - (**)
	Mutui (*)	Obbligazioni	Debito complessivo	Mutui	Obbligazioni	Debito complessivo		
2011	731,85	448,70	1.180,55	143,7	99,58	243,28	1.423,83	380
2012	810,11	421,29	1.231,40	127,11	82,14	209,25	1.440,65	393
2013	1.306,90	405,37	1.712,27	95,3	52,27	147,57	1.859,84	504
2014	1.679,22	378,66	2.057,88	74,36	32,23	106,59	2.164,47	577
2015	1.623,47	344,21	1.967,68	59,68	18,89	78,57	2.046,25	545
2016	1.580,67	311,98	1.892,65	44,81	4,96	49,78	1.942,43	519
2017	1.635,21	282,63	1.917,83	30,39	0	30,39	1.948,22	521
2018	1.625,19	254,29	1.879,48	17,931	0	17,93	1.897,41	508
2019	1.639,19	225,85	1.865,04	12,125	0	12,125	1.877,16	500
2020	1.705,61	197,30	1.902,91	11,69	0	11,69	1.914,60	516
2021	1.791,02	168,63	1.959,65	8,74	0	8,74	1.968,39	533
2022	1.911,10	153,20	2.064,30	8,27	0	8,27	2.072,57	566
2023	1.930,75	149,40	2.080,15	7,77	0	7,77	2.087,92	570

(*) L'importo dei mutui con oneri a carico della Regione include, per le annualità 2013 e 2014, le anticipazioni finanziarie ai sensi del d.l. n. 35/2013 pari rispettivamente a 510,63 milioni nel 2013 e 404,00 milioni nel 2014. Nonostante siano contabilizzate nel titolo V dell'entrata, i relativi oneri non incidono sulla capacità giuridica di indebitamento.

(**) L'incidenza pro-capite è calcolata sulla base della popolazione residente nella regione all'1.1 di ogni anno da rilevazione Istat.

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

Con riferimento alla perimetrazione del bilancio regionale l'indebitamento risulta riferibile alla parte ordinaria per 1.651,79 milioni e alla parte sanitaria per 428,36 milioni.

Mentre il "debito ordinario" continua a crescere nel tempo, segnando un incremento del 2,44 per cento rispetto al 2022, il "debito sanitario" registra per la prima volta una riduzione di oltre il 5 per cento sul valore del precedente esercizio, determinato anche dalla traslazione di mutui al perimetro ordinario intervenuta nel corso dell'esercizio.

²²⁹ L.r. n. 38/2020 che ha determinato per il 2023 una riduzione degli oneri pari a 1,23 milioni.

²³⁰ Art. 1, commi n. 597-603, l. n. 234/2021, che determina nel 2023 una riduzione della quota di capitale in ammortamento di 2,56 milioni.

²³¹ Dati della popolazione tratta dal sito di Istat all'1/1/2024.

Tab. 2 - Distinzione del debito regionale per tipologia.

(in milioni)

INDEBITAMENTO TOTALE A CARICO DELLA REGIONE									
Anni	Mutui		Obbligazioni		Altro		Totale		Totale debito regionale
	O	S	O	S	O	S	O	S	
2019	553,22	291,17	158,04	67,82	794,8	-	1.506,05	358,99	1.865,04
2020	593,16	342,04	152,07	45,23	770,41	-	1.515,64	387,27	1.902,91
2021	623,12	422,41	146,1	22,53	745,49	-	1.514,71	444,94	1.959,65
2022	748,72	440,02	141,3	11,9	722,36	-	1.612,38	451,92	2.064,30
2023	803,51	428,36	149,4	0	698,88	-	1.651,79	428,36	2.080,15
SCOSTAMENTI									
2020/2019	7,22%	17,47%	-3,78%	-33,31%	-3,07%		0,64%	7,88%	2,03%
2021/2020	5,05%	23,50%	-3,93%	-50,19%	-3,23%		-0,06%	14,89%	2,98%
2022/2021	20,16%	4,17%	-3,29%	-47,18%	-3,10%		6,45%	1,57%	5,34%
2023/2022	7,32%	-2,65%	5,73%	-100,00%	-3,25%		2,44%	-5,21%	0,77%
2023/2019	45,24%	47,12%	-5,47%	-100,00%	-12,07%		9,68%	19,32%	11,53%

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

L'evoluzione quinquennale mostra, in ogni caso, una crescita di entrambe le componenti del debito, con un incremento percentuale dal 2019 che, per la parte ordinaria, si attesta al 9,68 per cento e per la parte sanitaria al 19,32 per cento, incidenza che, riferita ai soli mutui, esclusi gli altri strumenti di finanziamento, raggiunge rispettivamente il 45,24 per cento e il 47,12 per cento.

Il costante aumento del livello di indebitamento rimane il sintomo della persistente volontà della Regione di perseguire una politica espansiva degli investimenti, prevedendo tra l'altro un maggior ricorso, già con il bilancio del 2022-2024²³², al sistema del debito autorizzato e non contratto (DANC).

L'ultima legge di variazione al bilancio di previsione 2023-2025²³³ conferma tale proiezione e autorizza il ricorso al DANC per complessivi 410,27 milioni, di cui 220,94 milioni nel 2023, 155,40 milioni nel 2024 e 33,93 milioni nel 2025. La tendenza ad impiegare tale forma di finanziamento per importi sempre più elevati²³⁴ emerge anche dalla legge di approvazione del bilancio di previsione 2024-2026²³⁵.

La ripresa del ricorso al DANC per finanziare spese di investimento, sebbene in parte giustificata dalla situazione del mercato creditizio caratterizzato dalla forte ascesa dei tassi di interesse, desta non poche perplessità, considerato i limiti di impiego e gli effetti registrati in passato sul bilancio regionale. Si rinvia al paragrafo 6 del presente capitolo per maggiori approfondimenti al riguardo.

1.2 L'indebitamento autorizzato e assunto nell'esercizio 2023

In esito all'ultima legge di variazione del bilancio di previsione, il debito autorizzato nel triennio 2023-2025, al netto del DANC, è pari complessivamente a 526,20 milioni, di cui 153,12 nel 2023, 182,83 nel 2024 e 190,25 nel 2025.

²³² Per 70,36 milioni nel 2020 e 18,02 milioni nel 2021.

²³³ L.r. del 27 novembre 2023, n. 43.

²³⁴ La l.r. n. 50 del 28/12/2023 autorizza il ricorso all'indebitamento per 373,05 milioni per l'esercizio finanziario 2024, 241,13 milioni per il 2025 e 167,95 milioni per il 2026.

²³⁵ Il debito autorizzato e non contratto è di 373,20 milioni nel 2024, 240,13 milioni nel 2025 e 167,95 milioni nel 2026.

Con riferimento all'esercizio 2023, a fronte di stanziamenti definitivi pari 153,12 milioni²³⁶, gli accertamenti sono stati 113,57 milioni, di cui 45,57 milioni per investimenti ordinari e 68 milioni per investimenti sanitari.

Come da prassi consolidata, nel mese di dicembre sono state attivate nuove linee di finanziamento attraverso la stipula con Cassa depositi e prestiti di quattro mutui ordinari a erogazione unica (per complessivi 70,61 milioni) ed uno ad erogazione multipla (per 20 milioni) per un totale di 90,61 milioni. A questi si aggiungono altri due finanziamenti: il primo di 26,59 milioni (sanitario) e l'altro di 16,37 milioni (ordinario) tratti dal prestito a erogazione multipla di 115 milioni perfezionato a fine esercizio 2022. I mutui afferenti al perimetro sanitario sono pari a 68 milioni mentre quelli afferenti al perimetro ordinario sono pari a 45,57 milioni. La successiva tabella elenca le principali caratteristiche dei mutui contratti e attivati nel corso dell'esercizio 2023.

Tab. 3 - Mutui stipulati nell'esercizio 2023. (in euro)

NUOVI MUTUI E PRESTITI STIPULATI NEL 2023										
Identificativo		Gestione	Tasso	Data erogazione	Data scadenza	Anni	Ammortamento	Importo complessivo	Quota capitale (rate costanti)	
25F	4561688	ordinaria	fisso	4,159	31/12/2023	31/12/2043	20	Metodo italiano	28.375.517,68	709.387,94
26F	4561687	ordinaria	fisso	3,292	31/12/2023	31/12/2028	5	Metodo italiano	825.156,48	82.515,00
27F	4561689	sanitaria	fisso	4,159	31/12/2023	31/12/2043	20	Metodo italiano	5.978.897,70	149.472,00
28F	4561690	sanitaria	fisso	3,643	31/12/2023	31/12/2033	10	Metodo italiano	35.428.658,52	1.771.432,43
Mutuo a erogazione multipla		ordinaria/ sanitaria			30/11/2026	3	Metodo italiano	20.000.000,00*		
Totale prestiti stipulati nel 2023									90.608.230,38	

* Il prestito ad erogazione multipla di 20,00 milioni non è stato attivato nel 2023.

Fonte: Corte dei conti su dati forniti dalla Regione Toscana. D.d. dell'11/12/2023 n. 25804.

Tab. 4 - Mutui attivati nell'esercizio 2023. (in euro)

Identificativo		Gestione	Tasso	Data erogazione		Data sca- denza	Anni	Ammorta- mento	Importo com- plessivo	Quota capitale (rate costanti)
24F.01	4561522/1	SANITARIO	fisso	4,054	31/12/2023	31/12/2043	20	Metodo italiano	26.592.443,79	664.811,09
27F	4561689		fisso	4,159	31/12/2023	31/12/2043	20	Metodo italiano	5.978.897,70	149.472,00
28F	4561690		fisso	3,643	31/12/2023	31/12/2033	10	Metodo italiano	35.428.658,52	1.771.432,43
Prestiti attivati nell'esercizio 2023 afferenti al perimetro sanitario									68.000.000,00	
24F.02	4561522/2	ORDINARIO	fisso	4,054	31/12/2023	31/12/2043	20	Metodo italiano	16.367.990,00	409.199,75
25F	4561688		fisso	4,159	31/12/2023	31/12/2043	20	Metodo italiano	28.375.517,68	709.387,94
26F	4561687		fisso	3,292	31/12/2023	31/12/2028	5	Metodo italiano	825.156,48	82.515,00
Prestiti attivati nell'esercizio 2023 afferenti al perimetro ordinario									45.568.664,17	
Totale prestiti attivati nell'esercizio 2023									113.568.664,17	

*Le voci 24F.01 e 24F.02 si riferiscono alle prime due *tranche* erogate del prestito ad erogazione multipla di 115,00 milioni stipulato nel 2022.

Fonte: Corte dei conti su piani di ammortamento mutui forniti dalla Regione Toscana.

Gli investimenti finanziati con i predetti contratti sono riportati negli allegati al d.d. 25804 dell'11 dicembre 2023. Il costo del servizio del debito riferito ai nuovi prestiti graverà sul 2024 per un importo di 12,10 milioni (di cui 4,53 milioni per interessi); sul nuovo prestito ad erogazione multipla di 20 milioni non sono state attivate erogazioni.

²³⁶ Tale importo comprende la quota di subentro nella proprietà dei beni dell'ex società Terme di Casciana a seguito della chiusura del processo di liquidazione sul cap. 51048/E correlato al capitolo 73152/U per 1,430 milioni.

Come per gli anni precedenti la contrazione dei prestiti è avvenuta a fine esercizio sulla base di una ricognizione degli interventi programmati, sostenendo quelli in fase più avanzata al fine di ridurre al minimo i costi del nuovo debito che comunque graveranno sull'esercizio successivo. Questo modo di operare, oltre a posticipare gli oneri di ammortamento, mostra la fragilità del sistema di programmazione della Regione e degli enti a cui sono destinati i finanziamenti, resa evidente dalla necessità di continue rimodulazione e modifiche degli interventi da finanziare.

Le esigenze di finanziamento sono spesso subordinate a situazioni di necessità contingenti piuttosto che ad una pianificazione degli interventi sulla base dei relativi cronoprogrammi. Inoltre, l'esigenza di continue variazioni in corso di esercizio evidenzia il disallineamento tra spese di investimento e le relative fonti di finanziamento, correlazione che la normativa in vigore assurge, viceversa, quale presupposto indispensabile alla contrazione del debito stesso²³⁷.

La successiva tabella mostra i prestiti attivati nel quadriennio 2020-2023.

Tab. 5 - Prestiti stipulati nel periodo 2020-2023. (in euro)

	Gestione	2020	2021	2022	2023	Totale
Prestito ad erogazione multipla 2019/2023 con Cdp	Ordinaria	67.330.728		29.927.069	16.367.990,00	113.625.787
	Sanitaria	47.160.292			26.592.443,79	73.752.736
Totale erogazione multipla		114.491.020		29.927.069	42.960.433,79	187.378.523
Prestiti ad erogazione unica	Sanitaria*	13.974.512	27.775.201	26.523.240	5.978.897,70	74.251.851
	Sanitaria		76.224.799	22.164.384	35.428.658,52	133.817.842
	Ordinaria		53.952.910	122.723.965	28.375.517,68	205.052.393
	Ordinaria			204.412	825.156,48	1.029.568
Totale annuo		128.465.532	157.952.910	171.616.001	113.568.664,17	571.603.107

*Finalizzati all'acquisto di attrezzature sanitarie e dunque dalla durata medio breve (5 anni).

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

1.3 Le spese per il servizio del debito e gli oneri traslati sul perimetro sanitario

L'andamento della spesa per il rimborso dei prestiti nelle sue componenti, quota capitale (Titolo IV "rimborso prestiti") e interessi (Titolo I "spesa corrente"), afferenti alla parte sanitaria e ordinaria del bilancio regionale è rappresentato nella tabella che segue.

Tab. 6 - Costo del servizio del debito nel periodo 2018-2023. (in milioni)

Voci		2018	2019	2020	2021	2022	2023
Perimetro ordinario	Quota capitale ammortamento mutui e prestiti	34,07	38,93	25,73	32,32	35,17	47,92
	Quota interessi	16,12	18,69	18,13	20,93	17,33	30,95
QUOTA ORDINARIA al netto di anticipazione di liquidità		50,19	57,62	43,86	53,25	52,48	78,87
Perimetro sanitario	Quota capitale ammortamento mutui e prestiti	53,04	35,24	37,6	46,46	38,58	26,32
	Quota Interessi	20,28	13,74	12,17	6,21	8,36	9,39
QUOTA SANITARIA al netto delle anticipazioni di liquidità		73,32	48,98	49,77	52,67	46,94	35,71
TOTALE COSTO DEL DEBITO al netto delle anticipazioni		123,51	106,6	93,63	105,92	99,44	114,58
Anticipazione d.l. n. 35/2013		42,66	42,66	42,66	42,66	38,49	34,31
Anticipazione l. n. 145/2018		0	82,94	0	0	0	0
TOTALE COSTO DEL SERVIZIO DEL DEBITO (quota capitale+interessi)		166,17	232,2	136,29	148,62	137,93	148,89

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

²³⁷ In particolare, l'art. 10 comma 2 della l. n. 243 del 2012 dispone che "In attuazione del comma 1, le operazioni di indebitamento sono effettuate solo contestualmente all'adozione di piani di ammortamento di durata non superiore alla vita utile dell'investimento, nei quali sono evidenziate l'incidenza delle obbligazioni assunte sui singoli esercizi finanziari futuri nonché le modalità di copertura degli oneri corrispondenti".

Al netto dell'anticipazione di liquidità, la spesa complessiva sostenuta dalla Regione per il servizio del debito è di 114,58 milioni.

La spesa suddetta torna a crescere con un incremento del 7,95 per cento a causa degli oneri relativi ai mutui contratti a fine 2022, i cui effetti finanziari si sono manifestati nell'esercizio in esame.

L'andamento sopra rappresentato risente, oltre che alla naturale estinzione di parte dei prestiti²³⁸, di alcuni interventi normativi che, soprattutto negli anni della pandemia, hanno ridotto temporaneamente gli oneri sul debito al fine di ottenere un immediato risparmio destinato a fronteggiare l'emergenza sanitaria. Si fa riferimento, in particolare, alla l.r. n. 38 del 2020²³⁹ che ha autorizzato la rinegoziazione dei mutui in essere con Cassa depositi e prestiti e determinato una riduzione di spesa nel 2023 di 1,23 milioni e alla l. n. 234 del 2021, la cui applicazione ha consentito la rimodulazione della restituzione dell'anticipazione di liquidità di cui al d.l. n. 35 del 2013, generando un risparmio a regime di 8,35 milioni annui. Le diminuzioni degli oneri di indebitamento così ottenute sono state in parte riassorbite dai maggiori costi per i nuovi mutui contestualmente attivati. I dati esposti nella tabella sono dunque privi delle rate di rimborso dei prestiti contratti a fine 2023.

Le spese complessive del servizio del debito dell'esercizio in esame sono ripartite tra i 78,87 milioni del perimetro ordinario e i 35,71 milioni del perimetro sanitario. Queste ultime segnano una riduzione 11,23 milioni sul valore del 2022, favorita dalla traslazione di parte dei relativi oneri sul perimetro ordinario.

Si rinvia al paragrafo 3 del presente capitolo per le considerazioni sulla legittimità dell'inclusione delle spese per il servizio del debito nel perimetro sanitario dopo la decisione di questa Sezione in sede di parificazione del rendiconto generale dell'esercizio 2022²⁴⁰.

1.4 Verifica del rispetto dei vincoli di indebitamento di cui all'art. 62 del d.lgs. n. 118 del 2011

Oltre a limiti di carattere "qualitativo" che ne richiedono la destinazione esclusiva a spese di investimento, il ricorso all'indebitamento è sottoposto a limiti di carattere "quantitativo", imposti dai principi costituzionali e di coordinamento della finanza pubblica. In base all'art. 62, comma 6, del d.lgs. n. 118 del 2011, le regioni possono autorizzare nuovo indebitamento solo se l'importo complessivo delle annualità di ammortamento per capitale e interessi dei mutui e delle altre forme di debito in estinzione nell'esercizio considerato²⁴¹, non superi il 20 per cento dell'ammontare complessivo delle entrate del Titolo I²⁴² e a condizione che gli oneri futuri di ammortamento trovino copertura nell'ambito del bilancio di previsione della Regione.

²³⁸ Tra il 2021 e il 2022 sono giunti a scadenza diversi contratti derivati.

²³⁹ Il risparmio di spesa è stato di 13,68 milioni nel 2020, 8,4 milioni nel 2021 e 8,1 milioni nel 2022. L'impatto positivo della rinegoziazione si estende fino al 2023 (per complessivi 87,9 milioni) mentre a compimento (2043) l'intero intervento avrà un costo ulteriore rispetto al debito originario di 45 milioni.

²⁴⁰ Deliberazione n. 165/2023/PARI.

²⁴¹ Al netto dei contributi erariali sulle rate di ammortamento dei mutui in essere al momento della sottoscrizione del finanziamento e delle rate riguardanti debiti espressamente esclusi dalla legge.

²⁴² Si tratta delle entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa al netto di quelle della tipologia "Tributi destinati al finanziamento della sanità".

Il prospetto dimostrativo dei vincoli di indebitamento allegato alla legge di approvazione del bilancio di previsione definisce inizialmente il margine disponibile per l'assunzione di nuovi prestiti in 54,53 milioni nel 2023, 34,08 milioni nel 2024 e 1,61 milioni nel 2025.

La capacità residua di ricorrere ad ulteriori prestiti si rivela assai ridotta con riferimento all'esercizio 2025. Occorre tuttavia considerare che nell'ammontare del debito relativo a tale annualità (483,63 milioni) risulta compreso, oltre al debito autorizzato dall'art. 6 della legge di bilancio (200,53 milioni nel 2025) anche il rifinanziamento mediante debito degli investimenti di cui agli articoli 5 e 6 del collegato alla legge di stabilità²⁴³ relativi al raddoppio della linea ferroviaria Pistoia-Lucca e al porto di Livorno aventi decorrenza 2026-2028, originariamente coperti da contributi finanziati da risorse correnti. A livello previsionale tale manovra, concepita per assorbire il disequilibrio tra entrate e spese libere a legislazione vigente, da un lato ha consentito di liberare nel biennio 2024-2025 risorse correnti per circa 20 milioni annui, dall'altro ha ridotto anticipandone la decorrenza gli spazi disponibili per l'assunzione di nuovo debito. L'inclusione di tali voci nel calcolo per il rispetto dell'art. 62 del d.lgs. n. 118 del 2011 è stata effettuata, secondo quanto dichiarato dalla Regione in sede istruttoria, a scopo prudenziale.

In sede di assestamento²⁴⁴ la necessità di aumentare l'autorizzazione all'indebitamento per dare copertura al maggiore disavanzo da DANC emerso dal rendiconto del 2022 (da 656,65 milioni a 796,14 milioni) ha indotto la Regione a 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, liberando spazio per l'assunzione di nuovo debito.

Si è realizzata, in particolare, una riduzione degli oneri finanziari su ciascuna delle annualità comprese nel bilancio pluriennale rispettivamente per 12,78 milioni, 10,15 milioni e 9,17 milioni²⁴⁵ permettendo di ottenere, anche per il 2025, il rispetto del limite posto dall'art. 62 del d.lgs. n. 118 del 2011 che altrimenti sarebbe stato superato.

In conseguenza dell'operazione sopra descritta il margine di indebitamento definitivamente fissato dall'ultima variazione legislativa al bilancio di previsione si attesta a 65,42 milioni nel 2023, 39,61 milioni nel 2024 e 3,44 milioni nel 2025.

La Sezione deve rilevare che la prassi seguita dalla Regione nel rideterminare il limite dell'indebitamento non appare conforme alle disposizioni di legge e ai principi contabili che regolano l'indebitamento degli enti territoriali.

Si osserva in primo luogo che l'autorizzazione all'emissione di un prestito obbligazionario con scadenza di 50 anni in luogo dell'autorizzazione alla stipulazione di un mutuo (di regola con scadenza di 30 anni) per il ripiano del disavanzo da DANC non compare in alcun documento ufficiale.

L'art. 6 della l.r. n. 42 del 2022 (legge di bilancio) come modificato dalle successive leggi di variazione, dopo aver autorizzato, al comma 1, la contrazione di mutui e/o di prestiti

²⁴³ L.r. n. 44 del 29 dicembre 2022.

²⁴⁴ L.r. n. 33 del 31 luglio 2023.

²⁴⁵ Vedi allegato "c", l.r. n. 33 del 2023.

obbligazionari per gli esercizi compresi nel bilancio pluriennale e dopo aver specificato, al comma 2, la quota riferibile al DANC, dispone, al comma 3, che *“i mutui o prestiti di cui al comma 1, sono da estinguersi in un periodo di ammortamento non superiore ad anni trenta”*.

Non appare possibile mutare in corso di esercizio la forma di indebitamento cui riferire l'autorizzazione DANC e la tempistica di ammortamento senza una modifica legislativa che non risulta essere intervenuta, così come una delibera di giunta che definisca le modalità del rilascio del prestito obbligazionario.

Lo stesso art. 62 del d.lgs. n. 118 del 2011, al comma 8, stabilisce che *“la legge regionale che autorizza il ricorso al debito ... deve, altresì, disporre, per i prestiti obbligazionari, che l'effettuazione dell'operazione sia deliberata dalla giunta regionale, che ne determina le condizioni e le modalità”*.

Si deve poi rimarcare che sulla possibilità ricorrere all'emissione di obbligazioni da parte degli enti territoriali, l'art. 35, comma 3, della legge n. 724 del 1994 dispone che *“nessun prestito può comunque essere emesso se dal conto consuntivo del penultimo esercizio risulti un disavanzo di amministrazione”*.

Dal momento che il rendiconto regionale dell'esercizio 2021 evidenziava una situazione di disavanzo sostanziale di amministrazione, sia pure in corso di ripiano, si deve ritenere preclusa per la Regione la possibilità, sia pure ipotetica, di ricorrere a questa forma di finanziamento.

D'altronde i diversi impegni futuri riguardanti il cofinanziamento del PNRR e dei fondi europei, la situazione debitoria in cui versano alcuni enti del SSR e i cui investimenti spesso improcrastinabili devono essere finanziati con fondi regionali, fanno temere sulla futura sostenibilità del debito al di là dei tecnicismi contabili che consentono di tamponare nell'immediato situazioni di criticità.

La Regione, in sede di controdeduzioni, evidenzia che la disposizione di cui all'art. 35, comma 3, della legge n. 724 del 1994, nel precludere l'emissione di prestito obbligazionario agli enti in disavanzo di amministrazione, si riferisce esclusivamente al disavanzo ordinario da ripianare nelle successive annualità di bilancio a valere su risorse libere correnti e quindi il divieto non risulta applicabile alla Regione Toscana che dal 2020 registra un risultato di amministrazione (lett. A del prospetto dimostrativo), costantemente positivo.

Precisa quindi la stessa Regione che l'autorizzazione all'emissione del prestito obbligazionario a 50 anni si rinviene nell'art. 3 della legge regionale di approvazione del bilancio di previsione 2023-2025 (l.r. 46 del 2022) che non pone un limite temporale massimo al piano di ammortamento del prestito previsto.

La Sezione osserva al riguardo che se è vero che l'art. 3 della legge regionale di bilancio, nel disporre l'autorizzazione alla contrazione o all'emissione di prestiti obbligazionari a copertura del disavanzo da DANC ai sensi dell'art. 40, comma 2, del d.lgs. n. 118 del 2011, non prevede la durata del piano di ammortamento, è altrettanto vero che l'art. 6 della medesima legge, così come le disposizioni delle precedenti leggi di bilancio di autorizzazione al DANC per la copertura di spese di investimento, fanno sempre riferimento ad un ammortamento massimo di 30 anni.

Appare logico dunque ritenere che anche l'indebitamento a copertura del disavanzo prodotto dalle singole autorizzazioni al DANC rimanga soggetto allo stesso periodo di ammortamento. Anche in caso di ricorso al DANC rimane infatti applicabile il principio sancito dall'art. 10, della legge n. 243 del 2012 secondo il quale le operazioni di indebitamento possono essere effettuate solo contestualmente all'adozione di piani di ammortamento di durata non superiore alla vita utile dell'investimento.

Si prende atto che la Regione ha comunicato, sempre in sede istruttoria, che provvederà comunque con legge di variazione di bilancio, ad una riformulazione del testo della vigente disposizione che prevede l'indebitamento in modo da definire puntualmente la durata del prestito obbligazionario.

La Sezione ritiene poi che, contrariamente a quanto sostenuto dalla Regione, il divieto di emissione del prestito obbligazionario si applichi anche agli enti che versino in una condizione di disavanzo di amministrazione sostanziale (lettera E del prospetto dimostrativo) attestato dal penultimo rendiconto.

Dopo la riforma dell'ordinamento contabile degli enti territoriali effettuata dal d.lgs. n. 118 del 2011 è infatti il disavanzo sostanziale che è oggetto di ripiano e, a quest'effetto, deve costituire la prima voce di spesa del bilancio di previsione del successivo esercizio, al netto di eventuali autorizzazioni al recupero in più esercizi.

Se dunque la funzione del divieto è quella di assicurare la restituzione del prestito ai sottoscrittori riservandone l'emissione ai soli enti che non debbano già recuperare risorse per ripianare il disavanzo e che quindi offrono maggiore garanzia di solvibilità esso deve ritenersi applicabile anche alla Regione Toscana, finché continuerà a presentare risultati di amministrazione negativi per la parte disponibile.

Alla luce delle predette considerazioni, 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.

Si evidenzia infine che il prospetto allegato all'ultima legge di variazione sopra citata riporta per le entrate relative al titolo I e le entrate relative ai tributi da destinare alla sanità valori non in linea con l'asestato di competenza a causa della variazione intervenuta successivamente alla legge ad opera della delibera di Giunta del 18 dicembre 2023, n. 1508. Il provvedimento ha adeguato gli stanziamenti del fondo sanitario indistinto 2023 per l'importo complessivo di 436,21 milioni, tuttavia tale variazione, incrementando sia il volume complessivo delle Entrate del Titolo I sia il volume delle "Entrate tributarie destinate al finanziamento della sanità", non ha inciso sul delta delle due voci²⁴⁶ e dunque sul limite del 20 per cento previsto dalla norma.

La tabella successiva riporta il prospetto del rispetto del limite di indebitamento (situazione debitoria della Regione allegato d) alla terza e ultima variazione del bilancio 2023-2025

²⁴⁶ Pari a 1.475.592.856,57.

(l.r. n. 43 del 2023), riferito agli stanziamenti definitivi sui quali, quindi, è stata già operata la modifica rilevata.

Tab. 7 - Prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento della Regione Toscana. (in euro)

ENTRATE TRIBUTARIE NON VINCOLATE (esercizio finanziario), art. 62, c. 6 del D.lgs. n. 118/2011		Competenza Anno 2023	Competenza Anno 2024	Competenza anno 2025
A) Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa (Titolo I)	(+)	9.449.592.856,57	9.445.262.017,07	9.441.218.579,48
B) Tributi destinati al finanziamento della sanità	(-)	7.974.000.000,00	7.974.000.000,00	7.974.000.000,00
C) TOTALE ENTRATE TRIBUTARIE AL NETTO DELLA SANITA' (A - B)		1.475.592.856,57	1.471.262.017,07	1.467.218.579,48
SPESA ANNUALE PER RATE MUTUI/OBBLIGAZIONI				
D) Livello massimo di spesa annuale (pari al 20% di C)	(+)	295.118.571,31	294.252.403,41	293.443.715,90
E) Ammontare rate per mutui e prestiti autorizzati fino al 31/12/2022	(-)	152.186.570,10	151.131.486,06	145.347.586,81
F) Ammontare rate per mutui e prestiti autorizzati nell'esercizio in corso	(-)	70.250.770,82	92.680.688,44	132.557.729,80
G) Ammontare rate relative a mutui e prestiti che costituiscono debito potenziale	(-)	41.505.046,96	41.465.046,96	41.820.355,46
H) Ammontare rate per mutui e prestiti autorizzati con la Legge in esame	(-)	3.338.491,02	6.864.499,97	7.521.706,13
I) Contributi erariali sulle rate di ammortamento dei mutui in essere al momento della sottoscrizione del finanziamento	(+)	0,00	0,00	0,00
L) Ammontare rate riguardanti debiti espressamente esclusi dai limiti di indebitamento	(+)	37.591.373,02	37.497.924,43	37.246.204,23
M) Ammontare disponibile per nuove rate di ammortamento (M = D-E-F-G-H+I+L)		65.429.065,43	39.608.606,41	3.442.541,93
TOTALE DEBITO				
Debito contratto al 31/12/2022	(+)	2.064.795.228,29	2.336.863.405,90	2.519.389.939,00
Debito autorizzato nell'esercizio in corso	(+)	1.163.609.480,82	293.009.376,66	495.383.028,59
Debito autorizzato dalla Legge in esame	(+)	6.587.394,65	45.217.232,98	11.901.649,44
TOTALE DEBITO DELLA REGIONE		3.234.992.103,76	2.675.090.015,54	3.026.674.617,52
DEBITO POTENZIALE				
Garanzie principali o sussidiarie prestate dalla Regione a favore di altre Amministrazioni pubbliche e di altri soggetti		340.042.603,66	313.856.854,90	286.581.923,09
di cui, garanzie per le quali è stato costituito accantonamento		0,00	0,00	0,00
Garanzie che concorrono al limite di indebitamento		340.042.603,66	313.856.854,90	286.581.923,09

Fonte: dati da stanziamento di bilancio definitivo - allegato d) alla l.r. n. 43/2023.

Come si desume dal prospetto, tra le poste contabili che concorrono alla definizione del limite di indebitamento sono incluse le garanzie rilasciate dalla Regione. Si tratta delle garanzie a Cassa depositi e prestiti relative a lettere di *patronage* per i mutui contratti dagli enti del SSR (rata del 2021 pari 39 milioni) e della fidejussione regionale sul mutuo contratto dall'Autorità portuale di Piombino (rata costante di 2,98 milioni). A presidio delle garanzie prestate sono costituiti appositi fondi nel bilancio di previsione, i cui accantonamenti, come puntualmente si verifica ogni esercizio per le lettere di *patronage*, vengono svincolati nel momento in cui viene meno il rischio legato alla garanzia prestata.

2. I derivati finanziari in Regione Toscana

I contratti in strumenti finanziari derivati²⁴⁷ stipulati dalla Regione nei primi anni 2000 basati su finanziamenti sottostanti, mutui o prestiti obbligazionari, sono giunti per la maggior parte in scadenza²⁴⁸.

L'intera operazione non ha condotto ai risultati attesi se si considera che i derivati finanziari hanno aggiunto ulteriori passività alle posizioni debitorie che si volevano garantire, producendo di fatto una perdita finanziaria complessiva al 31 dicembre 2023 di oltre 179 milioni, destinata probabilmente a crescere per la presenza di un ultimo derivato con scadenza nel 2035.

Tale contratto, indicato nella successiva tabella, registra nel 2023 un saldo differenziale negativo di 128.984,95, nettamente inferiore a quello del 2022 (685.650,44) per le mutate condizioni di mercato maggiormente favorevoli per questa tipologia di strumenti finanziari. A livello complessivo dalla sua attivazione tale derivato ha prodotto un risultato finanziario negativo di 12,44 milioni. I relativi oneri non risultano gravare sulla parte sanitaria del bilancio regionale.

A fronte di un ammontare originario di oltre 745 milioni, al 31 dicembre 2023, gli importi complessivi residui delle passività sottostanti si attestano a 13,68 milioni riferibili all'ultimo contratto in essere addebitato alla gestione ordinaria.

Tab. 8 - Contratto di finanziamento assistito da derivati finanziari al 31/12/2023. (in euro)

Passività sottostante			Derivato finanziario (IRS)			Flussi finanziari netti anno 2023	% a carico della sanità (tratte da previsioni iniziali)
Identificativo della passività sottostante	Importo originario della passività sottostante	Nozionale residuo della passività sottostante al 31/12/2023	Struttura del derivato	Banca - controparte dell'IRS	durata derivato fino al:		
Mutuo 1V	49.376.254,05	13.676.149,05	IRS tasso fisso	Banca MPS S.p.A.	dic-35	128.984,95	-

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Tab. 9 - Spesa complessiva del derivato fino al 31/12/2023. (in euro)

n.	Struttura derivato	Anno di stipula	Scadenza contrattuale del derivato	Controparti swap	Flussi finanziari netti al 31/12/2023
4	IRS tasso fisso	1999	2035	Banca Monte dei Paschi S.p.A. - Filiale di Firenze	-12.439.917,70

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Il *mark to market*²⁴⁹ del derivato al 31 dicembre 2023, assumeva segno negativo per 1,36 milioni, prospettando ulteriori perdite.

²⁴⁷ Tali contratti si basano sulla negoziazione di un differenziale dato dal raffronto tra il valore dell'entità considerata al momento della stipulazione e quello dello stesso elemento alla data dell'esecuzione. Il differenziale, ovvero l'entità della variazione finanziaria che si genera - alle previste scadenze - rispetto al "sottostante", inteso come elemento sul quale è basato il derivato, costituisce l'oggetto del contratto.

²⁴⁸ Le scadenze dei "sottostanti" vanno dal 2021 al 2035.

²⁴⁹ Il valore finanziario di un derivato (*Mark to market*) è costituito dalla sommatoria attualizzata dei differenziali futuri attesi sulla base delle condizioni di mercato. Così, se le condizioni di mercato sono in miglioramento rispetto al momento della sottoscrizione, il derivato assumerà valore negativo.

3. Le spese per il servizio del debito imputate al perimetro sanitario e finanziate con il Fondo sanitario indistinto. Illegittimità e effetti sul giudizio di parificazione

3.1 *L'illegittima imputazione delle spese per il servizio del debito nel perimetro sanitario del bilancio regionale. La decisione della Sezione regionale di controllo della Corte dei conti in sede di parificazione del rendiconto generale della Regione dell'esercizio 2022*

La Regione ha sempre imputato parte delle spese per il servizio del debito, cui si è fatto in precedenza cenno, 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 spese di investimento delle aziende sanitarie, originariamente contabilizzate nel perimetro ordinario.

La tabella che segue evidenzia l'ammontare delle predette spese trasferite al perimetro sanitario nel periodo 2019-2023.

Tab. 10 - Debito regionale trasferito sul FSR nel periodo 2019-2023. (in euro)

Cap.	Descrizione	impegni				
		2019	2020	2021	2022	2023
24383	Differenziale negativo a fronte di operazioni sul profilo dei tassi di interesse sul debito riconducibile a spesa sanitaria (I.R.S.) - fondo sanitario	6.677.061	5.997.640	-	197.510	0
24384	Rimborso mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine da banche - GSA	12.773.713	15.021.170	14.393.173	15.467.079	9.243.305
24385	Rimborso di prestiti obbligazionari a medio lungo termine a tasso variabile in valuta domestica - GSA	22.470.465	22.581.423	22.699.951	6.513.469	0
24541	Quota interessi, a carico delle risorse del Fondo sanitario, per l'ammontare del debito contratto dalla regione per investimenti in sanità	6.844.497	6.155.545	4.795.805	5.638.061	6.350.230
24542	Interessi passivi su prestiti obbligazionari a tasso variabile a carico delle risorse del fondo sanitario	217.176	20.000	-	0	20.000
24586	Interessi passivi a Cdp S.p.A. a carico della regione - perimetro sanitario			1.415.550	2.524.006	3.016.854
24587	Quota capitale ammortamento mutui a carico regione contratti con Cdp S.p.A. - perimetro sanitario			9.369.619	16.603.819	17.078.002
Totale		48.982.911	49.775.779	52.674.098	46.943.945	35.708.391

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

L'andamento, in crescita sino al 2021 con spese per complessivi 52,67 milioni, si riduce progressivamente nell'esercizio 2022 a 46,94 milioni e a 35,71 milioni nel 2023.

L'allocazione e la traslazione delle spese per il servizio del debito al perimetro sanitario costituiscono del resto prassi continuamente riscontrate nella gestione finanziaria del bilancio regionale che questa Sezione, in occasione dei giudizi di parificazione dei rendiconti regionali, ha ripetutamente censurato, prima di dichiararne definitivamente l'illegittimità alla luce della sopravvenuta giurisprudenza costituzionale.

La decisione sul rendiconto generale dell'esercizio 2022 (deliberazione n. 165/2023/PARI) ha escluso infatti la parificazione dei capitoli di spesa del perimetro sanitario relativi agli oneri di ammortamento dei mutui contratti dalla Regione.

Riprendendo le argomentazioni sviluppate nella sentenza n. 233 del 2022 della Corte costituzionale, la Sezione ha ritenuto che tali oneri, di natura esclusivamente finanziaria, non possano essere compresi tra le spese del perimetro sanitario elencate dall'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011 e finalizzate all'erogazione dei LEA.

Di conseguenza essi non possono nemmeno beneficiare del finanziamento dal Fondo sanitario regionale e devono trovare copertura in entrate del perimetro ordinario o, comunque, in entrate estranee da quelle istituzionalmente destinate ai LEA.

Oltre che illegittima per violazione dell'art. 117 della Costituzione tramite il parametro interposto dell'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011, l'imputazione al perimetro sanitario delle spese per l'ammortamento dei mutui contratti dalla Regione, quantunque destinati a sostenere gli investimenti nella sanità, è stata ritenuta anche irregolare in quanto contraria alla disciplina contabile che regola i finanziamenti degli enti del Servizio sanitario regionale.

Quest'ultima appare infatti incentrata su una netta distinzione tra contributi in conto esercizio destinati all'erogazione dei LEA che sono alimentati essenzialmente dal Fondo sanitario e i contributi in conto capitale destinati all'acquisto di beni durevoli o alla realizzazione di infrastrutture che, viceversa, devono essere costituiti, di regola, da entrate proprie dello Stato o della Regione, senza che siano sottratte risorse al Fondo sanitario destinato ad essere ripartito tra le aziende.

La mancata parificazione, per le ragioni sopra esposte, dei capitoli di spesa del rendiconto, ha comportato anche la mancata parificazione, per pari importo, della parte vincolata del risultato di amministrazione dell'esercizio, con conseguente riduzione della parte disponibile. Per ripristinare la disponibilità del Fondo sanitario regionale la parte vincolata del risultato di amministrazione, come richiesto dalla giurisprudenza costituzionale, deve essere incrementata dell'importo corrispondente alle spese illegittimamente sostenute.

In ottemperanza alla decisione della Sezione, la Regione, già in sede di approvazione del rendiconto 2022, ha provveduto, tramite apposito emendamento alla proposta di legge, ad accantonare nel risultato di amministrazione il maggior importo di 46,94 milioni, corrispondente alle spese di ammortamento dei mutui posti a carico del Fondo sanitario. Ha quindi parimenti provveduto, con la successiva legge di assestamento, a recepire i movimenti finanziari necessari al ristoro del Fondo sanitario e all'aggiornamento del valore del risultato di amministrazione iscritto nel bilancio di previsione 2023-2025.

3.2 Le spese per il servizio del debito imputate nel perimetro sanitario nell'esercizio 2023. Persistenza (parziale) dell'imputazione illegittima

Nonostante la decisione sul giudizio di parificazione del rendiconto del 2022 ne abbia dichiarato l'illegittimità, l'imputazione di spese per l'ammortamento dei mutui contratti dalla Regione nel perimetro sanitario è riscontrabile anche nel rendiconto dell'esercizio in esame.

Anche nel 2023, come già segnalato, sono state eseguite spese di indebitamento per 35,71 milioni finanziate con entrate del Fondo sanitario regionale.

La Regione, con variazioni al bilancio di esercizio 2023-2025 ha ridotto, ma non eliminato le spese in questione originariamente imputate al perimetro sanitario che sono state dunque

impegnate e pagate nel corso della gestione come dimostrato dai dati del rendiconto riportati nella seguente tabella.

Tab. 11 - Prestiti addebitati al perimetro sanitario: previsioni iniziali ed effettive liquidazioni. (in euro)

Cap.	Descrizione	Posizione prestito	Previsioni iniziali	Previsioni definitive	Impegni	Liquidazioni
24384	Rimborso mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine da banche - GSA	2F (QUOTA B)	4.926.144			2.437.514
		3V	5.184.508			5.184.508
		6V	2.777.047			1.621.282
Totale cap. 24384			12.887.699	9.243.305	9.243.305	9.243.305
24385	Rimborso di prestiti obbligazionari a medio lungo termine a tasso variabile in valuta domestica - GSA	IT0004095649 (quota B)	-			-
Totale cap. 24385			-	-	-	-
24541	Quota interessi, a carico delle risorse del fondo sanitario, per l'ammontare del debito contratto dalla regione per investimenti in sanità	2F (QUOTA B)	3.790.357			1.920.736
		3V	3.194.776			3.350.000
		6V	1.140.386			527.471
Totale cap. 24541			8.125.519	6.350.230	6.350.230	5.798.207
24542	Interessi passivi su prestiti obbligazionari a tasso variabile a carico delle risorse del fondo sanitario	IT0004095649 (quota B)	20.000	20.000	20.000	0
Totale cap. 24542			20.000	20.000	20.000	0
24586	Interessi passivi a Cassa depositi e prestiti spa a carico della regione - perimetro sanitario	11F.04 (2019)	569.299			287.374
		13F (2019)	20.790			20.790
		15F (2020)	-			
		16F.01 (2020)	693.528			349.945
		18F (2021)	67.505			67.505
		19F (2021)	1.040.178			524.691
		22F (2022)				888.577
		23F (2022)	1.944.081			830.144
Totale cap. 24586			4.335.382	3.016.854	3.016.854	2.969.027
24587	Quota capitale ammortamento mutui a carico regione contratti con Cdp spa - perimetro sanitario	11F.04 (2019)	1.018.736			506.643
		13F (2019)	4.000.000			4.000.000
		15F (2020)	2.794.903			2.794.902
		16F.01 (2020)	1.598.654			799.327
		18F (2021)	4.629.200			4.629.200
		19F (2021)	2.583.892			1.291.946
		22F (2022)				375.668
		23F (2022)	6.260.305			2.680.316
Totale cap. 24587			22.885.689	17.078.002	17.078.002	17.078.002
Totale complessivo			48.234.289	35.708.391	35.708.391	35.088.541
Di cui: oneri per acquisto di attrezzature sanitarie			*	*	*	15.022.858
Di cui: oneri per investimenti infrastrutturali			*	*	*	20.065.683

*Il dato non è disponibile poiché le previsioni fornite si riferiscono cumulativamente ai recenti mutui 22F e 23F: rispettivamente infrastrutture sanitarie e attrezzature sanitarie.

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Rispetto alle previsioni iniziali di 49,21 milioni le spese impegnate per il servizio del debito rimaste a carico del perimetro sanitario si riducono a 35,71 milioni. Gli oneri ritrasferiti

risultano essere quelli già addebitati nell'esercizio 2021²⁵⁰, cui si aggiungono quelli contratti nel 2022²⁵¹, nonché tre linee di prestito ancora più risalenti nel tempo.

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 in sede di contraddittorio, saranno cancellati nel prossimo esercizio con la conseguente apposizione di un vincolo sul risultato di amministrazione.

La stessa Regione ha poi provveduto a fine esercizio ad accantonare nel risultato di amministrazione una somma pari a 17,44 milioni a parziale ristoro del Fondo sanitario, in modo da mantenere a carico dello stesso le sole spese di ammortamento relative a mutui assunti per spese di attrezzature sanitarie funzionali alla prestazione dei LEA²⁵².

La Sezione, all'esito del contraddittorio con la Regione sul punto, ritiene di dover ribadire, anche rispetto al rendiconto 2023, l'illegittimità dell'imputazione effettuata, riprendendo le considerazioni svolte nella precedente Relazione che si riportano nei prossimi paragrafi, evidenziando peraltro che l'accantonamento di 17,44 milioni non coinciderebbe neanche con la copertura di quella parte degli investimenti relativi ad opere infrastrutturali che risultano essere stati liquidati per 20,07 milioni, come rappresentato in tab. 11.

²⁵⁰ Le differenze di addebiti rispetto all'esercizio 2021 riguardano le seguenti linee di prestito, non più a carico del SSR:

- mutuo 10V, contratto nell'anno 1999, rinegoziato nel 2006, in deroga ai limiti di indebitamento, per assicurare la copertura dei disavanzi di parte corrente del Servizio Sanitario Nazionale degli esercizi 1997 e 1998. Allo stesso era associato un derivato, stipulato nell'anno 2006 con la Banca Dexia Crediop in occasione dell'operazione di rinegoziazione del mutuo sottostante avvenuta nel medesimo anno. Lo swap, tuttavia aveva una durata inferiore a quella del mutuo, giugno 2021, anziché il 2035;
- mutuo 2F, di nominali 400 mln., stipulato nel 2006 al fine di assicurare la copertura finanziaria del disavanzo dell'anno 2006 a fronte di spese previste dal programma pluriennale degli investimenti 2005-2007, nel cui novero vi rientravano anche spese afferenti al settore sanitario; la spesa era posta sul perimetro sanitario per il 43,825 per cento; nell'anno 2023 tale quota è stata ridotta al 37 per cento;
- prestito obbligazionario XS0149216722 per una spesa (quota B), pari all'86,44 per cento del servizio del debito; il titolo risulta estinto il 12/06/2022;
- prestito obbligazionario IT0004095649 per una spesa (quota B) pari al 19,20 per cento che nel 2023 risulta azzerata. Il prestito obbligazionario, emesso dalla Regione nell'anno 2006 con scadenza nell'anno 2056 a tasso variabile (Euribor 6mesi +0,078%) di nominali 100 milioni ha scadenza nell'anno 2041. Il prestito è stato emesso per co-finanziare un programma pluriennale di investimenti che, ricomprendeva, tra gli altri, anche interventi nel settore socio-sanitario.

A parziale compensazione delle suddette linee di prestito ridotte o estinte, oltre ad alcuni titoli derivati giunti a scadenza tra il 2021 e il 2022, risultano ora addebitati i mutui stipulati nel 2022 le cui rate hanno iniziato a gravare dal 2023: mutuo 22F per investimenti in infrastrutture sanitarie e mutuo 23F per acquisti di attrezzature sanitarie.

²⁵¹ Come da prassi, essendo stipulati alla fine dell'esercizio, iniziano a gravare sul bilancio dall'anno successivo: si fa riferimento al mutuo 22F relativo ad una linea di prestito di durata trentennale per complessivi 22.164.384,30 (saggio del 4,032%) ed il mutuo 23F relativo ad un prestito quinquennale di complessivi 26.523.240,00 (saggio del 3,285%).

²⁵² L'accantonamento di 17,44 milioni non coinciderebbe neanche con la copertura di quella parte degli investimenti relativi ad opere infrastrutturali che risultano essere stati liquidati per 20,07 milioni, confermando un'approssimazione negli importi e nella variabilità della perimetrazione dettata dalle sole esigenze gestionali.

3.3 *L'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011. La rilevanza della perimetrazione sanitaria a garanzia dei Livelli essenziali di assistenza*

La questione sulla possibilità di imputare le spese di ammortamento dei mutui contratti dalla Regione al perimetro sanitario deve essere affrontata alla luce dell'esito della sentenza della Corte costituzionale n. 233 del 2022 che ha negato, in coerenza con il proprio orientamento in materia di garanzia dei LEA, la natura "sanitaria" delle spese di ammortamento agli effetti della copertura con le entrate del finanziamento sanitario corrente.

Per meglio comprendere le argomentazioni poste a sostegno di questa conclusione conviene ripercorrere brevemente la recente giurisprudenza costituzionale sulla rilevanza della perimetrazione sanitaria a salvaguardia di valori riconosciuti e garantiti dalla stessa Costituzione e di cui la sentenza sopra citata costituisce un ultimo e importante sviluppo.

La riflessione è caduta innanzitutto sull'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011 che, con il richiedere la separazione contabile nel bilancio della Regione tra una parte ordinaria ed una parte sanitaria sottoposta a regole speciali di gestione e rendicontazione, è diretto a garantire, in conformità con l'indirizzo espresso dalla legge delega, l'effettiva attuazione dell'art. 117, comma 2, lett. m) della Costituzione, definendo innanzitutto le entrate e le spese destinate alla prestazione dei LEA e assicurandone la specifica destinazione²⁵³.

Le regole della perimetrazione sono poste quindi a presidio dell'incomprimibilità di spese costituzionalmente necessarie, impedendo che le risorse individuate per il finanziamento delle stesse siano distratte dalla destinazione specifica e impiegate per dare copertura a spese di diversa natura²⁵⁴.

Osserva in questo senso la Corte costituzionale che «l'effettività del diritto alla salute è assicurata dal finanziamento e dalla corretta ed efficace erogazione della prestazione, di guisa che il finanziamento stesso costituisce condizione necessaria ma non sufficiente del corretto adempimento del precetto costituzionale». Pertanto «una volta normativamente identificato, il nucleo invalicabile di garanzie minime per rendere effettivo il diritto [fondamentale] non può essere finanziariamente condizionato in termini assoluti e generali [...]. È la garanzia dei diritti incomprimibili ad incidere sul bilancio, e non l'equilibrio di questo a condizionarne la doverosa erogazione» (sentenza n. 275 del 2016).

Alle spese per la prestazione dei LEA sono infatti destinate specifiche fonti di finanziamento individuate a livello normativo che ne attestano automaticamente la compatibilità finanziaria, a differenza delle altre spese, non direttamente preordinate alla realizzazione di precetti costituzionali, che richiedono di regola un giudizio di preventiva sostenibilità e che si prestano ad essere rimodulate in ragione dell'entità delle entrate reperite per darvi copertura in sede di redazione dei bilanci²⁵⁵.

²⁵³ "L'art. 20 stabilisce condizioni indefettibili nella individuazione e allocazione delle risorse inerenti ai livelli essenziali delle prestazioni" (Corte cost. sent. n. 197 del 2019).

²⁵⁴ "Dal quadro normativo sull'esatta determinazione ed erogazione dei LEA e sui relativi principi contabili, si ricava (...) l'impossibilità di destinare risorse correnti, specificamente allocate in bilancio per il finanziamento dei LEA, a spese, pur sempre di natura sanitaria, ma diverse da quelle quantificate per la copertura di questi ultimi" (Corte cost. sent. n. 132 del 2021).

²⁵⁵ "Mentre di regola la garanzia delle prestazioni sociali deve fare i conti con la disponibilità delle risorse pubbliche, dimensionando il livello della prestazione attraverso una ponderazione in termini di sostenibilità economica, tale ponderazione non può riguardare la dimensione finanziaria e attuativa dei LEA, la cui necessaria compatibilità con le risorse è già fissata attraverso la loro determinazione in sede normativa" (Corte cost. sent. n. 62 del 2020).

La Corte costituzionale ha inoltre precisato che la garanzia di prevalenza delle spese costituzionalmente necessarie si esplica non solo nei confronti delle spese non sanitarie ma anche nei confronti di spese di natura sanitaria, pur comprese nel relativo perimetro, diverse da quelle per la prestazione dei LEA²⁵⁶.

Sulla base di queste considerazioni deve ritenersi irregolare, per violazione dell'art. 20, l'iscrizione nel perimetro sanitario di qualsiasi spesa estranea all'erogazione dei LEA che ne consenta comunque la copertura con le entrate destinate a questa finalità e deve ritenersi costituzionalmente illegittima la disposizione di legge regionale che eventualmente autorizzi tale copertura o che addirittura modifichi le regole contabili onde ottenere quest'effetto.

Sotto quest'ultimo profilo l'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011 dunque, lungi dall'esaurirsi in una serie di mere regole contabili, viene elevato a "parametro interposto di costituzionalità" il cui mancato rispetto da parte della legislazione regionale può comportare, per le ragioni anzidette, la violazione di precetti costituzionali in riferimento all'art. 117, comma 2, lett. m) della Costituzione che riserva alla legge statale la garanzia dei livelli essenziali delle prestazioni di cui i LEA costituiscono una componente rilevante, e ancor prima dell'art. 117, comma 2, lett. e) che riserva sempre alla legge statale la definizione dell'ordinamento contabile.

Il sistema di garanzia sopra descritto, come ulteriormente specificato dalla Consulta, ammette invece che solo eventuali risparmi sulle risorse correnti, derivanti da una gestione virtuosa ed efficiente che abbia comunque assicurato l'integrale prestazione dei LEA, possano essere mantenuti dalla Regione e destinati ad altre spese di natura sanitaria, una volta accertati con l'approvazione del bilancio di esercizio²⁵⁷.

3.4 Illegittimità dell'imputazione degli oneri di ammortamento tra le spese del perimetro sanitario alla luce della giurisprudenza costituzionale

Chiarita nei termini sopra esposti la portata costituzionale delle disposizioni dell'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011, si tratta di stabilire se tra le spese del perimetro sanitario finanziabili con le entrate destinate all'erogazione dei LEA possano essere comprese anche le spese per l'ammortamento di mutui contratti dalla Regione.

Come accennato sulla questione si è espressa di recente la Corte costituzionale che, con la sentenza n. 233 del 21 novembre 2022, ha dichiarato l'illegittimità di una legge della Regione siciliana che poneva a carico del Fondo sanitario le quote residue, di capitali e interessi, di restituzione di un prestito contratto tra la stessa Regione e il Ministero dell'economia e delle finanze finalizzato all'estinzione dei debiti finanziari e commerciali in ambito sanitario.

In coerenza con il consolidato orientamento sopra richiamato, la Corte ha individuato due differenti profili di incostituzionalità della disposizione censurata che, per il tramite del

²⁵⁶ La presenza nell'elenco riportato dall'art. 20 anche di altre entrate e spese sanitarie non riconducibili alla prestazione dei LEA ha indotto la Corte costituzionale a richiedere una specifica individuazione di queste ultime all'interno del perimetro sanitario in modo da mantenerne la reciproca corrispondenza e preservarne la destinazione.

²⁵⁷ "Ciò non esclude che, laddove le Regioni gestiscano in maniera virtuosa ed efficiente le risorse correnti destinate alla garanzia dei LEA, conseguendo sia la qualità delle prestazioni erogate, sia i risparmi nel bilancio, le stesse possano legittimamente mantenere i risparmi ottenuti e destinarli a finalità sanitarie più ampie – come quelle previste dalla norma censurata – rispetto ai LEA, già adeguatamente garantiti" (Corte cost. sent. n. 132 del 2021).

parametro interposto dell'art. 20, è stata ritenuta contraria ai seguenti precetti della Costituzione:

- l'art. 117, comma 2, lettera e) ovverosia la competenza esclusiva statale nella materia dell'armonizzazione dei bilanci pubblici, "poiché correla ad una entrata certamente sanitaria, come il Fondo sanitario, una spesa invece estranea a questo ambito, alterando così la struttura del perimetro sanitario";
- l'art. 117, comma 2, lettera m) ovverosia la competenza esclusiva statale nella materia della determinazione dei livelli essenziali delle prestazioni "poiché all'onere per la restituzione del prestito allo Stato - spesa non sanitaria - è stata data copertura con le specifiche risorse ordinarie destinate alle spese correnti per il finanziamento e la garanzia dei LEA, distraendole così dalla loro originaria finalità".

Il percorso motivazionale della sentenza muove dall'assunto che la spesa per ammortamento di un prestito non possa mai qualificarsi come spesa sanitaria, tantomeno come spesa necessaria per l'erogazione dei LEA.

Si afferma infatti che *"mentre il debito regionale preesistente, da estinguere immediatamente con le risorse anticipate, era sì attinente al settore sanitario, il debito di restituzione della liquidità, oggetto della norma censurata, ha invece un carattere meramente finanziario, in quanto diretto a rimborsare lo Stato e non più i fornitori del servizio sanitario"*.

Avendo quale causa la mera e neutrale restituzione delle somme prestate, secondo la Corte le spese di indebitamento rispondono ad una pura logica finanziaria e rimangono del tutto estranee al vincolo di destinazione riferito delle spese sanitarie.

Ne è prova anche il fatto che queste non sono comprese tra le spese del perimetro sanitario elencate dall'art. 20 né possono essere ricondotte alle *"spese per il finanziamento del disavanzo sanitario pregresso"* che costituiscono in ultima analisi la sintesi dell'esposizione del SSR verso i fornitori e devono trovare copertura nelle corrispondenti entrate *"finanziamento regionale del disavanzo sanitario pregresso che dovrebbero essere assicurate dall'incremento della leva fiscale regionale"*.

La Corte dimostra di accogliere sul punto la tesi espressa, in termini più generali, dalle Sezioni riunite in speciale composizione della Corte dei conti che hanno sollevato la questione di costituzionalità.

Nell'ordinanza di rimessione si sostiene infatti che tutte le spese elencate dall'art. 20, sono *"spese finali"*, ossia spese funzionalmente destinate a corrispettivo della fornitura dei beni e dei servizi necessari all'erogazione delle prestazioni mediante le quali si esplica la funzione sanitaria pubblica²⁵⁸.

Tra queste non possono quindi rientrare le spese di ammortamento che, anziché remunerare direttamente forniture sanitarie, costituiscono, viceversa, il corrispettivo

²⁵⁸ "Il comune denominatore di tali risorse è che esse devono essere tutte destinate a "corrispettivo" di beni e servizi impiegati nell'erogazione del servizio sanitario (c.d. "spesa finale" sanitaria)" (SS.RR. in speciale composizione, ordinanza n. 1/2022).

dell'indebitamento a suo tempo contratto dalla regione, cui segue l'obbligo di restituzione nei confronti del soggetto finanziatore²⁵⁹.

Ne viene che le spese di ammortamento, che in quanto obbligatorie rimangono a carico del bilancio regionale, devono rimanere estranee al perimetro sanitario e trovare copertura in entrate che non abbiano un vincolo di destinazione "funzionale", pertanto con la compressione di spese diverse da quelle strettamente necessarie all'erogazione delle prestazioni sanitarie e, in particolare, dei LEA.

Al contrario, l'inclusione delle stesse nel perimetro sanitario determina, in ragione del loro carattere non finale (o non funzionale), una automatica riduzione delle risorse disponibili per la specifica funzione di garanzia dei LEA per le quali sono state quantificate a livello nazionale e ripartite a livello regionale, con le conseguenze già dette sul piano della legittimità costituzionale²⁶⁰.

Oltre a quelli evidenziati dalla sentenza della Corte costituzionale sopra richiamata sussistono altri argomenti che, ad avviso di questa Sezione, consentono di affermare l'irregolarità delle spese di ammortamento poste a carico del Fondo sanitario indistinto nel caso specifico della Regione Toscana.

Si deve infatti considerare che il sistema di finanziamento del Servizio sanitario nazionale, che si riflette anche negli ordinamenti contabili dei diversi soggetti interessati (Stato, regioni, enti sanitari), è incentrato su una netta distinzione tra contributi in conto esercizio destinati a finanziare indistintamente la spesa per l'erogazione dei LEA e contributi in conto capitale destinati all'acquisto di beni durevoli e alla realizzazione di infrastrutture.

Per le regioni l'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011, come già detto, distingue nettamente all'interno del perimetro sanitario le entrate e le spese per la prestazione dei LEA (lett. a) dalle entrate e dalle spese per investimenti in ambito sanitario (lett. d), richiedendo la separata indicazione degli interventi per l'edilizia sanitaria finanziati ai sensi dell'art. 20, della l. n. 67 del 1988.

Per gli enti sanitari l'art. 29 dello stesso decreto prevede, invece, un trattamento contabile differenziato per gli investimenti a seconda che siano finanziati con contributi in conto esercizio o con contributi in conto capitale, decisamente favorevole per questi ultimi.

Mentre infatti i beni acquistati con contributi in conto esercizio, indipendentemente dal valore, devono essere integralmente ammortizzati nell'esercizio di acquisizione²⁶¹, i beni conseguiti con contributi in conto capitale possono usufruire di un particolare regime di favore che, in deroga ai principi civilistici della contabilità economico-patrimoniale, consente di

²⁵⁹ "La transazione che la posta contabile registra è il corrispettivo per il debito a suo tempo contratto (il "servizio del debito"), non il costo finanziario dell'erogazione di beni e servizi mediante i quali si svolgono le funzioni pubbliche nell'esercizio".

²⁶⁰ "Le risorse dei commi 2 e 3 non possono essere erose dall'ammortamento, che è una spesa estranea all'erogazione delle funzioni, poiché destinata esclusivamente al servizio del debito. Ne consegue che la spesa per ammortamento, in quanto spesa obbligatoria, deve sì rimanere a carico della finanza regionale, ma deve essere coperta attraverso entrate che non abbiano un vincolo di destinazione "funzionale", pertanto con la compressione di una spesa diversa da quella strettamente necessaria allo svolgimento delle funzioni pubbliche ai sensi dell'art. 119, c. 4, Cost.".

²⁶¹ Art. 29, comma 2, lett. b): "a partire dall'esercizio 2016 i cespiti acquistati utilizzando contributi in conto esercizio, indipendentemente dal loro valore, devono essere interamente ammortizzati nell'esercizio di acquisizione".

sgravare il bilancio dell'ente dagli oneri di ammortamento (c.d. sterilizzazione degli ammortamenti)²⁶².

Nel confermare la legittimità di questa disposizione, la Corte costituzionale, con la sentenza n. 157 del 2020, ne ha individuato la finalità nell'impedire o comunque nel limitare il finanziamento di spese di investimento con entrate correnti, che in assenza di una rigorosa programmazione, potrebbe determinare, come avvenuto in passato, squilibri finanziari e ritardi nei pagamenti con il rischio per la prestazione dei LEA²⁶³.

La sterilizzazione degli ammortamenti favorisce quindi la totale destinazione delle risorse del Fondo sanitario indistinto all'erogazione dei LEA, senza che questo si faccia necessariamente carico delle spese di investimento che devono trovare preferibilmente copertura in altre fonti di finanziamento nel quadro di una programmazione che coinvolga anche i superiori livelli istituzionali (Stato e regione).

In altri termini, si richiede all'ente sanitario di garantire l'equilibrio della sola gestione operativa, ovverosia l'equilibrio di parte corrente tradotto nei termini della contabilità finanziaria, rimettendo a Stato e regioni l'apporto delle risorse a garanzia dell'equilibrio di parte capitale²⁶⁴.

Le considerazioni sopra svolte lasciano dunque intendere che le spese di investimento degli enti sanitari devono trovare copertura, di regola, nei trasferimenti in conto capitale e non gravare sui contributi in conto esercizio.

Appare pertanto del tutto incoerente con questo sistema la prassi adottata dalla Regione che, invece di finanziare i contributi in conto capitale da destinare alle aziende con risorse proprie, ricorre sistematicamente all'indebitamento, imputando poi i relativi oneri sul Fondo sanitario di parte corrente.

L'effetto di questo meccanismo è che gli enti sanitari arrivano a sostenere gli investimenti con le risorse di un mutuo il cui costo, anziché rimanere a carico della Regione, viene da essa stessa imputato al finanziamento sanitario corrente, e di fatto traslato sul bilancio degli enti stessi che, all'atto della ripartizione, beneficiano di una quota del Fondo ridotta in ragione degli oneri di ammortamento scontati a monte.

In altri termini l'investimento formalmente finanziato da un contributo in conto capitale viene di fatto ad essere coperto, sia pure pro quota, da contributi in conto esercizio di parte

²⁶² Art. 29, comma 2, lett. c): *"i contributi in conto capitale da regione sono rilevati sulla base del provvedimento di assegnazione. I contributi sono iscritti in un'apposita voce di patrimonio netto, con contestuale rilevazione di un credito verso regione. Laddove siano impiegati per l'acquisizione di cespiti ammortizzabili, i contributi vengono successivamente stornati a proventi con un criterio sistematico, commisurato all'ammortamento dei cespiti cui si riferiscono, producendo la sterilizzazione dell'ammortamento stesso"*.

²⁶³ *"La finalità di tali norme è quella di evitare che gli enti che realizzano investimenti a valere sul finanziamento corrente lo facciano – come storicamente avvenuto – al di fuori di un'attenta programmazione dei relativi flussi di cassa poiché quando i ricavi ordinari finanzino gli investimenti, questi devono sottostare ad un'attenta programmazione allo scopo di evitare che si determinino squilibri finanziari capaci di compromettere l'ordinata gestione del ciclo passivo e generare a loro volta oneri da ritardi nel sistema dei pagamenti"* (Corte cost. sent. n. 157/2020).

²⁶⁴ *"In definitiva, l'intenzione del legislatore è quella di riservare – per preservare gli equilibri di parte corrente – l'utilizzazione del fondo sanitario alle spese per i LEA e per gli altri servizi sanitari, ove risulti ulteriore disponibilità, e, al contrario, di attribuire alla programmazione nazionale e regionale la determinazione e l'impiego dei finanziamenti a fondo perduto per investimenti e acquisizioni di beni durevoli"* (Corte cost. sent. n. 157/2020).

corrente che la Regione, invece di trasferire agli enti, impiega per il pagamento del servizio del debito, riducendo la disponibilità finanziaria degli enti stessi per l'erogazione dei LEA.

La Sezione non ignora che, come ricordato dalla Regione in sede di controdeduzioni, la casistica attualmente seguita dalle aziende sanitarie per la contabilizzazione delle immobilizzazioni acquisite con contributi in conto esercizio ne prevede ugualmente l'ammortamento progressivo pluriennale.

La stessa casistica tuttavia, col richiedere il contestuale storno della quota dei contributi utilizzati per l'investimento da conto esercizio a conto capitale con la registrazione in una specifica voce del Conto economico a riduzione dei ricavi (Rettifica di contributi in conto esercizio per destinazione ad investimenti), consente che l'impatto economico dell'operazione si produca interamente nell'esercizio di acquisizione dell'immobilizzazione, producendo lo stesso effetto dell'ammortamento integrale richiesto dal citato art. 29 del d.lgs. n. 118/2011.

Il meccanismo adottato permette pertanto di assimilare le procedure di ammortamento di tutti i beni, continuando tuttavia a "scoraggiare", per i maggiori costi che comporta, l'impiego dei contributi in conto esercizio derivanti dal FSR per finanziare investimenti.

L'imputazione delle spese dei mutui pertanto, a giudizio della Sezione, non appare conforme a questo sistema comunque diretto, come più volte affermato, a preservare il Fondo sanitario alle esigenze di spesa corrente, indipendentemente dal fatto che i costi dell'indebitamento, in assenza di un debito corrispettivo, rimangano integralmente a carico del bilancio della GSA.

Rimane rilevante in questo senso che gli oneri di ammortamento rimangano a carico del Fondo sanitario.

Oltre ad una possibile elusione dell'obbligo di totale ammortamento nell'esercizio di acquisizione degli investimenti finanziati con contributi in conto esercizio, o dell'effetto economico dello stesso secondo il meccanismo contabile sopra descritto, la prassi seguita dalla Regione comporta la violazione indiretta del divieto di art. 2, comma 2-*sexies*, lett. g) n. 2 del d.lgs. n. 502/92.

Prevede quest'ultimo infatti che gli enti sanitari, previa autorizzazione regionale, possono stipulare mutui o altri contratti di credito per il finanziamento di spese di investimento fino a un ammontare complessivo delle relative rate, per capitale e interessi, non superiore al quindici per cento delle entrate proprie correnti, ad esclusione della quota di fondo sanitario nazionale di parte corrente attribuita alla regione.

Con il parametrare l'importo degli oneri dell'indebitamento alle entrate proprie degli enti con esplicita esclusione delle risorse provenienti dalla ripartizione del FSR di parte corrente, anche la disposizione di legge sopra richiamata intende preservare le risorse destinate all'erogazione dei LEA alle proprie specifiche finalità di spesa che non abbracciano dunque quelle per la restituzione dei prestiti.

Nel caso in esame, viceversa, questi oneri sono posti dalla Regione direttamente a carico del FSR prima della ripartizione dello stesso, senza nessun parametro che li possa rapportare alle entrate proprie delle aziende e degli altri enti del SSR, 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 e quindi ripartito tra le singole regioni.

Non si può trascurare al riguardo che 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.

Dal quadro normativo e giurisprudenziale sopra descritto si possono quindi trarre le seguenti conclusioni.

La Regione non può imputare al Fondo sanitario indistinto di parte corrente dell'esercizio gli oneri di ammortamento di mutui contratti per finanziare i contributi in conto agli investimenti destinati alle aziende e agli enti sanitari.

Questi oneri di mera natura finanziaria devono trovare, di regola, 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 di spesa conseguenti ad una efficiente gestione del Fondo sanitario del precedente esercizio che abbia comunque assicurato l'integrale erogazione dei LEA, ma non nel Fondo dell'esercizio di competenza di cui deve essere in ogni caso garantita la specifica destinazione e ripartito tra gli enti sanitari.

Si è detto che il sistema di finanziamento del SSN incentrato su una distinzione tra contributi in conto esercizio destinati ai LEA e contributi in conto capitale destinati agli investimenti (di fatto funzionali alla prestazione dei LEA) richiede una precisa programmazione a tutti i livelli istituzionali.

La stessa Corte costituzionale, dopo aver rilevato che possono comunque esserci delle situazioni imprevedibili o di emergenza nel corso delle quali l'improvvisa necessità di beni durevoli può richiedere un finanziamento aggiuntivo in conto esercizio, demanda alla leale collaborazione tra Stato e regioni la programmazione dell'equilibrato impiego di spesa per beni correnti e spesa per beni durevoli²⁶⁵.

²⁶⁵ "Nell'ambito delle finalità del servizio, siano esse tanto di natura ordinaria, che di carattere eccezionale o emergenziale, sono impiegati sia beni di consumo corrente, sia i beni durevoli, e l'equilibrato impiego di tali componenti deve essere caratterizzato dalla leale cooperazione tra Stato e Regioni" (Corte cost. sent. n. 157/2020).

"In sede di programmazione finanziaria i costi unitari fissati [per l'erogazione dei livelli essenziali di assistenza devono] essere sviluppati sulla base del fabbisogno storico delle singole realtà regionali e sulle altre circostanze, normative e fattuali, che incidono sulla dinamica della spesa per le prestazioni sanitarie. Successivamente tale proiezione estimatoria [deve essere] aggiornata in corso di esercizio sulla base delle risultanze del monitoraggio del Tavolo tecnico di verifica" (Corte cost. sent. n. 62/2020).

In questa prospettiva è stato già individuato il contenuto del principio di leale cooperazione tra Stato e Regione con riguardo alla concreta garanzia dei LEA: "spetta al legislatore predisporre gli strumenti idonei alla realizzazione ed attuazione di essa, affinché la sua affermazione non si traduca in una mera previsione programmatica, ma venga riempita di contenuto concreto e reale", impegnando le Regioni a collaborare nella separazione del fabbisogno finanziario destinato a spese incompressibili da quello afferente ad altri servizi suscettibili di un giudizio in termini di sostenibilità finanziaria (Corte cost. sent. n. 169/2017).

Infatti, "mentre di regola la garanzia delle prestazioni sociali deve fare i conti con la disponibilità delle risorse pubbliche, dimensionando il livello delle prestazioni attraverso una ponderazione in termini di sostenibilità economica, tale ponderazione non può riguardare la dimensione finanziaria e attuativa dei LEA, la cui necessaria compatibilità con le risorse è già fissata attraverso la loro determinazione in sede normativa" (Corte cost. sent. n. 62/2020).

In assenza di specifici finanziamenti programmati a livello statale o regionale, gli enti sanitari possono effettuare spese di investimento ritenute urgenti e indispensabili per la corretta erogazione dei LEA:

- con l'assunzione diretta di mutui o altre forme di indebitamento nei limiti stabiliti dalla legge;
- oppure
- con contributi in conto esercizio destinati a spese in conto capitale, nel quadro di una programmazione dei ricavi e dei costi che dimostri *ex ante* l'integrale erogazione dei LEA in condizione di equilibrio economico e nel rispetto delle regole contabili sugli ammortamenti dei cespiti.

Al medesimo onere di programmazione devono sottostare anche i contributi finanziati dai mutui regionali i cui costi, come detto in precedenza, possono essere finanziati anche da risorse, originariamente comprese nel Fondo sanitario, che residuano dopo la dimostrazione della totale copertura delle spese correnti per i LEA.

Tali costi infatti, sebbene sostengano contributi a investimenti che in alcuni casi possono essere funzionali alla migliore prestazione degli stessi LEA, non possono trovare immediata e automatica copertura nelle entrate del Fondo sanitario indistinto attraverso l'iscrizione tra le spese del perimetro sanitario. Si rende invece indispensabile a tal fine una rigorosa programmazione che coinvolga sia la Regione che i singoli enti del SSR e che in via preventiva attesti la adeguatezza del fondo assegnato a finanziare integralmente tutte le spese correnti strettamente attinenti all'erogazione dei LEA e, soltanto in presenza di eventuali risparmi, anche altre spese ulteriori, strumentali rispetto alle prime.

Si deve peraltro osservare, che se può ritenersi legittimo e giustificato, nei limiti sopra descritti, l'acquisto da parte degli enti sanitari con il finanziamento corrente, in modo diretto o indiretto, di attrezzature ritenute indispensabili per la prestazione dei servizi non sembra possa dirsi sempre lo stesso invece per la realizzazione di infrastrutture o comunque di grandi opere che, anche per l'impegno pluriennale richiesto, devono essere finanziate con fonti alternative ovverosia con contributi agli investimenti derivanti da entrate statali, oppure con entrate regionali proprie o prese a mutuo con oneri a proprio carico.

Per le ragioni sopra esposte non può pertanto condividersi la posizione della Regione che ritiene comunque di potere legittimamente imputare al perimetro sanitario almeno le spese di ammortamento dei mutui assunti per l'acquisto di attrezzature mediche.

In sede di controdeduzioni la Regione ha riferito infatti di aver disposto, con la proposta di legge di rendiconto, un accantonamento nel Risultato di amministrazione di 17,44 milioni, intendendo in questo modo ridurre l'ammontare degli oneri di ammortamento a carico del Fondo sanitario indistinto, ai soli mutui contratti per finanziare l'acquisto di macchinari e attrezzature direttamente funzionali all'erogazione dei LEA. Sul punto la Sezione precisa che, in ogni caso, l'accantonamento effettuato risulterebbe insufficiente a garantire tale copertura dal momento che gli oneri riferiti ai mutui destinati al finanziamento delle opere infrastrutturali risultano liquidati nella misura di 20,07 milioni.

Peraltro, ad avviso di questa Sezione il sistema di finanziamento degli enti sanitari sopra descritto, non consente tuttavia di distinguere agli effetti del regolare impiego del Fondo sanitario tra mutui per realizzazione di opere e mutui per l'acquisto di attrezzature.

Le regole di contabilizzazione, preordinate al mantenimento dell'equilibrio di bilancio SSR, non impediscono infatti che si contraggano mutui per l'acquisto di attrezzature sanitarie, di cui non si dubita dell'essenzialità ai fini dei LEA, ma richiedono che questi siano contratti direttamente dagli enti sanitari nei limiti previsti dalla legge, dopo aver beneficiato della ripartizione dell'intera quota del FSR di competenza.

Viceversa se i mutui sono assunti dalla Regione i relativi oneri devono essere coperti con entrate proprie, per non provocare quelle disfunzioni cui si è fatto cenno in precedenza.

La scelta della Regione di scaricare parte degli oneri dell'indebitamento sul Fondo sanitario indistinto che, come detto in precedenza, garantisce il finanziamento automatico alle spese perimetrate, 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 sulla persistente sostenibilità delle politiche di investimento anche in ambito sanitario.

Agli effetti di quanto argomentato appare priva di pregio la tesi sostenuta dalla Regione secondo la quale le spese di ammortamento, ancorché formalmente imputate al Fondo sanitario, dovrebbero ritenersi sostanzialmente finanziate dalle ingenti risorse che sono state trasferite, anche nel 2023, dal perimetro ordinario al perimetro sanitario.

Va infatti ribadito che le regole contabili e, in particolare, le regole della perimetrazione, come già osservato, non hanno un valore meramente formale, ma sono preposte a garantire la corretta gestione (e la rendicontazione) di spese costituzionalmente necessarie quali quelle per l'erogazione dei LEA.

Appare dunque chiaro che la destinazione del finanziamento sanitario corrente debba essere assicurata in via preventiva, nel rispetto dei corretti criteri di contabilizzazione.

L'assenza di qualsiasi programmazione regionale o aziendale che attesti la formazione di risparmi emergenti rispetto alla garanzia dei LEA, come detto in precedenza, impedisce l'utilizzo delle risorse del Fondo per dare copertura a spese sanitarie di diversa natura, non potendo essere considerate a tal fine, in base ad una valutazione *ex post*, le risorse successivamente affluite al perimetro sanitario, come sostenuto dalla Regione.

Va sottolineato anzi che proprio questo ingente trasferimento di risorse ordinarie al perimetro sanitario finalizzato alla copertura del disavanzo del SSR o a contenerne la formazione è indice di una evidente inadeguatezza del Fondo ripartito fra le aziende ad assicurare le prestazioni sanitarie in condizione di equilibrio economico, tanto da richiedere l'apporto successivo di fonti di finanziamento supplementari.

La Sezione prende infine atto dell'intenzione della Regione, comunicata sempre in sede di controdeduzioni, di superare definitivamente la problematica, destinando, già con la prossima variazione di bilancio, parte del maggior gettito derivante dall'innalzamento dell'aliquota IRPEF disposto con la legge di stabilità per il 2024 alla copertura degli oneri di ammortamento dei mutui, azzerando la quota a carico del perimetro sanitario.

3.5 (segue) Effetti sul risultato di amministrazione ai fini del giudizio di parificazione

L'irregolare allocazione degli oneri di ammortamento dei mutui regionali nel perimetro sanitario ai fini della copertura con il Fondo sanitario di parte corrente destinato alle spese per i LEA comporta inevitabili riflessi sulla corretta determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio che, come è noto, costituisce il principale oggetto del giudizio di parificazione.

Come sostenuto nell'ordinanza n. 1 del 2022 delle Sezioni riunite in speciale composizione e come confermato nella sentenza n. 233 del 2022 della Corte costituzionale, gli oneri per la restituzione del prestito, non costituendo una spesa sanitaria finale agli effetti del finanziamento con il FSI devono essere esclusi dalle poste passive del perimetro sanitario, determinando potenzialmente un saldo positivo di quest'ultimo.

Si tratta di un saldo dato dalle entrate vincolate non impiegate per l'erogazione di servizi sanitari ma per la copertura di una spesa meramente finanziaria, quale l'ammortamento del mutuo.

Per lo stesso importo deve essere dunque ricalcolata in aumento la parte vincolata del risultato di amministrazione, con una ulteriore compressione della parte disponibile del risultato stesso e con il conseguente peggioramento del disavanzo effettivo.

In applicazione delle predette coordinate interpretative la Sezione ha parificato il rendiconto generale della Regione con l'esclusione delle seguenti poste:

- impegni pagati sui capitoli di spesa che recano gli oneri di ammortamento dei mutui imputati sul perimetro sanitario per un totale di 30,09 milioni;
- parte vincolata del risultato di amministrazione nella parte in cui non registra maggiori vincoli per l'importo corrispondente agli impegni non parificati che, considerato la somma già vincolata di 17,44 milioni, si determina in 17,65 milioni.
- parte disponibile dello stesso risultato di amministrazione che per effetto dei maggiori vincoli deve recare un maggiore disavanzo di 17,65 milioni.

La Sezione prende atto dell'iniziativa comunicata dalla Regione, di apportare le modifiche richieste al Risultato di amministrazione dell'esercizio 2023, tramite emendamento da presentare al Consiglio regionale in sede di approvazione della proposta di legge di rendiconto generale.

4. La gestione dei finanziamenti derivanti dall'indebitamento. I contributi agli enti del SSR e le risorse trattenute nella cassa regionale

Come evidenziato nei precedenti esercizi il ricorso sistematico all'indebitamento da parte della Regione per finanziare i contributi agli investimenti destinati ad altri enti e, in particolare, agli enti del Servizio sanitario regionale, ha rilevato carenze del sistema di programmazione e disfunzioni in ordine alla gestione del bilancio e dei relativi flussi di cassa.

La discrasia in termini temporali tra il momento della riscossione del finanziamento da parte della Regione e quello del trasferimento delle stesse all'ente beneficiario, risulta evidente, in particolare, dall'analisi dei pagamenti effettuati sul cap. 24482 *"Misure a sostegno di interventi di rinnovamento del patrimonio strutturale delle aziende sanitarie"*, riportati nella successiva tabella,

dove sono contabilizzati i contributi agli investimenti trasferiti agli enti sanitari a fronte dei mutui già riscossi in entrata. La differenza tra i due valori è indice anche della capacità e velocità di realizzazione degli investimenti in quanto legati alla rendicontazione su stato avanzamento lavori.

Tab. 12 - Movimentazioni del capitolo 24482 - periodo 2019-2023.

(in euro)

Cap. 24482	2019	2020	2021	2022	2023
S (interventi strutturali) impegni	28.765.195	47.164.804	76.224.798	22.164.384	32.571.341
S (attrezzature sanitarie) impegni	20.000.000	13.970.000	27.775.201	26.523.240	35.428.659
Totale	48.765.195	62.134.804	104.000.000	48.687.624	68.000.000
Liquidazioni di competenza	0	0	0	2.687.624	0
Liquidazioni su residui	0	4.009.787	10.927.436	33.628.532	69.336.486
Residui al 31/12	0	106.890.212	199.962.776	212.334.244	210.997.266

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Le liquidazioni sulla competenza sono pressoché inesistenti in quanto la stipula dei prestiti a fine esercizio non consente di procedere a nessuna erogazione nell'esercizio, ad eccezione di alcune spese di progettazione pagate nel 2022.

Ne è derivato un consistente e progressivo accumulo di residui passivi che si è arrestato solo nel 2023. I pagamenti in conto residui effettuati nell'esercizio sono stati pari a 69,34 milioni con una incidenza sulla disponibilità totale di 280,33 milioni, del 24,73 per cento, che rimane la più alta del periodo posto a confronto.

La Regione ha comunicato al riguardo che dei prestiti, per investimenti sanitari infrastrutturali o tecnologici, contratti nel 2022 per 48,69 milioni sono stati pagati 2,69 milioni nel 2022 e quasi 46 milioni nel 2023, con residuo di soli 120,10 euro; dei prestiti contratti tra novembre e dicembre 2023 per complessivi 68 milioni alla data dell'11 aprile 2024 sono stati pagati 62,14 milioni.

I flussi sopra riferiti hanno comportato un miglioramento nel trasferimento delle risorse da parte della Regione agli enti beneficiari, favorito in parte dalle nuove modalità di rendicontazione stabilite dall'allegato alla d.g.r. n. 1540 del 27 dicembre 2022, che ha previsto, oltre ad alcune misure di semplificazione e accelerazione delle procedure, un acconto immediato del 20 per cento²⁶⁶ all'avvio dei nuovi interventi.

Si osserva al riguardo che l'erogazione dei contributi a rendicontazione ossia a stato avanzamento lavori se da un lato garantisce alla Regione il controllo del finanziamento e il suo effettivo utilizzo, dall'altro forza gli enti beneficiari ad anticipare le somme necessarie alle spese di investimento reperendo le relative risorse anche mediante anticipazione di cassa ossia con una ulteriore esposizione debitoria e conseguentemente con un nuovo aggravio degli oneri a carico delle pubbliche finanze e del Fondo sanitario regionale. Un più dettagliato esame dei trasferimenti effettuati alle singole aziende e della condizione di liquidità di ciascuna di essa a dimostrazione dei limiti del sistema di finanziamento degli investimenti sarà oggetto di successiva trattazione nel capitolo sulla gestione sanitaria.

²⁶⁶ La citata delibera di giunta per avvio dell'intervento intende il momento dell'affidamento del servizio di ingegneria o architettura al progettista, dell'aggiudicazione dei lavori all'appaltatore, oppure dall'emissione di ordine di acquisto nel caso di beni o gli estremi della perizia di stima per i beni immobili.

Si riscontra inoltre che quasi mai le risorse affluite alla Regione riescono ad essere interamente destinate alle spese per le quali erano stati originariamente contratti i mutui e attivate le relative linee di investimento che sono spesso dirottate verso altri interventi a seconda dello stato di avanzamento dei lavori. Non fanno eccezione gli interventi sanitari, sottoposti a modulazioni e variazioni, peraltro non immediatamente riscontrabili in quanto riportati nell'allegato 3 al bilancio di previsione e nelle successive variazioni per l'importo complessivo, senza il dettaglio dei singoli interventi finanziati, la cui specifica si rileva solo dal decreto dirigenziale di stipula dei prestiti stessi. Questo aspetto rende difficile il collegamento tra risorse reperite e interventi finanziati e la loro rispondenza ai Piani triennali degli investimenti redatti dagli enti del SSR che costituiscono lo strumento di programmazione approvato dalla Regione degli investimenti in sanità. Si rinvia al successivo paragrafo per una analisi più completa della dinamica delle spese di investimento regionali.

5. Le spese di investimento finanziate dall'indebitamento nell'esercizio 2023

L'analisi degli investimenti nell'ottica della sostenibilità strategica e finanziaria rappresenta un'attività fondamentale nel processo di sviluppo di ogni ente. A tal riguardo, la "qualità" della programmazione è una delle componenti principali per garantire una gestione efficiente che tenga conto delle risorse finanziarie disponibili, dei tempi di realizzazione delle opere, nonché dell'impatto e delle conseguenze finanziarie sui bilanci futuri.

La successiva tabella evidenzia le modalità di finanziamento degli interventi programmati per spese di investimento, così come indicato nello specifico allegato al bilancio di previsione, aggiornato alle previsioni definitive e, da ultimo, alla proposta di legge di approvazione del rendiconto.

Tab. 13 - Il finanziamento delle spese di investimento regionali - previsioni iniziali, variazioni e rendiconto 2023.
(in euro)

Tipologia di entrata	Previsioni iniziali 2023 l.r. n. 46 del 29/12/2022	1° variazione l.r. n. 19 del 26/04/2023	2° variazione l.r. n. 26 del 3/0/2023	assestamento l.r. n. 33 del 31/07/2023	3° variazione l.r. n.43 del 27/11/2023	PdL n. 3 del 6/05/2024 Rendiconto All. N
FPV in entrata c/capitale	19.516.160,61	19.516.160,61	115.511.514,75	115.511.514,75	115.511.514,75	115.511.514,75
Entrate c/capitale (tit. IV)	1.702.565,50	1.702.565,50	1.702.565,50	1.702.565,50	1.702.565,50	1.702.565,50
Entrate correnti non destinate al finanz. delle spese correnti e rimborso prestiti	94.522.624,27	94.522.624,27	115.774.490,78	115.774.490,78	115.706.763,22	116.261.763,22
Entrate da riduzione attività finanziarie eccedenti rispetto alle spese per incre. attività finanziarie (tit. V)	6.727.572,12	6.727.572,12	6.727.572,12	6.727.572,12	6.727.572,12	6.727.572,12
Totale risorse regionali	122.468.922,50	122.468.922,50	239.716.143,16	239.716.143,15	239.648.415,59	240.203.415,59
Entrate da accensione prestiti	164.209.803,57	164.209.803,57	164.079.803,27	164.079.803,27	153.118.132,31	153.118.132,31
Interventi finanziati con il DANC	200.630.113,32	200.630.113,32	203.393.418,70	203.393.418,70	220.942.484,61	220.942.484,61
Totale risorse disponibili destinate al finanz. delle spese di invest.	487.308.839,39	487.308.839,39	607.189.365,13	607.189.365,12	613.709.032,51	614.264.032,51
% degli investimenti finanziati con risorse proprie	25,13%	25,13%	39,48%	39,48%	39,05%	39,10%
% degli investimenti finanziati da nuovo indebitamento	33,70%	33,70%	27,02%	27,02%	24,95%	24,93%
% degli investimenti finanziati da debito autorizzato e non contratto	41,17%	41,17%	33,50%	33,50%	36,00%	35,97%
Disavanzo da DANC - debito autorizzato e non contratto	656.649.404,81	1.021.489.321,70	1.024.122.626,78	1.163.609.480,52	1.170.196.875,47	1.170.196.875,47

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati presenti nell'allegato G "Elenco degli investimenti finanziati dal debito, DANC e risorse disponibili".

Con la legge di approvazione del bilancio erano stati originariamente autorizzati investimenti per complessivi 487,31 milioni, finanziati con risorse regionali per 122,46 milioni, con l'accensione di prestiti per 164,21 milioni e con il ricorso al sistema del debito autorizzato e non contratto per 200,63 milioni. A seguito delle rimodulazioni effettuate con le leggi di variazioni al bilancio l'ammontare degli investimenti finanziati è stato quindi rideterminato in 613,71 milioni, con una diversa distribuzione delle forme di finanziamento. Si registra, in particolare, il significativo incremento delle risorse di provenienza regionale che si portano a 239,65 milioni, beneficiando dell'applicazione del fondo pluriennale vincolato di parte capitale (quota libera - l.r. n. 26 del 2023).

Con la proposta di legge di approvazione del rendiconto l'ammontare complessivo degli investimenti viene rideterminato, con un leggero rialzo, in 614,26 milioni.

I finanziamenti costituiti dalle risorse proprie registrano un incremento di 0,55 milioni²⁶⁷ riferibili alle entrate correnti destinate ad investimenti.

Si precisa al riguardo che, con d.g.r. n. 1209 del 23 ottobre 2023 e n. 1396 dell'11 novembre 2023, sono stati effettuati prelievi rispettivamente dal Fondo spese impreviste e dal Fondo per nuovi provvedimenti legislativi per il finanziamento di spese in conto capitale afferenti all'esercizio 2023 per complessivi 555 mila euro. Tali deliberazioni sono intervenute tra la data di approvazione da parte della Giunta del disegno di legge della terza variazione di bilancio e la definitiva adozione da parte del Consiglio.

Non avendo quest'ultima recepito gli interventi correttivi di cui alle delibere di Giunta, è subentrata la necessità di adeguare l'elenco degli investimenti (Allegato "Elenco degli investimenti finanziati dal debito, DANC e risorse disponibili"), con legge di approvazione di rendiconto.

Nella proposta di legge di rendiconto risulta pertanto tra gli allegati alla Nota integrativa il prescritto elenco degli investimenti che riporta i dati previsionali definitivi non recepiti dall'ultima legge di variazione, anziché i dati gestionali relativi agli impegni e ai pagamenti effettuati nel corso dell'esercizio.

La Sezione rileva al riguardo che la procedura seguita dalla Regione nella gestione e nella rappresentazione delle modalità di finanziamento delle spese di investimento non appare conforme ai principi contabili che regolano la programmazione e la gestione del bilancio.

Va rimarcato innanzitutto che le variazioni che comportino una modificazione quantitativa delle fonti di finanziamento degli investimenti già definite dalla legge di bilancio riportate nel relativo allegato devono essere approvate con leggi di variazione del bilancio stesso nel rispetto dei termini previsti dalla legge. Le variazioni all'elenco degli investimenti consentite al Responsabile finanziario dall'art. 52, comma 4, del d.lgs. n. 118 del 2011 sono limitate infatti alla distribuzione delle coperture finanziarie tra gli interventi già programmati.

²⁶⁷ Si tratta di due nuovi interventi contabilizzati sui capitoli 11523 "Realizzazione sul sistema start dell'elenco degli operatori economici della giunta regionale l.r. n. 6/2023 - spesa investimento" per 370.000,00 e sul cap. 11529 "Evento Sismico settembre 2023 - contributi per interventi su edifici privati" per 185.000,00.

Si propone di seguito una breve analisi delle variazioni intervenute nelle fonti di finanziamento degli investimenti nel corso dell'esercizio con particolare riferimento al debito effettivamente contratto e al debito autorizzato e non contratto.

Gli investimenti finanziati dal debito effettivo passano da 164,21 milioni autorizzati dalla legge di bilancio a 153,12 milioni autorizzati dall'ultima legge di variazione.

La differenza di 11,09 milioni è determinata dal saldo fra incrementi (90,12 milioni) e riduzioni (101,22 milioni) effettuate rispetto ai vari interventi.

Nel dettaglio risulta che:

- solo 67,15 milioni finanziano i medesimi investimenti già elencati a bilancio di previsione e solo 12 per lo stesso importo;
- alcuni interventi previsti a bilancio di previsione non risultano più finanziati (7,98 milioni²⁶⁸) per altri invece risulta modificata la fonte di finanziamento da mutuo a DANC parzialmente²⁶⁹ o per l'intero importo²⁷⁰;
- le variazioni in riduzione hanno finanziato nuovi investimenti per 85,97 milioni, di cui i 68 milioni destinati agli investimenti sanitari;
- a parità di finanziamento anche nuove rimodulazioni degli interventi finanziati con l'indebitamento effettivo si riscontrano in sede di rendiconto, con rimodulazioni per 113,32 milioni e con il definanziamento di investimenti per 40 milioni in favore di nuovi interventi²⁷¹ in precedenza coperti in tutto o in parte dal DANC²⁷².

Rispetto allo stanziamento definitivo (153,12 milioni) gli impegni risultano 113,56 milioni e le liquidazioni 27,66 milioni. A seguito del riaccertamento per effetto delle reimputazioni (8,89 milioni) e delle economie rilevate (0,29 milioni) i residui ammontano a 76,72 milioni.

Gli investimenti finanziati dal debito autorizzato e non contratto passano da 200,63 milioni autorizzati dalla legge di bilancio a 220,94 milioni autorizzati dall'ultima legge di variazione. Circa la metà (98,15 milioni) degli investimenti originariamente approvati non subiscono variazioni mentre la restante parte è rimodulata con una riduzione dell'importo iniziale autorizzato di 52,39 milioni; di questi alcuni risultano solo ridotti o rifinanziati con altra fonte di finanziamento (v. capitoli n. 13290, 24482, 32144, 32145²⁷³), altri non più finanziati (24,64

²⁶⁸ Cap. 31457, 32252, 32253, 63329.

²⁶⁹ Cap. 11041, 63134, 71048.

²⁷⁰ Vedi capitoli 31185, 31363, 31364, 31430, 31451, 31453, 31456, 32190, 32255, 42061, 42232, 42249, 62924, 63409, 73160, 73161 per complessivi 12,36 milioni.

²⁷¹ Cap. 31455 "Collegamento porto di Livorno interporto Guasticce tramite scavalco ferroviario" per 5.719.468,15, cap. 32193 "Interventi per il miglioramento della mobilità collettiva nell'area metropolitana fiorentina mediante estensione sistema tramviario" per 16.000.000,00, cap. 43341 "Manutenzione straordinaria, ristrutturazione e rifunzionalizzazione di n. 13 briglie-traverse nel demanio fluviale del Fiume Arno" per 1,89 milioni, cap. 72167 "Terme di Montecatini s.p.a. - acquisizione al patrimonio regionale degli immobili denominati "Terme Tettuccio", "Terme Regina" e "Terme Excelsior" per 16.400.000,00.

²⁷² Con l'ultima legge di variazione al bilancio gli interventi relativi ai cap. 31455 e 32193 erano coperti dal debito autorizzato e non contratto mentre il cap. 42341 risulta finanziato per 1,89 milioni da mutuo e per la restante parte la copertura resta a DANC. Con riferimento invece al capitolo relativo all'acquisizione delle Terme di Montecatini (cap. 72167) finanziato da mutuo si rileva una riduzione del capitolo 74013 "Fondo speciale per finanziamento nuovi provvedimenti legislativi - spese di investimento".

²⁷³ Il capitolo 32144 "SRT 2 Variante al centro abitato di Staggia Senese - Lavori" di 109.946,12 è stato finanziato da mutuo.

milioni). A fronte di tale riduzione gli incrementi sono stati pari a 72,71 milioni, di cui 72,34 relativi a nuovi interventi.

A rendiconto, a parità di finanziamento, gli interventi coperti da DANC vengono nuovamente rimodulati per 40 milioni. In sostanza, parte degli interventi previsti sono defianziati²⁷⁴ per consentire la copertura di quegli stessi investimenti in precedenza coperti da mutuo a loro volta ridotti in sede di rendiconto.

Particolarmente numerosi sono poi gli interventi cofinanziati da DANC e mutuo che vengono rimodulati con l'incremento o la riduzione dell'una o dell'altra componente dalle leggi di variazione al bilancio e in ultimo mediante la proposta di legge di rendiconto sempre nel rispetto dall'ammontare complessivamente autorizzato.

Per quanto riguarda, in particolare, gli interventi finanziati con il ricorso al DANC a fronte di previsioni finali pari a 220,94 milioni, si registrano impegni per 118,72 milioni e pagamenti per 17,86 milioni; a seguito delle reimputazioni (82,32 milioni) e delle economie (0,82 milioni) effettuate in sede di riaccertamento i residui passivi risultano pari a 17,71 milioni. Rispetto a questi ultimi si sottolinea che il principio contabile applicato alla programmazione²⁷⁵ al punto 13.10.4 dispone che la presenza di residui passivi derivanti da impegni coperti da DANC *“non è coerente con la funzione di tale istituto contabile, di evitare la formazione di debiti da parte delle Regioni che hanno giacenze di cassa, a meno di contenziosi o di impegni liquidabili in attesa della fattura”*. La Regione ha confermato al riguardo che tali impegni sono stati liquidati nei primi mesi del 2024, operando nel rispetto del citato principio contabile.

Riguardo alla tipologia degli interventi finanziati dal debito quelli ordinari si riferiscono a molteplici investimenti, tra i quali i più rilevanti risultano quelli per la difesa del suolo, per la realizzazione di infrastrutture per la mobilità ferroviaria e tramviaria oltre che ad interventi manutentivi di strade e ponti. Tra gli investimenti finanziati da mutuo si evidenzia anche l'acquisizione degli immobili dell'ex Terme di Montecatini (16,40 milioni), presente nell'elenco degli interventi coperti dal Fondo speciale per finanziamento nuovi provvedimenti legislativi (cap. 74013). Tale fondo inserito nell'allegato degli investimenti finanziati da DANC viene ridotto in sede di rendiconto del suddetto importo e l'acquisizione degli immobili viene rifinanziata tramite mutuo peraltro non assunto a fine esercizio. Sulle considerazioni in merito a tale operazione si rimanda al capitolo dedicato alla programmazione regionale.

Gli investimenti sanitari, sempre finanziati dal debito, riguardano contributi destinati agli enti del SSR utilizzati per interventi strutturali in sanità, in particolare, come rilevato dagli allegati al decreto dirigenziale autorizzativo dei mutui²⁷⁶, 5,99 milioni sono riservati a infrastrutture sanitarie (manutenzione immobili, risanamento conservativo, adeguamento impiantistica ecc.) mentre 35,43 milioni sono indirizzati all'acquisizione di attrezzature mediche e di altra natura (arredi sanitari, attrezzature informatiche ecc.). L'erogazione di 26,59 del prestito

²⁷⁴ Le riduzioni degli interventi finanziati da DANC hanno riguardato i seguenti capitoli: 31455 “Collegamento porto di Livorno interporto Guasticce tramite scavalco ferroviario” di 5,72 milioni, cap. 32193 “Interventi per il miglioramento della mobilità collettiva nell'area metropolitana fiorentina mediante estensione sistema tramviario” di 16,00 milioni e infine il cap. 43341 “Manutenzione straordinaria, ristrutturazione e rifunzionalizzazione di n. 13 briglie-traverse nel demanio fluviale del Fiume Arno” di 1,89 milioni, cap. 74013 “Fondo speciale per finanziamento nuovi provvedimenti legislativi - spese di investimento” di 16,4 milioni.

²⁷⁵ Allegato 4/1 al d.lgs. n. 118/2011.

²⁷⁶ D.d. dell'11 dicembre 2023, n. 25804.

ad erogazione multipla di 115 milioni riguarda sempre l'acquisto di attrezzature non elettro-medicali.

All'esito dell'analisi sopra esposta la Sezione non può non rilevare la persistenza nella gestione finanziaria di continue modificazioni delle fonti di investimento degli investimenti realizzate attraverso numerose e non sempre chiare variazioni di bilancio che si ripetono numerose nel corso dell'esercizio, richiedendo anche interventi a ratifica da disporre con la legge di approvazione del rendiconto.

Si tratta di una prassi che, come già anticipato, tradisce evidenti carenze della Regione nella programmazione delle spese di investimento in un contesto finanziario in cui la sempre minore disponibilità di entrate libere, assorbite dall'incremento delle spese correnti, ha comportato il massiccio ricorso all'indebitamento.

La modifica della distribuzione delle coperture finanziarie degli interventi autorizzati, per quanto consentita dall'art. 51, comma 4, del d.lgs. n. 118 del 2011 quale espressione della necessaria flessibilità del bilancio, non può arrivare, per la quantità e l'entità delle variazioni apportate, a stravolgere completamente l'originaria programmazione, compromettendo la tracciabilità delle spese di investimento a dispetto del principio generale di trasparenza.

La necessità di mantenere la correlazione tra la spesa di investimento e la relativa fonte di finanziamento quando quest'ultima derivi dall'indebitamento appare, invece difficilmente prescindibile stante la necessità imposta dalla legge di riferire l'ammortamento dei mutui alla vita utile dell'investimento stesso²⁷⁷.

La Regione sembra invece "spostare" di volta in volta la disponibilità finanziaria assicurata dal contratto di finanziamento inizialmente destinato ad un determinato intervento ad altri lavori opere che arrivano prima a rendicontazione o a pagamento facendo venir meno la correlazione originaria.

Tale fenomeno rende evidente la fragilità del sistema di programmazione regionale, che a parere di questa Sezione richiede la messa in atto di nuovi processi decisionali e di monitoraggio al fine di ottimizzare e migliorare la pianificazione degli investimenti strutturali e non, a livello regionale.

Sul fronte degli investimenti sanitari si ribadisce infine un ulteriore elemento di criticità dovuto alla difficoltà di individuare i singoli interventi poiché, a differenza della gestione ordinaria, non sono indicati nell'allegato al bilancio di previsione (se non per l'importo cumulativo, senza alcuna distinzione tra gli interventi sul patrimonio strutturale da quelli sulle attrezzature). Gli interventi sono infatti da ricercare a livello dei singoli decreti dirigenziali per cui una visione certa della tipologia di intervento e della relativa quantificazione è individuabile solo a consuntivo o comunque a seguito dell'esame dei singoli impegni.

²⁷⁷ In particolare, l'art. 10 comma 2 della l. n. 243 del 2012 dispone che *"In attuazione del comma 1, le operazioni di indebitamento sono effettuate solo contestualmente all'adozione di piani di ammortamento di durata non superiore alla vita utile dell'investimento, nei quali sono evidenziate l'incidenza delle obbligazioni assunte sui singoli esercizi finanziari futuri nonché le modalità di copertura degli oneri corrispondenti"*.

Vale la pena del resto richiamare l'attenzione della Regione, sulla persistente sostenibilità della politica di investimenti adottata la cui copertura risulta ormai quasi completamente affidata all'indebitamento.

Si ricorda che, come espressamente affermato anche dai principi contabili, le scelte di indebitamento che vanno 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 tempo²⁷⁸. Nella gestione delle spese d'investimento, il ricorso all'indebitamento per il finanziamento degli interventi programmati si realizza se non sono presenti risorse finanziarie alternative che non determinino oneri indotti per il bilancio dell'ente.

Più di una perplessità desta infatti la prassi adottata dalla Regione di autorizzare nuovo e futuro indebitamento per liberare risorse correnti da destinare, tra l'altro, a sostenere gli oneri dell'indebitamento presente che assieme ad altre spese correnti minano l'equilibrio di bilancio.

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.

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 nel prossimo paragrafo, ad un utilizzo limitato e comunque sempre suscettibile di produrre nuovo disavanzo.

6. Le spese finanziate con il debito autorizzato e non contratto. Condizioni e limiti di impiego

L'analisi sopra esposta evidenzia come la Regione, nella costruzione del bilancio di previsione 2023-2025, abbia fatto ampio ricorso al debito autorizzato e non contratto per finanziare le spese di investimento.

Si ricorda al riguardo che, dopo aver largamente impiegato questa forma di autofinanziamento negli anni passati, la Regione ne aveva sospeso l'utilizzo dal 2015, avviando un percorso di recupero dell'ingente disavanzo di amministrazione che ne era derivato.

Autorizzazioni all'indebitamento non seguite dalle stipulazioni dei relativi contratti sono invece riprese, sia pure per importi molto più limitati a partire dal 2020, senza tuttavia che queste abbiano generato disavanzi di competenza e, pertanto, determinato il peggioramento del risultato di amministrazione.

L'incremento del ricorso a nuovo DANC nel 2023, attestato dai dati del rendiconto riportati nella seguente tabella induce la Sezione a svolgere alcune considerazioni su questo

²⁷⁸ Principio contabile applicato alla contabilità finanziaria, punto 3.17.

istituto e sull'applicazione che ne ha fatto in concreto la Regione per assicurarsi nuove fonti di copertura degli investimenti.

Tab. 14 - Autorizzazione al debito nell'esercizio 2023 e a bilancio di previsione 2024-2026. (in euro)

2023	BP 2023-2025	I variazione 2023-2025	II variazione 2023-2025	Assestamento 2023-2025	III variazione 2023-2025	BP 2024-2026
Debito ordinario	164.209.803,57	164.209.803,57	164.079.803,57	164.079.803,57	85.118.132,31	-
Debito sanitario	-	-	-	-	68.000.000,00	-
Totale debito effettivo	164.209.803,57	164.209.803,57	164.079.803,57	164.079.803,57	153.118.132,31	-
DANC ordinario	191.848.894,61	191.848.894,61	194.325.953,23	194.325.953,23	220.656.237,85	337.261.702,04
DANC sanitario	8.781.218,71	8.781.218,71	8.781.218,71	8.781.218,71	-	35.940.000
Totale DANC	200.630.113,32	200.630.113,32	203.107.171,94	203.107.171,94	220.656.237,85	373.201.702,04
Debito complessivo	364.839.916,89	364.839.916,89	367.186.975,51	367.186.975,51	373.774.370,16	373.201.702,04
Totale debito autorizzato con leggi regionali	364.839.916,89	-	367.473.222,27		374.060.616,92	373.201.702,04
di cui DANC da legge regionale	200.630.113,32		203.393.418,70		220.942.484,61	
Differenza			286.246,76		286.246,76	

Fonte: Corte dei conti su dati relativi alle leggi di variazione di bilancio e sulle delibere di variazione al bilancio gestionale.

*La differenza di 286.246,76 milioni tra il debito 2023 iscritto in bilancio e quello autorizzato con le leggi regionali di variazione al bilancio di previsione (II variazione di bilancio di cui alla l.r. n. 26 del 2023) dipende dalla reimputazione del DANC per lo stesso importo avvenuta in sede di approvazione del rendiconto del 2022.

Diversi regolamenti di contabilità regionali, tra cui quello della Toscana, ammettevano che il totale delle spese di cui si autorizzava l'impegno potesse essere superiore al totale delle entrate che si prevedeva di accertare nel medesimo esercizio, purché il relativo disavanzo fosse coperto da mutui e altre forme di indebitamento autorizzati con la legge di approvazione del bilancio.

Le operazioni di indebitamento autorizzate e non perfezionate al termine dell'esercizio, come espressamente sancito dall'art. 23, comma 5, della legge 28 marzo 2000, n. 76, oggi abrogato, costituivano minori entrate, evitando così la formazione di residui da debito potenziale. Il mancato accertamento dell'entrata nell'esercizio di competenza, conseguente alla mancata contrazione del mutuo, unito al contestuale impegno della spesa di investimento finanziata portava, di contro, alla naturale formazione di un disavanzo finanziario di competenza, e, a caduta, di un disavanzo di amministrazione il quale altro non rappresentava che il finanziamento con risorse proprie (di cassa) degli investimenti che gli strumenti di programmazione prevedevano di finanziarie mediante il ricorso al debito. Questo disavanzo poteva essere dunque recuperato progressivamente con avanzi della gestione di competenza, ferma rimanendo la facoltà di stipulare i mutui già autorizzati ove la Regione si fosse trovata in sofferenza di cassa.

Il ricorso al debito autorizzato e non contratto, per quanto consentisse alle regioni di risparmiare gli oneri dell'indebitamento, presentava tuttavia alcuni inconvenienti sul piano della trasparenza contabile. Esso comportava infatti, da un lato, un inevitabile disallineamento tra l'esercizio di effettuazione delle spese di investimento e l'esercizio di realizzazione delle correlate entrate, dall'altro, la possibilità di sottrarre giacenze di cassa alla copertura di impegni già assunti con il rischio di ritardare pagamenti di debiti commerciali o trasferimenti di risorse verso altri enti.

L'armonizzazione degli ordinamenti contabili regionali introdotta dal d.lgs. n. 118 del 2011 aveva posto quindi fine a questa prassi a decorrere dall'esercizio 2016, consentendo alle regioni di ricorrere al debito autorizzato e non contratto esclusivamente per dare copertura al disavanzo di amministrazione derivante a sua volta dal debito autorizzato e non contratto dei precedenti esercizi (art. 42, comma 2), ma non per finanziare nuove spese di investimento che, viceversa, avrebbero dovuto trovare copertura in entrate effettivamente accertate.

La facoltà di non contrarre i mutui autorizzati, dopo essere stata ammessa in via eccezionale anche per il 2016, è stata definitivamente reintrodotta, dall'art. 1, comma 997, della legge n. 145 del 2018 che ha aggiunto all'art. 40 del d.lgs. n. 118 del 2011 il comma 2-bis dove si prevede che, a decorrere dal 2018, le regioni e le province autonome che, nell'ultimo anno, hanno registrato valori degli indicatori annuali di tempestività dei pagamenti, rispettosi dei termini massimi prescritti dall'art. 4 del d.lgs. n. 231 del 2002, possono autorizzare l'effettuazione di spese di investimento la cui copertura sia costituita da debito da contrarre solo per far fronte a esigenze effettive di cassa. Si precisa inoltre che l'eventuale disavanzo di amministrazione per la mancata contrazione del debito può essere coperto nell'esercizio successivo con il ricorso al debito, da contrarre sempre solo per far fronte a effettive esigenze di cassa.

Alla modifica dell'art. 40, del decreto legislativo n. 118 del 2011 è poi seguito anche l'integrazione dei principi contabili²⁷⁹ (allegati 4/1 e 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011).

Si può ritenere che in questo modo si sia voluto mantenere in vigore, con le opportune limitazioni, un istituto che, quantunque non perfettamente in linea con i principi dell'armonizzazione contabile, appare in grado di assicurare, tramite l'efficiente impiego della disponibilità di cassa, il pagamento delle spese di investimento, evitando l'assunzione degli oneri dell'indebitamento.

Nondimeno, proprio per scongiurare disfunzioni nella gestione finanziaria dell'ente e della rappresentazione contabile della stessa, il ricorso al debito autorizzato e non contratto rimane subordinato ad una serie di condizioni che ne limitano l'utilizzo in modo da garantirne la compatibilità con il nuovo ordinamento contabile delle regioni.

L'autorizzazione di spese di investimento la cui copertura sia costituita da DANC è infatti consentita, per espressa disposizione dell'art. 40, comma 2-bis, del d.lgs. n. 118 del 2011, alle sole regioni e province autonome che abbiano assicurato il rispetto dei termini di pagamento dei debiti commerciali attestato dal prescritto indice di tempestività.

Si intende garantire in questo modo che la cassa regionale non sia gravata da obbligazioni scadute non adempiute e che pertanto la liquidità disponibile possa essere utilizzata per il pagamento degli investimenti in luogo delle entrate derivanti dal mutuo non contratto, senza pregiudizio per i creditori.

La verifica di questo presupposto comporta l'analisi sui pagamenti eseguiti e sulla corretta determinazione dell'indice di tempestività che risulta condizionata anche dal numero delle fatture sospese.

²⁷⁹ Aggiornamenti disposti con d.m. 1 marzo 2021 e d.m. 2 agosto 2022.

Il controllo effettuato sulla gestione dei pagamenti della Regione nell'esercizio 2023 ha confermato il rispetto dei termini di legge con un indice di tempestività che attesta un anticipo di circa 26 giorni.

Persistono invece forti dubbi sul fatto che la Regione abbia sempre disposto in passato, quando non era espressamente richiesto il predetto controllo, di risorse di cassa libera per far fronte agli investimenti finanziati da DANC.

Si consideri infatti che nel 2013 e nel 2014 pur in presenza di una situazione di sofferenza di cassa che ha determinato il ricorso all'anticipazione di liquidità di cui al d.l. n. 35 del 2013 per garantire il pagamento dei debiti commerciali, è stato disposto nuovo DANC per oltre 780 milioni.

Si deve del resto ritenere che la disponibilità di cassa può essere favorita, oltre che dal ritardato pagamento dei debiti commerciali, anche dal rinvio del trasferimento di risorse destinate ad altri enti.

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 trasferite ai beneficiari solo all'esito della rendicontazione dei lavori eseguiti.

Si determina pertanto una situazione per cui il ricorso all'indebitamento autorizzato e non contratto, finalizzato ad evitare l'assunzione di mutui con i relativi oneri, sia di fatto consentita o comunque favorita proprio dalla giacenza di cassa assicurata da mutui effettivamente contratti in precedenza e non ancora impiegata.

In considerazione dunque della funzione dell'istituto appare lecito dubitare che l'impiego del DANC possa essere disposto, come sembra avvenire nel caso la Regione, dopo che siano stati contratti mutui effettivi e siano divenuti insostenibili gli oneri per ulteriore indebitamento che tuttavia agevolano il ricorso al DANC.

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 dalla 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.

Questa situazione di persistente disavanzo del perimetro sanitario derivante dal finanziamento degli investimenti tramite DANC effettuato dalla Regione fino al 2015, è stata rilevata dalla Sezione all'esito dei controlli sul rendiconto del precedente esercizio finanziario cui è seguita la richiesta di riversamento di risorse dalla cassa ordinaria alla cassa sanitaria.

L'eventuale impiego del DANC per il finanziamento di investimenti nella sanità richiederà pertanto che l'autorizzazione all'indebitamento sia imputata comunque al perimetro

ordinario e che la sussistenza dei relativi presupposti in termini di regolarità dei pagamenti sia accertata, parimenti, rispetto alla cassa ordinaria.

La Regione non ha autorizzato nuovo DANC sul perimetro sanitario nell'esercizio 2023, e nemmeno negli esercizi successivi compresi nel bilancio pluriennale.

Si deve inoltre 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.

La Regione deve infatti poter immediatamente usufruire del finanziamento autorizzato, qualora la disponibilità di cassa si riveli insufficiente a sostenere i pagamenti delle spese di investimento originariamente coperte da DANC.

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.

Si è già avuto modo di dire infatti che le autorizzazioni al debito "da non contrarre" concorrono al pari delle autorizzazioni al debito "da contrarre" a definire il limite di indebitamento previsto dall'art. 62, comma 6, del d.lgs. n. 118 del 2011.

Questo stabilisce che le regioni possono autorizzare nuovo debito solo se il rapporto tra le spese di ammortamento annuale per capitale e interesse dei mutui e delle altre forme di debito in estinzione nell'esercizio e l'importo complessivo delle entrate del titolo I (al netto di quelle destinate al finanziamento della sanità) non sia superiore al 20 per cento.

Come osservato nel precedente paragrafo il margine di indebitamento individuato dalla legge di assestamento e dalla successiva legge di variazione è risultato più ampio di quello originariamente fissato dalla legge di approvazione del bilancio di previsione, nonostante l'incremento del valore delle autorizzazioni.

La Regione ha precisato al riguardo di aver riferito l'autorizzazione all'indebitamento da DANC 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 nell'esercizio 2025.

Si ripropongono le considerazioni che fanno ritenere l'operazione effettuata dalla Regione contraria alle disposizioni di legge e ai principi contabili che regolano l'indebitamento degli enti territoriali.

Si osserva in primo luogo che l'autorizzazione all'emissione di un prestito obbligazionario con scadenza di 50 anni in luogo dell'autorizzazione alla stipulazione di un mutuo (di regola con scadenza di 30 anni) per il ripiano del disavanzo da DANC non compare in alcun documento ufficiale.

L'art. 6 della l.r. 42 del 2022 (legge di bilancio) come modificato dalle successive leggi di variazione, dopo aver autorizzato, al comma 1, la contrazione di mutui e/o di prestiti obbligazionari per gli esercizi compresi nel bilancio pluriennale e dopo aver specificato, al comma

2, la quota riferibile al DANC, dispone, al comma 3, che *“i mutui o prestiti di cui al comma 1, sono da estinguersi in un periodo di ammortamento non superiore ad anni trenta”*.

Non appare possibile mutare in corso di esercizio la forma di indebitamento cui riferire l'autorizzazione DANC e la tempistica di ammortamento senza una modifica legislativa che non risulta essere intervenuta così come una delibera di giunta che definisca le modalità del prestito obbligazionario.

Lo stesso art. 62 del d.lgs. n. 118 del 2011, al comma 8, stabilisce che *“la legge regionale che autorizza il ricorso al debito... deve, altresì, disporre, per i prestiti obbligazionari, che l'effettuazione dell'operazione sia deliberata dalla giunta regionale, che ne determina le condizioni e le modalità”*.

Si deve poi rimarcare che sulla possibilità di ricorrere all'emissione di obbligazioni da parte degli enti territoriali, l'art. 35, comma 3, della legge n. 724 del 1994 dispone che *“nessun prestito può comunque essere emesso se dal conto consuntivo del penultimo esercizio risulti un disavanzo di amministrazione”*.

Dal momento che il rendiconto regionale dell'esercizio 2021 evidenziava una situazione di disavanzo sostanziale di amministrazione, sia pure in corso di ripiano, si deve ritenere preclusa l'emissione di un prestito obbligazionario.

Alla luce delle predette considerazioni si raccomanda alla Regione l'utilizzo del debito autorizzato e non contratto nel rispetto dei limiti sopra illustrati.

7. Analisi delle misure correttive adottate dalla Regione a seguito dei rilievi sulla gestione finanziaria del 2022

Nella Relazione sul precedente esercizio, questa Sezione, dopo avere rilevato i principali profili di criticità relativi alla gestione dell'indebitamento e dei correlati investimenti, aveva invitato la Regione ad adottare le misure necessarie al superamento degli stessi.

In particolare, con riferimento alle criticità riscontrate sull'imputazione delle spese per l'ammortamento dei mutui nel perimetro sanitario che hanno determinato la non parificazione dei pertinenti capitoli di spesa e della parte non vincolata del risultato di amministrazione la Regione era stata invitata a:

- incrementare la parte vincolata del risultato di amministrazione per l'importo corrispondente ai capitoli di spesa per l'ammortamento dei mutui sanitari non parificati e, conseguentemente, rideterminare il disavanzo della parte disponibile.

La Regione ha riferito al riguardo che, in sede di approvazione del Rendiconto 2022, è stato incrementato il valore della parte accantonata del risultato di amministrazione per l'importo 46,94 milioni, corrispondente alla spesa per l'ammortamento dei mutui sanitari non parificati, con conseguente rideterminazione del disavanzo della parte disponibile.

La stessa Regione ha quindi precisato che la predetta quota dell'avanzo, incrementata nei termini sopra riferiti, è stata poi applicata al bilancio dell'esercizio 2023, istituendo il capitolo di spesa 13303 *“Risorse regionali per reintegro fondi destinati agli enti del servizio sanitario regionale”*, con stanziamento pari a 46,94 milioni interamente impegnati e pagati nell'esercizio

2023 con contestuale trasferimento di risorse per il medesimo importo dalla cassa ordinaria alla cassa sanitaria (reversale n. 26072 del 2023).

La Sezione conferma che la Regione con l'adozione dei provvedimenti sopra descritti si è pienamente adeguata alle richieste conseguenti la decisione emessa nel giudizio di parificazione, ripristinando la disponibilità del Fondo sanitario regionale delle spese illegittimamente sostenute per l'ammortamento dei mutui.

Con riferimento alla medesima problematica è stato altresì richiesto di:

- 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.

La Regione ha riferito che, successivamente all'approvazione del Rendiconto dell'esercizio 2022, gli oneri del debito contratto per investimenti in sanità sono stati mantenuti a carico del fondo sanitario esclusivamente con riferimento a quanto contratto per l'acquisizione di tecnologie, fornendo il dettaglio dei pagamenti sostenuti a valere di capitoli di spesa del perimetro sanitario finanziati dal fondo sanitario indistinto.

La Sezione, preso atto di quanto riferito, riscontra un adempimento solo parziale alle richieste formulate.

La Regione, anziché azzerare nell'esercizio 2023 le spese di ammortamento dei mutui imputate al perimetro sanitario, ha ritenuto di ridurne l'ammontare, mantenendo a carico del Fondo sanitario regionale i soli mutui relativi all'acquisto di macchinari o attrezzature mediche connesse funzionali all'erogazione dei LEA.

La Sezione ribadisce che tutte le spese di ammortamento dei mutui, quantunque assunti per finanziare investimenti in attrezzature mediche, mantengano la stessa natura di spese finanziarie e possono pertanto beneficiare del finanziamento del Fondo sanitario indistinto se non nei limiti della disponibilità residua dello stesso derivante dalle economie una volta garantita la totale prestazione dei LEA.

Si rinvia alle analisi e alle considerazioni svolte nel paragrafo 3 del presente capitolo.

Con riferimento infine alle misure in parte già adottate in materia nell'esercizio 2022, la Regione era stata infine invitata a:

- verificare gli effetti dei provvedimenti 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 questi ultimi attraverso la semplificazione delle procedure di rendicontazione.

La Regione ha comunicato che dei prestiti per investimenti sanitari infrastrutturali o tecnologici contratti nel 2022 per 48,69 sono stati pagati 2,69 milioni nel 2022 e quasi 46 milioni nel 2023, con residuo di soli euro 120,10; dei prestiti contratti tra novembre e dicembre 2023, per complessivi 68 milioni alla data del 11 aprile 2024 sono stati pagati 62,14 milioni.

La Sezione prende atto dei dati comunicati che trovano conferma nei riscontri effettuati sui dati dei documenti contabili a conferma di una recuperata efficienza dei pagamenti atti a trasferire ai beneficiari le risorse incassate dai mutui, pur continuando a rimanere elevata la parte ancora da erogare attestata dai relativi residui passivi mantenuti a bilancio.

8. Considerazioni conclusive

Anche nell'esercizio 2023 la gestione finanziaria della Regione rimane connotata da un livello di indebitamento in continua crescita e da conseguenti elevati oneri annuali per le spese di ammortamento.

La riduzione della residua capacità di assumere nuovo debito, anche a fronte dell'autorizzazione all'emissione di un prestito obbligazionario cinquantennale a copertura del disavanzo da DANC, che questa Sezione giudica di dubbia legittimità, impone alla Regione una attenta verifica della persistente sostenibilità delle politiche di investimento, anche in considerazione della carenza di entrate libere impiegabili allo scopo assorbite dalle esigenze di spesa corrente.

Continuano a riscontrarsi infatti reiterate modifiche e rimodulazioni degli interventi finanziati dal debito, che, oltre a denotare evidenti difficoltà di programmazione, appaiono difficilmente compatibili 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.

In questo contesto il ricorso al debito autorizzato e non contratto, quale fonte di finanziamento alternativa al debito contratto, deve avvenire entro i limiti di utilizzabilità dell'istituto che ne escludono, ad esempio, l'impiego a valere sulle risorse della cassa sanitaria.

La confermata illegittimità delle spese di ammortamento dei mutui che la Regione ha ritenuto di mantenere, sia pure in misura ridotta, a carico del perimetro sanitario, nonostante la decisione sul precedente rendiconto avesse escluso la parificazione dei relativi capitoli, comporta la necessità di reperire nel perimetro ordinario le risorse necessarie a ripristinare la dotazione del Fondo sanitario.

Si deve dare atto che la Regione, che ha già disposto un parziale accantonamento nel risultato di amministrazione, ha comunicato l'intenzione di riservare alla copertura delle spese di ammortamento parte delle maggiori entrate attese dall'innalzamento dell'aliquota IRPEF disposto dalla legge di stabilità 2024-2026 e prevalentemente destinate al ripiano del disavanzo del SSR.

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 sintetizzate nella seguente tabella 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 non parificati al netto della parte già vincolata/accantonata e, conseguentemente, rideterminare il disavanzo della parte disponibile;

- a 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;
- a dismettere, conseguentemente, di iscrivere o di traslare le medesime spese nel perimetro sanitario per imputarne il finanziamento al fondo sanitario indistinto;
- a 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;
- a garantire il rispetto dei limiti di utilizzazione del DANC anche rispetto alle forme di indebitamento autorizzato (prestito obbligazionario a scadenza di 50 anni).

Criticità rilevate	Riferimento nel capitolo	Presente anche in altre gestioni finanziarie	Descrizione	Effetti
Illegittimità dell'inclusione delle spese di ammortamento dei mutui nel perimetro sanitario	Par. 3	X	Nonostante la decisione sul giudizio di parificazione del rendiconto del 2022 ne abbia dichiarato l'illegittimità, l'imputazione di spese per l'ammortamento dei mutui contratti dalla Regione nel perimetro sanitario è riscontrabile anche nel rendiconto dell'esercizio 2023. La Regione, con variazioni al bilancio di esercizio 2023-2025 ha ridotto, ma non eliminato le spese in questione originariamente imputate al perimetro sanitario che sono state dunque impegnate e pagate nel corso della gestione per 35,09 milioni.	Sottrazione di risorse sanitarie destinate a garantire i Lea; elusione dell'obbligo di ammortamento annuale dei beni acquisiti con contributi in conto esercizio; elusione dei limiti di indebitamento posto dall'art. 2 c. 2-sexies del d.lgs. n. 502/1992 per gli enti indebitati; alterazione del Risultato di amministrazione.
Errata determinazione del risultato di amministrazione in conseguenza della illegittimità delle spese per gli oneri di ammortamento dei mutui imputate al perimetro sanitario e finanziate con il Fondo sanitario indistinto.	Par. 3.5		L'erronea inclusione degli oneri per l'ammortamento dei mutui contratti dalla Regione nel perimetro sanitario comporta che ad una spesa non direttamente riferibile alla prestazione dei LEA sia stata data copertura con il FSI. Ne deriva la necessità di ripristinare la dotazione del FSI incrementando la parte vincolata del risultato di amministrazione e rideterminando la parte disponibile. La Regione ha provveduto a fine esercizio ad accantonare nel risultato di amministrazione una somma pari a 17,44 milioni a parziale ristoro del Fondo sanitario.	Mancato ristoro delle risorse del Fondo sanitario indistinto indebitamente impiegate per gli oneri di ammortamento dei mutui.
Ulteriore incremento dell'indebitamento a carico della Regione.	Par. 1.1	X	Aumento dell'indebitamento regionale.	Crescita del livello di indebitamento pro-capite da 566 a 570 euro, il valore più elevato dal 2015.
Autorizzazione all'indebitamento per la copertura del disavanzo da DANC all'emissione di un prestito obbligazionario con scadenza a 50 anni priva di riscontro in atti formali.	Par. 1.4		A fronte della necessità di aumentare l'autorizzazione a copertura del disavanzo da DANC emerso dal rendiconto del 2022, la Regione 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.	Irregolare ampliamento dei margini residui per nuovo indebitamento calcolati ai sensi dell'art. 62 del d.lgs. n. 118/2011. L'operazione effettuata non ha avuto incidenza sull'autorizzazioni concesse nel corso del 2023 che sarebbero comunque rientrate nei limiti correttamente calcolati.
Incremento del ricorso all'indebitamento disposto in corso di esercizio per	Par. 5		La Regione provvede ad autorizzare nuovo e futuro indebitamento per liberare risorse correnti da destinare, tra l'altro, a	Insostenibilità della politica di investimenti avviata dalla Regione in misura del prevalente finanziamento con

Criticità rilevate	Riferimento nel capitolo	Presente anche in altre gestioni finanziarie	Descrizione	Effetti
finanziare spese di investimento in sostituzione di entrate correnti proprie			sostenere gli oneri dell'indebitamento presente che assieme ad altre spese correnti minano l'equilibrio di bilancio. 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.	ricorso all'indebitamento e assunzione dei relativi oneri. Rischi di squilibri di bilancio.
Continue modificazioni delle fonti di investimento degli investimenti realizzate attraverso numerose e non sempre chiare variazioni di bilancio che si ripetono numerose nel corso dell'esercizio, richiedendo anche interventi a ratifica da disporre con la legge di approvazione del rendiconto.	Par. 5	X	Carenze nella programmazione degli investimenti. La Regione provvede a modificare di volta in volta la disponibilità finanziaria assicurata dal contratto di finanziamento inizialmente finalizzata ad un determinato intervento, destinandola ad altri lavori opere che arrivano prima a rendicontazione o a pagamento.	Perdita della correlazione tra la spesa di investimento e la relativa fonte di finanziamento a discapito del principio generale di trasparenza. Le disposizioni di legge e i principi contabili che regolano l'assunzione dell'indebitamento degli enti territoriali richiedono, al contrario, una necessaria e indefettibile correlazione tra il piano di ammortamento del prestito e la vita utile dell'investimento.

CAPITOLO VII

LA GESTIONE SANITARIA

Sommario: 1. I risultati della gestione del perimetro sanitario del rendiconto 2023. - 2. Analisi della composizione del perimetro sanitario. - 3. Il Fondo sanitario regionale 2023. Verifica del riparto. - 4. Accertamenti e impegni del FSR. - 4.1 Gli impegni "tecnici" ex art. 20 d.lgs. n. 118 del 2011. - 5. L'andamento delle entrate relative al FSR. - 5.1 Le entrate del Fondo sanitario indistinto. - 5.2 Le entrate del Fondo sanitario vincolato, degli investimenti e dell'extra fondo. - 6. L'andamento delle spese relative al FSR. - 6.1 Le spese del Fondo sanitario indistinto. - 6.2 Le spese del Fondo sanitario vincolato, degli investimenti e dell'extra fondo. - 7. La gestione dei residui nel perimetro sanitario. - 7.1 I residui attivi. - 7.2 I residui passivi. - 8. Il risultato di amministrazione nel perimetro sanitario. Squilibrio derivante dal "debito autorizzato e non contratto" ed effetti sulla gestione di cassa. - 9. Le spese per il servizio del debito imputate al perimetro sanitario e finanziate con il Fondo sanitario indistinto. Illegittimità e effetti sul giudizio di parificazione. - 9.1 L'illegittima imputazione delle spese per il servizio del debito nel perimetro sanitario del bilancio regionale. La decisione della Sezione regionale di controllo della Corte dei conti in sede di parificazione del rendiconto generale della Regione dell'esercizio 2022. - 9.2 Le spese per il servizio del debito imputate nel perimetro sanitario nell'esercizio 2023. Persistenza (parziale) dell'imputazione illegittima. - 9.3 L'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011. La rilevanza della perimetrazione sanitaria a garanzia dei Livelli essenziali di assistenza. - 9.4 Illegittimità dell'imputazione degli oneri di ammortamento tra le spese del perimetro sanitario alla luce della giurisprudenza costituzionale. - 9.5 (segue) Effetti sul risultato di amministrazione ai fini del giudizio di parificazione. - 10. La gestione dei finanziamenti derivanti dall'indebitamento. I contributi agli enti del SSR e le risorse trattenute nella cassa regionale. - 11. Le erogazioni per cassa agli enti del servizio sanitario. - 12. Il ripiano delle perdite del SSR. - 13. L'Agenzia regionale per la protezione ambientale della Toscana (ARPAT). - 13.1 Il finanziamento di ARPAT a valere sul Fondo sanitario regionale. - 13.2 Il finanziamento regionale dai dati di rendiconto. - 13.3 La situazione economico finanziaria di ARPAT. - 14. Analisi delle misure correttive adottate dalla Regione a seguito dei rilievi sulla gestione finanziaria del 2022. - 15. Considerazioni conclusive.

1. I risultati della gestione del perimetro sanitario del rendiconto 2023

La proposta di legge di rendiconto riporta separatamente i dati e le risultanze gestionali delle voci afferenti al perimetro sanitario.

Le previsioni definitive registrano entrate per 14.028,05 milioni e spese per 14.145,46 milioni.

Gli accertamenti di 11.664,32 milioni e gli impegni di 10.941,19 milioni 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 in corso di 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 milioni²⁸⁰, 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.

Le riscossioni in conto competenza ammontano a 10.445,22 milioni e i pagamenti a 9.405,92 milioni.

I residui attivi finali risultano pari a 2.653,74 milioni (58,85% del totale del rendiconto), di cui 1.219,10 milioni provenienti dalla gestione di competenza e 1.434,64 dalla gestione dei residui, che conta riscossioni per 884,33 milioni e un saldo tra maggiori e minori entrate di 229,58 milioni. Rispetto al valore iniziale di 2.548,44 si registra un incremento di 105,19 milioni (+3,96%).

I residui passivi finali, di contro, risultano pari a 3.119,97 milioni (79,01 per cento del totale), di cui 1.535,27 milioni derivanti dalla gestione di competenza e 1.584,70 milioni conseguenti alla gestione dei residui, che evidenzia pagamenti per 1.775,94 milioni ed economie per 241,38 milioni. Rispetto al valore iniziale, di 3.602,02 milioni, si riscontra uno smaltimento di 482,04 milioni (-3,38%).

2. Analisi della composizione del perimetro sanitario

L'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011 prevede che le regioni garantiscano all'interno dei propri bilanci l'esatta perimetrazione delle entrate e delle spese relative al finanziamento del proprio servizio sanitario allo scopo di consentire la confrontabilità immediata con le risorse indicate negli atti di determinazione dei fabbisogni nazionali e di quelle ulteriori rese eventualmente disponibili dalle regioni per il finanziamento del medesimo servizio sanitario per l'esercizio in corso. A tal fine le regioni sono tenute ad adottare un'articolazione in capitoli tale da garantire, sia nella sezione dell'entrata che nella sezione della spesa, ivi compresa l'eventuale movimentazione di partite di giro, separata evidenza delle seguenti grandezze:

in entrata:

a) finanziamento sanitario ordinario corrente, comprensivo della quota di mobilità attiva;

b) finanziamento sanitario aggiuntivo corrente;

c) finanziamento regionale del disavanzo sanitario pregresso;

d) finanziamento per investimenti in ambito sanitario, con separata evidenza degli interventi per l'edilizia sanitaria finanziati ai sensi dell'articolo 20, della legge n. 67 del 1988;

in spesa:

²⁸⁰ Il saldo positivo delle partite di giro è da attribuire interamente al riversamento dal conto ordinario al conto sanitario dell'importo necessario alla regolazione di parte dei crediti vantati dagli enti del SSR, così come richiesto da questa Sezione, riguardanti contributi destinati al ripiano dei disavanzi pregressi (161,11 milioni), il reintegro delle risorse relative agli oneri finanziari allocati sul perimetro sanitario (46,94 milioni) e il ristoro dei pagamenti sostenuti per investimenti sanitari finanziati da DANC (660 milioni).

a) spesa sanitaria corrente per il finanziamento dei LEA, ivi compresa la mobilità passiva programmata per l'esercizio e il *payback*;

b) spesa sanitaria aggiuntiva per il finanziamento di livelli di assistenza sanitaria superiori ai LEA;

c) spesa sanitaria per il finanziamento di disavanzo sanitario pregresso;

d) spesa per investimenti in ambito sanitario, con separata evidenza degli interventi per l'edilizia sanitaria finanziati ai sensi dell'articolo 20, della legge n. 67 del 1988.

Si rileva che il prospetto allegato al rendiconto dell'esercizio 2023 continua a presentare un elenco di singoli capitoli di entrata e di spesa compresi nel perimetro sanitario del bilancio regionale senza fornirne la classificazione prevista dall'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011. Il che non consente di distinguere all'interno dello stesso perimetro le entrate e le spese destinate, in particolare, alla prestazione dei Livelli essenziali di assistenza (LEA) con l'impiego delle risorse del Fondo sanitario nazionale (FSN), da ulteriori entrate e spese sempre di natura sanitaria, ma destinate ad altre finalità e che non possono, tuttavia, usufruire della stessa fonte di finanziamento.

Va detto che la Regione ha avviato al riguardo un confronto con questa Sezione, tutt'ora in corso, per addivenire alla separata e corretta rappresentazione di tutte le componenti di entrata e di spesa comprese nel perimetro sanitario.

La Sezione ha richiesto alla Regione, in via istruttoria, di fornire una rappresentazione del perimetro sanitario sulla base degli aggregati previsti dalla legge che si riportano nelle seguenti tabelle.

Tab. 1 - Composizione delle entrate del perimetro sanitario. (in euro)

	Previsioni	Accertamenti	Riscossioni
Avanzo di amministrazione	581.410.048		
FSI	7.743.704.441	8.000.684.288	7.466.009.467
Mobilità extraregionale	193.389.350	193.389.350	184.145.250
Mobilità internazionale	9.272.311	9.272.311	6.469.312
Extra fondo	994.578.243	499.449.228	343.439.000
FSV	210.704.567	210.704.567	166.942.057
Entrate in c/capitale (art. 20 l. n. 67/1988)	22.292.999	22.292.999	-
PNRR/PNC	452.055.374	450.740.846	4.318.952
Altre entrate in conto capitale	72.393.881	72.587.481	68.803.837
Entrate in c/terzi - introito di cassa dall'ordinario al sanitario	916.500.000	868.655.607	868.655.607
Entrate in c/terzi Totale	2.831.747.000	1.336.541.903	1.336.437.027
Totale complessivo	14.028.048.214	11.664.318.580	10.445.220.508

Fonte: dati della D.G. "Sanità, welfare e coesione sociale".

Tab. 2 - Composizione delle uscite del perimetro sanitario. (in euro)

	Previsioni	Impegni	Pagamenti
FSI	7.854.937.547	7.743.704.441	7.290.148.802
FSI - restituzione fondo	500.000.000,00	256.979.847,45	
Mobilità extraregionale	193.389.350,00	193.389.350,00	184.145.250,00
Mobilità internazionale	9.272.311,00	9.272.311,00	6.469.312,00
FSV	190.446.275	190.446.274,64	149.280.548,33
FSV sopravv per ministero Totale	14.583.449	14.583.449	
FSV rif comp 2022 Totale	5.930.672	5.930.672	
Extra fondo	501.567.069	502.614.114	424.237.907,55
Uscite in c/capitale (art. 20 l. n. 67/1988)	22.292.999,04	22.292.999,04	-
PNRR/PNC	452.055.374,37	450.740.845,92	4.393.947,55
Altre uscite in conto capitale	72.393.880,89	72.393.880,89	-
Altre extra fondo	60.443.945	60.443.944,52	60.443.944,52
Ripiano disavanzi pregressi	128.775.677	81.855.962,41	81.855.962,41
Uscite in c/terzi	704.841.765	1.336.541.902,72	1.204.943.028,98
Totale complessivo	10.710.930.314,30	10.941.189.994,59	9.405.918.703,34

Fonte: dati della D.G. "Sanità, welfare e coesione sociale".

Come negli esercizi precedenti la riconciliazione tra i dati trasmessi e le risultanze totali del perimetro non è stata raggiunta per le previsioni, sia in entrata che in spesa²⁸¹. Le stesse scontano peraltro le coperture determinate dalle quote di avanzo di amministrazione.

3. Il Fondo sanitario regionale 2023. Verifica del riparto

Il Fondo sanitario regionale (FSR) del 2023, assegnato alla Toscana a seguito della ripartizione del Fondo sanitario nazionale (FSN) ammonta a 7.934,21 milioni, di cui 7.743,70 milioni di Fondo sanitario indistinto (FSI) e 190,51 milioni di Fondo sanitario vincolato (FSV).

La tabella che segue, fornita in sede istruttoria, propone il raccordo delle risorse risultanti dagli atti di ripartizione con gli accertamenti e gli impegni iscritti nel rendiconto.

²⁸¹ Si precisa che la Sezione ha apportato delle correzioni alla rappresentazione delle voci in entrata, riconducendo le previsioni a quelle riscontrate in bilancio; lo stesso non è stato possibile per le uscite, a causa della molteplicità di capitoli che peraltro sono rappresentati in maniera frazionata tra diverse voci (sia extra fondo che ripiano perdite). Rispetto ai dati forniti, infatti, le elaborazioni sul rendiconto restituiscono saldi in entrata e in spesa rispettivamente pari a 14.028,05 milioni e 14.145,46 milioni.

Tab. 3 - Atti di ripartizione statale del FSR.

(in milioni)

Titolo	Atto ripartizione	In- tese \ dm	Importi aggregati	Accerta- menti	Impegni	Diffe- renze
FSI	INTESA Rep. Atti n. 262/CSR)	7.739,12				
FSI Covid	Incremento tariffa oraria prestazioni aggiuntive per personale medico (tutte) - D.L. 34/2023 (art. 11, c. 1)	4,58	7.743,70	8.000,68	7.743,70	- 256,98
	Incremento tariffa oraria prestazioni aggiuntive per personale infermieristico (tutte)- D.L. 34/2023 (art. 11, c. 1)					
	Esenzione prestazioni monitor. pazienti ex Covid-19 (tutte regioni - tabella all. al d.l.) - D.L. 73/2021 (art. 27)					
Mob. extra	Intesa Rep. Atti n. 262/CSR)	-	193,39	193,39	193,39	-
Mob. internaz.	Intesa Rep. Atti n. 262/CSR)	-	9,27	9,27	9,27	-
FSV	Finanziamento corso di formazione medicina generale + 262/CSR	5,13	190,51	190,19	190,19	0,32
	Indennità di abbattimento animali su Notule di pagamento Ministro della Salute anno 2023	1,31				
	Assegnazione delle quote vincolate agli obiettivi di Piano sanitario + CSR 262/23	55,34				
	Finanziamento per superamento OPG (art.3-ter del decreto-legge 211/11 convertito nella legge 9/2012)	3,52				
	Medicina penitenziaria (D.lgs. 233/1999)	0,39				
	Medicina penitenziaria (L. 244/2007)	8,69				
	Prestazioni IRCCS rese a pazienti in mobilità attiva L. 178/2020 (art. 1, c. 496)	0,12				
	Esenzione delle percentuali di sconto per le farmacie con fatturato inferiore a 150.000 (art. 1 co 551 e 552, L. 145/2018)	0,27				
	Sicurezza negli ambienti e sui luoghi di lavoro (tutte le regioni) D.L. 73/2021 (art. 50)	0,63				
	Remunerazione aggiuntiva alle farmacie per il rimborso dei farmaci erogati in regime di Servizio sanitario nazionale DM 30 marzo 2023	9,64				
	Risorse per il potenziamento dell'assistenza territoriale, ai sensi dell'articolo 1, comma 274, della legge n. 234 del 2021. Intesa CSR -256-7dic 2022	9,01				
	Sperimentazione dei progetti regionali sulla cefalea primaria cronica. Anno 2023 DM 23 marzo 2023	0,35				
	Piano nazionale malattie rare 2023 - 2026 Intesa n. 121/CSR del 24 maggio 2023.	1,77				
	Fondo per farmaci innovativi	94,02				
	Art. 1. c. 538 L. 197/22 - D.L. 228/2021 (art. 1-quater, c. 3) - Bonus psicologo	0,32				

Fonte: dati della D.G. "Sanità, welfare e coesione sociale".

Il FSI registra maggiori accertamenti per 256,98 milioni determinati da maggiori incassi rispetto alla ripartizione definitiva che hanno comportato la rettifica dell'importo stanziato in entrata mediante l'assunzione di un impegno destinato alla restituzione delle entrate iscritte in eccesso.

Il FSV evidenzia, invece, discordanze causate essenzialmente dagli sfasamenti temporali riscontrati, a livello statale, nella determinazione del finanziamento sanitario di competenza.

Il rendiconto dell'esercizio 2023 registra infatti entrate afferenti al FSV imputate alla competenza dei bilanci degli enti sanitari degli esercizi pregressi, oltre ad una quota già attribuita alla competenza del bilancio sanitario 2022, ancorché, al tempo, non assegnata con atto formale.

Per effetto di queste "maggiorazioni", che gravano sul finanziamento di competenza, gli accertamenti a valere sul FSV si attestano a 210,71 milioni rispetto valore di 190,51 milioni

definito in sede di ripartizione per il 2023. Questi ultimi scontano peraltro una quota di 325.172 euro imputata al bilancio sanitario dell'esercizio 2022²⁸².

La composizione del FSI, che ingloba anche quote premiali assegnate alla Regione per 31,58 milioni, è rappresentata nella seguente tabella che dà evidenza alle quote indistinte finalizzate, pari a 333,96 milioni, tra cui si distinguono una quota per contributo per i maggiori costi conseguenti all'aumento dei prezzi dell'energia (113,71 milioni), una quota per la spesa del personale del piano territoriale e ospedaliero (80,61 milioni), una quota destinata al recupero delle liste d'attesa nell'anno 2023 (23,12 milioni) e le quote riferite al contrasto alla pandemia (c.d. "Fondi Covid") che assumono un carattere ormai residuale (152.941 euro).

Tab. 4 - Composizione del FSI: ripartizione delle quote indistinte finalizzate. (in euro)

Quote FSI	
Fondo Indistinto	7.378.167.361
Quote premiali 2023	31.576.695
Finanziamento indistinto	7.409.744.056
Quota spesa personale piano territoriale e ospedaliero (artt. 1 e 2 del D.L. 34/2020)	80.611.457
Ripartizione della quota per la prevenzione e la cura della fibrosi cistica (L. 362/99)	300.427
Fondo per abolizione quota ricetta (L. 160/2019, art. 1, cc. 446-447)	43.698.648
Contributo per i maggiori costi determinati dall'aumento dei prezzi dell'energia (art. 1, c. 535, legge n. 197/2022)	113.712.048
Quota che può essere destinata al recupero delle liste d'attesa nell'anno 2023 (decreto-legge 198/2022, art. 4, c. 9-octies)	23.122.640
Quota per il Gioco d'azzardo (art. 1, c. 133, L. 190/2014)	3.150.506
Quota proveniente dall'INAIL per finalizzazioni di cui all'art. 1, cc. 526 - 528, L. 145/2018	1.660.317
Quota per incremento dei Fondi contrattuali per il trattamento economico accessorio della dirigenza medica, sanitaria e veterinaria di cui all'art. 1, c. 435 e 435 bis della L. 205/2017	6.994.124
Riparto quota per concorso a rimborso della spesa per acquisto di vaccini inclusi nel NPNV (art. 1, c. 408, L. 232/2016)	11.719.883
Riparto quota per concorso a rimborso di oneri per processi di assunzione e stabilizzazione del personale del SSN (art. 1, c. 409, L. 232/2016)	9.451.518
Quota per screening neonatale (art. 6 della legge n. 167/2016)	2.124.386
Quota per Aggiornamento LEA (art. 1, c. 288, della legge n. 234/2021)	12.602.025
Quota per implementazione prime misure del PanFlu 2021-2023 (art. 1, c. 261, della legge n. 234/2021)	19.797.781
Fondo per prestazioni di alta specialità degli IRCCS per pazienti extraregionali determinato in coerenza con quanto previsto dall'art. 11 del d.lgs. 200/2022	433.396
Incremento tariffa oraria prestazioni aggiuntive per personale medico D.L. 34/2023 (art. 11, c. 1)	3.163.064
Incremento tariffa oraria prestazioni aggiuntive per personale infermieristico D.L. 34/2023 (art. 11, c. 1)	1.265.226
Esenzione prestazioni monitor. pazienti ex Covid-19 - tabella all. al d.l.) D.L. 73/2021 (art. 27)	152.941
Finanziamento indistinto finalizzato	333.960.385
Totale FSI	7.743.704.441

Fonte: dati della D.G. "Sanità, welfare e coesione sociale".

²⁸² La differenza è riferibile alle entrate iscritte nei seguenti capitoli:

- cap. 22069 "Fsn - Obiettivi di carattere prioritario del Psn, assistenza sanitaria agli stranieri irregolari, esclusività del rapporto del personale dirigente del Ssn e altre risorse di fondo sanitario vincolato" che rileva maggiori accertamenti per 14,91 milioni, di cui 14,58 sono riferiti al finanziamento sanitario di esercizi pregressi (da iscrivere nei bilanci degli enti sanitari del 2023 come sopravvenienze passive) e, al contrario, i restanti 325.172 euro sono già stati attribuiti al bilancio sanitario 2022 per disposizioni ministeriali, pur non essendo al tempo ancora accertati nel rendiconto corrispondente.
- cap. 22696 "Vincolati statali correnti (ADI)" che reca maggiori entrate per 5,61 milioni già attribuite al finanziamento sanitario del 2022, sempre per disposizione ministeriale.

Il FSV risulta costituito dalle quote rappresentate nella tabella che segue.

Tab. 5 - Composizione del FSV.

(in euro)

Quote FSV	
Finanziamento corso di formazione medicina generale	5.125.360
Indennità di abbattimento animali su Notule di pagamento Ministro della Salute anno 2023	1.305.095
Assegnazione delle quote vincolate agli obiettivi di Piano sanitario	55.343.761
Finanziamento per superamento OPG (art.3-ter del decreto-legge 211/11 convertito nella legge 9/2012)	3.517.806
Medicina penitenziaria (D.lgs. 233/1999)	391.000
Medicina penitenziaria (L. 244/2007)	8.693.513
Prestazioni IRCCS rese a pazienti in mobilità attiva L. 178/2020 (art. 1, c. 496)	122.903
Esenzione delle percentuali di sconto per le farmacie con fatturato inferiore a 150.000 (art. 1 co 551 e 552, L. 145/2018)	271.351
Sicurezza negli ambienti e sui luoghi di lavoro D.L. 73/2021 (art. 50)	630.101
Remunerazione aggiuntiva alle farmacie per il rimborso dei farmaci erogati in regime di Servizio sanitario nazionale DM 30 marzo 2023	9.641.555
Risorse per il potenziamento dell'assistenza territoriale, ai sensi dell'articolo 1, comma 274, della legge n. 234 del 2021. Intesa CSR -256-7dic2022	9.006.990
Sperimentazione dei progetti regionali sulla cefalea primaria cronica. Anno 2023 DM 23 marzo 2023	348.434
Piano nazionale malattie rare 2023 - 2026 Intesa n. 121/CSR del 24 maggio 2023.	1.772.166
Art. 1. c. 538 L. 197/22 - D.L. 228/2021 (art. 1-quater, c. 3) Bonus psicologo	316.306,45
Fondo per farmaci innovativi	94.020.411
Totale FSV	190.506.752

Fonte: dati della D.G. "Sanità, welfare e coesione sociale".

Le quote attive di mobilità extraregionale ed internazionale, in aggiunta al FSI, in progressiva riduzione a partire dall'esercizio 2021, si attestano rispettivamente a 9,2 milioni e a 2,8 milioni.

4. Accertamenti e impegni del FSR

Passando all'esame degli accertamenti ed impegni del FSR, si richiamano i principi dettati dall'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011 secondo cui le regioni, per garantire effettività al finanziamento dei livelli di assistenza sanitaria:

a) accertano ed impegnano nel corso dell'esercizio l'intero importo corrispondente al finanziamento sanitario corrente, ivi compresa la quota premiale condizionata alla verifica degli adempimenti regionali, e le quote di finanziamento sanitario vincolate o finalizzate;

b) accertano ed impegnano nel corso dell'esercizio l'intero importo corrispondente al finanziamento regionale del disavanzo sanitario pregresso.

Si deve innanzitutto premettere che la verifica del rispetto dell'obbligo di integrale accertamento e impegno delle poste del perimetro sanitario sancito dal sopracitato art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011 risulta appesantita da eccezioni rappresentate dai casi, cui si è fatto in precedenza cenno, in cui parte delle entrate registrate nel perimetro sanitario del bilancio siano state destinate ad integrare il finanziamento del Fondo sanitario di precedenti esercizi a beneficio degli equilibri di bilancio degli enti sanitari, con la necessità di escluderle dal conteggio del Fondo dell'esercizio di competenza. Si hanno poi anche casi in cui le risorse possono essere iscritte nel rendiconto solo se effettivamente incassate (come avviene per il *payback* da farmaci),

cosicché le previsioni di entrata sono spesso sottostimate, impedendo l'assunzione di impegni corrispondenti per la quota eccedente²⁸³.

La tabella che segue propone la rappresentazione sinottica di accertamenti ed impegni di tutto il perimetro sanitario.

Si precisa che la numerosità dei capitoli, sia del FSI che dell'extra fondo, richiede una rappresentazione sintetica per gruppi; per comodità espositiva i capitoli sono stati riportati per entità di spesa²⁸⁴.

La tabella inoltre espone i differenti saldi riferiti al rendiconto regionale 2023 rispetto a quelli afferenti relativi alla competenza del bilancio sanitario per lo stesso esercizio, in conseguenza degli storni determinati dai disallineamenti sopra esposti.

Tab. 6 - Accertamenti e impegni del perimetro sanitario 2023. (in euro)

Cap.	Descrizione	Accertamenti	Cap.	Descrizione	Impegni
FINANZIAMENTO INDISTINTO CORRENTE					
11029	Irap - imposta regionale sulle attività produttive finalizzata al finanziamento della spesa sanitaria.	1.588.044.765	25000	Spese correnti livello di assistenza prevenzione collettiva	326.691.487
11030	Addizionale reg.le sull'irpef finalizzata al finanziamento della spesa sanitaria	760.887.030	25001	Spese correnti livello di assistenza territoriale	3.462.929.760
12009	Compartecipazione regionale all'iva finalizzata al finanziamento della spesa sanitaria	5.615.594.567	25002	Spese correnti livello di assistenza ospedaliera	2.744.208.489
22474	Trasferimenti dallo stato per quote premiali a valere sulle risorse del SSN (art. 2, comma 67 bis l. 191/2009, d. lgs. 149/2011)	31.576.695	24017	Spese ricerca finalizzata. contributi a università e ad altri enti di ricerca.	8.583.250
22630	Fondi per esenzione prestazioni di monitoraggio pazienti ex covid 19 (d.l. 73/2021)	152.941	24026	Funzionamento dell'agenzia regionale di sanità	3.415.000
22756	Fondo per funzioni specifiche del personale degli enti del servizio sanitario nazionale	4.428.290	24028	Rimborso agli enti di provenienza competenze relative al personale comandato presso la direzione diritto di cittadinanza e coesione sociale	1.900.000
			24037	Spese per la gestione e il potenziamento delle infrastrutture di supporto al sistema informativo sanitario regionale	6.099.081
			24038	Sviluppo delle procedure del sistema informativo sanitario regionale	1.308.835
			24047	Interventi diretti della regione in sanità- trasferimenti correnti ad enti pubblici	200.000.000
			24136	Interventi istituzionali in sanità	610.047.881
			24153	Funzionamento dell'Ispro ex l.r. n. 74/2017 e altre spese degli enti del servizio sanitario regionale	7.641.000
			24165	Funzionamento dell'Estar ex l.r. n. 26/2014 e altre spese degli enti del servizio sanitario regionale	56.000.000
			24169	Spese ricerca in materia di salute. contributi ad enti di ricerca privati	2.019.470
			24384	Rimborso mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine da banche - GSA	9.243.305
			24455	Sviluppo delle procedure del sistema informativo sanitario regionale - fondo sanitario	2.228.088
			24541	Quota interessi, a carico delle risorse del fondo sanitario, per l'ammontare del debito contratto dalla regione per investimenti in sanità	6.350.230
			24582	Contributi finanziari per azioni in materia socio-sanitaria. Trasferimenti correnti a enti pubblici	1.187.415
			24586	Interessi passivi a Cassa depositi e prestiti spa a carico della regione - perim.o sanitario	3.016.854
			24587	Quota capitale ammortamento mutui a carico regione contratti con cdp spa - perimetro sanitario	17.078.002

²⁸³ A meno di apposite variazioni di bilancio attuabili nei tempi previsti dalle norme.

²⁸⁴ Ad esclusione di alcune voci di spesa che si ritiene di dover evidenziare, è stata effettuata una rappresentazione non integrale degli impegni inferiori al milione.

Cap.	Descrizione	Accertamenti	Cap.	Descrizione	Impegni
			26014	Finanziamento aziende ospedaliere per funzioni di riferimento regionale, programmi di alta specialità e qualificazione dell'attività	175.000.000
			26016	Contributo all'Arpat	44.575.000
			26062	Lavorazione plasma	9.100.000
			26151	Azioni progettuali per l'integrazione sociosanitaria - trasferimenti ad altri soggetti.	2.273.056
			24446	Trasferimenti ad aziende ed enti del SSR della quota premiale (art. 2, comma 67 bis l. 191/2009 e art. 9 comma 2 d.lgs. 149/2011)	31.576.695
			26933	Spese per funzioni specifiche del personale degli enti del servizio sanitario nazionale	4.428.290
			24095	Interventi diretti della regione in sanità-trasferimenti correnti ad altri soggetti	999.900
			24486	Spese relative all'accreditamento delle strutture sociali e socio-sanitarie	40.500
			24542	Interessi passivi su prestiti obbligazionari a tasso variabile a carico delle risorse del fondo sanitario	20.000
			24616	Covid 19 - spese per esenzione prestazioni di monitoraggio pazienti ex covid 19 (d.l. 73/2021)	152.941
				Vari capitoli	5.589.913
			73035	Fondo di garanzia interregionale (a debito)	256.979.847
Totale accertamenti FSI		8.000.684.288	Totale impegni FSI		8.000.684.288
Totale FSI competenza		7.743.704.441	Totale FSI competenza		7.743.704.441
MOBILITÀ					
12011	Compartecipazione regionale all'iva per mobilità sanitaria extraregionale attiva	193.389.350	26015	Mobilità sanitaria extraregionale - saldo attivo	9.244.100
			26888	Mobilità sanitaria extraregionale passiva	184.145.250
12012	Compartecipazione regionale all'iva per mobilità sanitaria internazionale attiva	9.272.311	26899	Mobilità sanitaria internazionale passiva	6.469.312
			26900	Mobilità sanitaria internazionale - saldo attivo	2.802.999
Totale mobilità		202.661.661	Totale mobilità		202.661.661
Totale accertamenti FSI		8.203.345.949	Totale impegni FSI		8.203.345.949
Totale FSI competenza		7.946.366.102	Totale FSI competenza		7.946.366.102
FINANZIAMENTO SANITARIO VINCOLATO					
22063	Fondo per la formazione dei medici di medicina generale (d.lgs.368/99)	5.125.360	24011	Formazione specifica in medicina generale - pagamento borse di studio	4.600.000
			24140	I.r.a.p. Per borse di studio corso di formazione specifica in medicina generale	525.360
22067	Vincolati statali correnti - abbattimento animali	1.305.095	26050	Indennità abbattimento animali - finanziamento statale	1.305.095
22069	Fsn -Obiettivi di carattere prioritario del Psn, assistenza sanitaria agli stranieri irregolari, esclusività del rapporto del personale dirigente del Ssn e altre risorse di fondo sanitario vincolato	82.857.954	24356	Obiettivi di carattere prioritario del Psn, assistenza sanitaria agli stranieri irregolari, esclusività del rapporto del personale dirigente del Ssn e altre risorse di fondo sanitario vincolato	67.949.334
22425	Rimborso alle regioni per l'acquisto dei medicinali innovativi	94.020.411	26277	Riparto alle aziende sanitarie per l'acquisto dei farmaci innovativi	94.020.411
24178	Fondi per la remunerazione aggiuntiva alle farmacie per il rimborso dei farmaci erogati in regime di Ssn	9.641.555	26920	Trasferimenti alle aziende sanitarie per la remunerazione aggiuntiva alle farmacie per il rimborso dei farmaci erogati in regime di Ssn	9.641.555
22632	Fondi per reclutamento personale prevenzione e sicurezza luoghi di lavoro (d.l. 73/2021)	630.101	24618	Covid 19 - spese per reclutamento personale prevenzione e sicurezza luoghi di lavoro (d.l. 73/2021)	630.101
22696	Fondi per assistenza territoriale	14.612.490	24671	Potenziamento assistenza territoriale	9.006.990
22757	Fondo per l'attuazione del piano nazionale malattie rare	1.772.166	26934	Spese per l'attuazione del piano nazionale malattie rare	1.772.166
24196	Risorse per la sperimentazione dei progetti regionali sulla cefalea primaria cronica	348.434	24707	Risorse per la sperimentazione dei progetti regionali sulla cefalea primaria cronica	348.434
22072	Fondi trasferiti dal Ministero dell'economia e delle finanze per compenso personale presidi tossicodipendenze	391.000	26033	Fondi trasferiti dal Ministero dell'economia e delle finanze per competenze personale presidi tossicodipendenze	391.000
Totale accertamenti FSV		210.704.567	Totale impegni FSV		190.190.446
Di cui competenza esercizi precedenti		20.514.121	Quota attribuita al bilancio sanitario 2022		325.172
Totale FSV competenza		190.515.618	TOTALE FSV competenza		190.515.618
Totale accertamenti da rendiconto		8.414.050.516	Totale Impegni da rendiconto		8.414.050.516
Totale Fondo competenza 2023		8.136.881.720	Totale Fondo competenza 2023		8.136.881.720
INVESTIMENTI					
Investimenti ex art. 20 l. n. 68/1988					
42020	Fondo interventi ristrutturazione edilizia e ammodernamento tecnologico patrimonio sanitario pubblico e realizzazione residenze sanitarie assistenziali	22.292.999	24060	Spese interventi ristrutturazione edilizia e ammodernamento tecnologico patrimonio sanitario pubblico e realizzazione residenze sanitarie assistenziali - programma straordinario investimenti art. 20 l.67/88 e l. 296/2006 (finanziaria 2007)	80.036
			24716	Piano pandemico influenzale - spese in conto capitale	22.115.340

Cap.	Descrizione	Accertamenti	Cap.	Descrizione	Impegni
			24717	Piano pandemico influenzale - sviluppo sistemi informativi	97.623
Totale ex art. 20 l. n. 68/1988		22.292.999	Totale ex art. 20 l. n. 68/1988		22.292.999
Altri investimenti statali					
22581	Fondo per l'implementazione e l'ammodernamento delle infrastrutture tecnologiche - entrate correnti	1.226.951	62778	Spese di gestione e adeguamento software - trasferimenti a enti pubblici	1.196.951
			62790	Spese di gestione e adeguamento software	30.000
22762	Fondo per l'implementazione del piano oncologico nazionale - entrate in conto capitale	182.819	26939	Risorse del fondo per l'implementazione piano oncologico nazionale - spese in conto capitale	182.819
24183	Entrate statali derivanti dal fondo finalizzato allo sviluppo del paese art. 1 comma 95 l.145/2018	2.000.000	62840	Fondo per il rilancio degli investimenti - risorse statali interventi volti allo sviluppo del paese, art.1comma 95 l.145/2018	2.000.000
42598	Piano sviluppo e coesione regione toscana - risorse fsc riassegnate con delibera cipess 26/2021	920.000	25025	Piano sviluppo e coesione regione toscana - risorse statali fsc per interventi prioritari di edilizia sanitaria presso presidio ospedaliero le Scotte di Siena	920.000
42651	Risorse finanziate per la ristrutturazione e riqualificazione energetica delle strutture degli ex ospedali psichiatrici	64.111	24693	Finanziamento per la ristrutturazione e riqualificazione energetica delle strutture degli ex ospedali psichiatrici dismessi	64.111
Totale altri investimenti statali		4.393.881	Totale altri investimenti statali		4.393.881
PNRR					
21317	Finanziamento statale relativo al fondo opere indifferibili a supporto degli interventi finanziati dal pnrr e pnc	36.651.922	26940	Fondo opere indifferibili a supporto degli interventi finanziati dal PNRR e PNC	36.651.922
22670	Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) missione 6 componenti 1 e 2 - entrate in conto capitale	334.071.942	24637	Risorse per device per le centrali operative territoriali -cot- (n. 37) PNRR m6 c1 1.2.2 device	3.220.649
			24640	PNRR m6 c 1.2.2 interconnessione aziendale Cot.	2.366.680
			24641	PNRR m6 c 1.2.2 centrale operativa territoriale Cot	5.763.398
			24642	PNRR m 6 c 2.1.1 digitalizzazione dea i e ii	74.187.514
			24643	PNRR m6 c2 1.3.2 nuovi flussi informativi nazionali	1.240.117
			24644	PNRR m6 c2 1.3.2 nuovi flussi informativi nazionali gestione e adeguamento regionale	310.029
			24646	PNRR m6 c1 1.1 case della comunità e presa in carico della persona	93.793.190
			24647	PNRRm6 c1 1.3 rafforzamento dell'assistenza sanitaria intermedia e delle sue strutture - ospedali di comunità odc	51.159.922
			24648	PNRR m6 c.2 1.1 ammodernamento del parco tecnologico e digitale ospedaliero	60.837.077
			24649	PNRR m6 c2 1.2 verso un ospedale sicuro e sostenibile	32.683.572
			24664	PNRR m6c2 1.3.1 b) adozione e utilizzo fse da parte delle regioni - risorse per il potenziamento delle infrastrutture digitali contributi a amministrazioni locali	8.277.709
			24665	PNRR m6c2 1.3.1 b) adozione e utilizzo fse da parte delle regioni - risorse per il potenziamento delle infrastrutture digitali spese dirette	232.085
22675	Piano nazionale complementare (pnc) -m6c2 1.2 - entrate in conto capitale per il progetto 'verso un ospedale sicuro e sostenibile'	74.181.887	24650	Piano nazionale complementare pnrr - m6 c 2 1.2verso un ospedale sicuro e sostenibile	74.181.887
22698	Piano nazionale di ripresa e resilienza(pnrr) - m6.c2.i21 - entrate in conto capitale per progetti di ricerca	85.500	24673	Piano nazionale di ripresa e resilienza(pnrr) - m6.c2.i21 - spese in conto capitale per progetti di ricerca	85.500
42618	Entrate pnc - programma "salute, ambiente, biodiversità e clima" - linea di investimento "rafforzamento complessivo delle strutture e dei servizi di snps-snpa"	5.749.596	26928	PNC - programma "salute, ambiente, biodiversità e clima" - linea di investimento "rafforzamento complessivo delle strutture e dei servizi di snps-snpa"	5.749.596
Totale PNRR		450.740.846	Totale PNRR		450.740.846
Investimenti regionali					
51029	Indebitamento per interventi straordinari sul patrimonio strutturale e strumentale della sanità	68.000.000	24482	Misure a sostegno di interventi di rinnovamento del patrimonio strutturale delle aziende sanitarie	68.000.000
Totale Investimenti		545.427.726	Totale Investimenti		545.427.726
EXTRA FONDO					
22721	Fondi statali per il ripiano del superamento del tetto di spesa dei dispositivi medici	206.579.792	22214	Contributo statale per il ripiano del superamento del tetto di spesa dei dispositivi medici	206.579.792
22458	Fondo per l'assistenza alle persone con disabilità grave prive del sostegno familiare	4.741.030	26890	Fondo per l'assistenza alle persone con disabilità grave prive del sostegno familiare. Trasferimenti ad enti pubblici	4.699.712

Cap.	Descrizione	Accertamenti	Cap.	Descrizione	Impegni
			26890	Fondo per l'assistenza alle persone con disabilità grave prive del sostegno familiare. trasferimenti ad enti pubblici	41.318
22259	Fondi statali per progetto non autosufficienza	46.467.500	23036	Fondo per la non autosufficienza- fondi statali	23.311.000
22352	SLA - fondo per la non autosufficienza - entrate statali a sostegno della domiciliarità in alternativa al ricovero in struttura	55.739.500	26230	SLA - fondo per la non autosufficienza - interventi a sostegno della domiciliarità in alternativa al ricovero in struttura	55.739.500
22394	Fondi statali per progetto in materia di vita indipendente ed inclusione nella società delle persone con disabilità	4.480.000	23118	Fondi statali per progetto in materia di vita indipendente ed inclusione nella società delle persone con disabilità - trasferimenti ad enti pubblici.	4.480.000
22671	Piano nazionale di ripresa e resilienza (pnrr) missione 6 componente 1 e 2 - entrate correnti	16.580.171	24638	PNRR m6 c2 i2.2 borse aggiuntive in formazione di medicina generale	3.161.079
			24639	PNRR M6 C2 I2.2 IRAP per borse aggiuntive in formazione di medicina generale	269.724
			24645	PNRR m6c2 2.2b) - corso di formazione in infezioni ospedaliere	5.000.000
			24645	di cui avanzo	215.917
			24709	PNRR m6 c. 2.2 c sviluppo delle competenze tecniche- professionali, digitali e manageriali del personale del sistema sanitario -corso di formazione manageriale	1.108.000
			24692	PNRR m6c2 1.3.1 b) adozione e utilizzo fse da parte delle regioni - competenze digitali - comunicazione	400.000
			24663	PNRR m6c2 1.3.1 b) adozione e utilizzo fse da parte delle regioni - competenze digitali	6.857.285
22697	Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) - m6.c2.i2i - entrate correnti per progetti di ricerca	3.921.325	24672	Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) - m6.c2.i2i - entrate correnti per progetti di ricerca	3.921.325
22736	Finanziamento PNC - programma "salute, ambiente, biodiversità e clima"-investimento 1.4 - progetto itwh: sistema gestionale per il benessere e la promozione del total worker health nei luoghi di lavoro	3.000	24703	PNC - Programma "salute, ambiente, biodiversità e clima" - investimento 1.4 - progetto itwh: sistema gestionale per il benessere e la promozione del total worker health nei luoghi di lavoro	3.000
24192	Fondi assistenza domiciliare "casa come primo luogo di cura (adi) PNRR - missione 6 componente 1 investimento 1.2.1 m6c1 1.2.1	12.056.877	24689	Assistenza domiciliare casa come primo luogo di cura (adi) PNRR missione 6 componente 1 investimento 1.2.1m6c1 1.2.1	12.056.877
22475	Rimborso degli oneri per prestazioni sanitarie a favore di stranieri non in regola con le norme di ingresso e soggiorno (art. 35, comma 6 d.lgs. n. 286/1998; art. 32, comma 2 d.l.50/2017)	4.150.038	24448	Trasferimento alle aziende ed enti del SSR a titolo di rimborso degli oneri per prestazioni sanitarie a favore di stranieri non in regola con le norme di ingresso e soggiorno (art. 35, comma 6 d.lgs. n. 286/1998; art. 32, comma 2 d.l. n. 50/2017)	4.150.038
22702	FNA nazionale - rafforzamento dotazione organica	3.920.000	23299	FNA statale - rafforzamento dotazione organica	3.920.000
22703	FNA statale - servizi sociali di sollievo	6.132.000	23300	FNA statale - servizi sociali di sollievo	6.132.000
22737	Entrate statali per la cura dei soggetti con disturbo dello spettro autistico	5.146.782	24705	Fondi statali per la cura dei soggetti con disturbo dello spettro autistico	5.146.782
22459	Fondo per il gioco di azzardo patologico (GAP)	2.776.734	26893	Fondo per il gioco di azzardo patologico (GAP): trasferimenti a soggetti pubblici	2.776.400
			26894	Azioni di comunicazione per contrastare il fenomeno del gioco d'azzardo patologico (gap)	334
22758	Fondo per il piano nazionale di contrasto dell'antimicrobico-resistenza	2.381.599	26935	Spese per il piano nazionale di contrasto dell'antimicrobico-resistenza	2.381.599
24077	Versamenti effettuati a favore della regione dalle aziende farmaceutiche finalizzate al ripiano dell'eccedenza della spesa farmaceutica	105.134.403	26123	Trasferimenti di risorse alle aziende sanitarie e ospedaliere finalizzati al ripiano dell'eccedenza della spesa farmaceutica.	99.320.413
			26123	di cui avanzo	985.335
					451.672.095
	Capitoli vari	19.432.077		Capitoli vari (compreso avanzo)	51.197.847
Totale extra fondo		499.642.828	Totale extra fondo		502.869.943
EXTRAFONDO AGGIUNTIVO					
			13303	Risorse regionali per reintegro fondi destinati agli enti del servizio sanitario regionale	46.943.945
			24548	Integrazione trasferimenti agli enti del SSR	8.714.030
			24548	Integrazione trasferimenti agli enti del SSR	4.785.970
					60.443.945
Totale extra fondo		499.642.828	Totale extra fondo aggiuntivo		563.313.887
RIPIANO DISAVANZI					
			24447	Ripiano disavanzi sanitari relativi ad esercizi pregressi	46.919.714
			24540	Reintegro del patrimonio netto delle aziende sanitarie anni dal 2001 al 2011	8.820.000

Cap.	Descrizione	Accertamenti	Cap.	Descrizione	Impegni
			24134	Fondi destinati alle aziende usl della toscana per l'erogazione degli indennizzi dovuti ai sensi della legge 210/1992	1.200.000
			26123	Trasferimenti di risorse alle aziende sanitarie e ospedaliere finalizzati al ripiano dell'eccedenza della spesa farmaceutica.	1.582.673
			23036	Fondo per la non autosufficienza- fondi statali	23.133.575
			23301	FNA statale - servizi sociali di supporto	200.000
			Totale ripiani		81.855.962
	Totale rendiconto	9.181.952.274		Totale rendiconto	9.327.479.295
Giroconti					
61031	Introito di risorse proveniente dai conti ordinari definitivamente da attribuire al conto sanitario	868.655.607			
61030	Partite di giro - a regione	100.000.000	81024	Anticipazione temporanea di risorse dai conti sanitari ai conti ordinari intestati alla regione	100.000.000
61014	Anticipazione da parte dello stato di somme per il finanziamento della spesa sanitaria (art.11 comma 17 d.lgs. 30.12.92 n.502 e succ. modif.)	1.227.489.583	81013	Recupero da parte dello stato di somme per il finanziamento della spesa sanitaria (art.11 comma 17 d.lgs. 30.12.92 n.502)	1.227.489.583
	<i>Capitoli vari</i>	9.052.319		<i>Capitoli vari</i>	9.052.319
	Totale giroconti	2.205.197.509		Totale giroconti	1.336.541.902
				A pareggio	868.655.607
	Totale rendiconto	11.664.318.580		Totale rendiconto	10.941.189.994
	Totale competenza 2023	11.387.149.783		Totale competenza 2023	10.664.021.197

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati della D.G. "Sanità, welfare e coesione sociale".

A prescindere delle poste escluse dalla quantificazione del Fondo sanitario regionale di competenza del 2023 precedentemente illustrate, il perimetro sanitario del bilancio regionale registra accertamenti per 11.387,15 milioni e impegni per 10.664,02 milioni.

Al netto delle partite di giro che, per effetto dei trasferimenti di liquidità dalla cassa ordinaria alla cassa sanitaria intervenuti in corso di esercizio, 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 in entrate del perimetro ordinario, oltre che in quote vincolate del risultato di amministrazione²⁸⁵.

Il FSI, con 7.946,37 milioni comprensivi delle quote di mobilità interregionale (9,2 milioni) e internazionale (8,2 milioni), e il FSV, con 190,51 milioni, registrano pari impegni e accertamenti, così come la parte destinata agli investimenti, alimentata da 545,32 milioni, all'interno della quale si distinguono i finanziamenti ai sensi dell'art. 20 della legge n. 67 del 1988 (22,29 milioni), i finanziamenti PNRR (450,74 milioni) e i finanziamenti regionali (60 milioni), questi ultimi acquisiti tramite indebitamento.

Le ulteriori componenti del perimetro sanitario classificate come "extra fondo", "extra fondo aggiuntivo" e "ripiano perdite", a fronte di accertamenti per 499,64 milioni registrano impegni per complessivi 645,17 milioni, restituendo il saldo negativo sopra menzionato di 145,53 milioni. Quest'ultimo risulta parzialmente riassorbito da risorse vincolate nel risultato di amministrazione, per 80,78 milioni, che ne riducono l'importo a 64,75 milioni.

Nel dettaglio, a livello dell'aggregato extra fondo, si registrano minori impegni relativi alle risorse per la non autosufficienza in parte destinate al ripiano delle perdite pregresse degli enti sanitari²⁸⁶; un ulteriore disallineamento si riscontra poi per il *paypack* farmaceutico le cui previsioni in entrata, pari a 99,93 milioni, non hanno reso possibile l'integrale impegno degli

²⁸⁵ Il saldo negativo risulta riassorbito da risorse vincolate nel risultato di amministrazione per 80,78 milioni, che ne riducono l'importo a 64,75 milioni, la cui copertura si rinviene in entrate del perimetro ordinario.

²⁸⁶ E come tali rinvenibile nella sezione "Ripiano perdite".

accertamenti per 105,13 milioni, destinando i restanti 5,20 milioni a confluire come quote vincolate nel risultato dell'esercizio 2023.

Sezioni specifiche sono dedicate rispettivamente a risorse "aggiuntive" extra fondo e al ripiano di disavanzi pregressi che raccolgono le spese a sostegno del SSR finanziate da entrate regionali proprie.

Nell'extra fondo aggiuntivo è compreso il cap. 13303 "Risorse regionali per reintegro fondi destinati agli enti del servizio sanitario regionale" con impegni per 46,92 milioni corrispondenti all'ammontare dei fondi accantonati dalla Regione in sede di approvazione del rendiconto 2022 a seguito della mancata parifica dei capitoli di spesa di ammortamento dei mutui imputati al perimetro sanitario. Si tratta, come si illustrerà più diffusamente nel paragrafo 9, di risorse sottratte al Fondo sanitario del 2022 che dovevano essere destinate all'immediato sostenimento dei LEA e che nel 2023 sono state reintegrate.

A questi si aggiungono gli impegni sul cap. 24548 "Integrazione trasferimenti agli enti del SSR" pari a complessivi 13,5 milioni per i quali la Regione specifica che 4,79 milioni sono riferibili a risorse aggiuntive LEA e 8,71 milioni a risorse aggiuntive extra LEA.

La componente del perimetro relativa al ripiano disavanzi riporta le spese regionali destinate al ripiano delle perdite realizzate dal SSR e certificate dal Tavolo ministeriale per la verifica degli adempimenti.

Per il ripiano delle perdite nell'esercizio 2023 sono state impegnate spese per complessivi 81,86 milioni, di cui 56,94 milioni, corrispondenti ad entrate accertate nel perimetro ordinario, nei capitoli 24447 "Ripiano disavanzi sanitari relativi ad esercizi pregressi" (46,92 milioni), 24540 "Reintegro del patrimonio netto delle aziende sanitarie anni dal 2001 al 2011" (8,82 milioni)²⁸⁷ e 24134 "Fondi destinati alle aziende USL della Toscana per l'erogazione degli indennizzi dovuti ai sensi della legge 210 del 1992" (1,2 milioni); e 24,92 milioni, corrispondenti a quota parte di entrate già accertate sul perimetro sanitario e impiegate per il ripiano delle perdite in attesa delle rettifiche e compensazioni finali.

La Sezione ha verificato che tali spese siano state effettivamente accompagnate da flussi alimentati dalla cassa ordinaria. L'allocazione dei capitoli del ripiano perdite nel perimetro sanitario per seguire la "natura" della spesa non fa venir meno infatti la necessità che questi derivino comunque la loro dotazione da entrate regionali proprie.

La Regione ha iniziato regolarmente a rifondere la cassa sanitaria dei dovuti ripiani a partire dall'esercizio 2022²⁸⁸. In precedenza, infatti, sia il ripiano delle perdite che le spese per gli investimenti sanitari formalmente finanziate da debito autorizzato e non contratto (DANC) non erano associate a corrispondenti trasferimenti di cassa dal perimetro ordinario, come si illustrerà più diffusamente in seguito.

²⁸⁷ Si riferiscono alla copertura del disavanzo pregresso prevista dalla l.r. n. 19 del 2019. Solo nel primo anno di entrata in vigore della suddetta legge la Regione ha eseguito le liquidazioni attingendo dal conto ordinario; dal 2020 le stesse sono state liquidate con risorse provenienti dal conto sanitario senza che questo risultasse alimentato da risorse derivanti dal perimetro ordinario.

²⁸⁸ Trasferimenti dalla cassa ordinaria alla cassa sanitaria si sono rilevati nell'esercizio 2022 per 204,23 milioni, così come registrato nelle partite di giro che, per effetto di questa operazione, hanno segnato una differenza positiva tra accertamenti ed impegni di pari importo.

Per effetto di tali riversamenti, anche nell'esercizio in esame, le partite di giro del perimetro sanitario recano maggiori accertamenti in entrata rispetto ai corrispettivi impegni per un totale di 868,66 milioni diretti a reintegrare la disponibilità della cassa sanitaria rispetto a pagamenti effettuati per coperture delle perdite dell'esercizio 2023 (60,42 milioni), per spese straordinarie in dipendenza della pandemia nel 2020 finanziate con lo svincolo di quote dell'avanzo²⁸⁹ (101,29 milioni), per spese di investimento precedenti al 2023 finanziate da DANC (660 milioni) ed infine per le spese di ammortamento dei mutui del 2022 imputate al perimetro sanitario (46,94 milioni). Per una analisi dettagliata dei trasferimenti di liquidità a favore del perimetro sanitario, si rimanda al capitolo della presente Relazione dedicato alla gestione di cassa.

4.1 Gli impegni "tecnici" ex art. 20 d.lgs. n. 118 del 2011

Ai fini di assicurare il rispetto "formale" dell'obbligo previsto dall'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011, la Regione, secondo una prassi consolidata, assume impegni corrispondenti alle risorse accertate nell'esercizio anche in assenza di un programma di spesa e quindi senza l'individuazione di uno specifico beneficiario; conseguentemente le stesse confluiscono in capitoli di denominazione generica.

Nell'esercizio 2023 l'ammontare di questi impegni "tecnici" o "ex lege" di competenza dell'esercizio si attesta a 142 milioni; di questi 105,34 milioni risultano essere stati assegnati entro aprile 2024 in larga misura in occasione della ripartizione finale del FSR, mentre 36,66 milioni non risultano ancora assegnati in quanto relativi a progetti finalizzati sottoposti a rendicontazione.

Tab. 7 - Risorse 2023 impegnate ex art. 20 d.lgs. n. 118/2011.

(in euro)

	Liquidazioni entro 30 aprile 2024	Risorse 2023 impegnate e non liquidate	Totale
Risorse di parte corrente	105.244.355	14.139.919	119.384.274
Risorse di parte capitale	97.128	22.521.430	22.618.558
Totale	105.341.483	36.661.349	142.002.832

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti dalla D.G. "sanità, welfare e coesione sociale".

Nello specifico tra le risorse di parte corrente liquidate in occasione dell'assegnazione finale, intervenuta comunque oltre i termini previsti per l'approvazione dei bilanci di esercizio, si riscontrano, in aggiunta alle quote di mobilità extraregionale ed internazionale attive (12,05 milioni), una quota di risorse costituenti FSV per 27,6 milioni²⁹⁰ o per il potenziamento dell'assistenza territoriale (14,61 milioni)²⁹¹.

Altre quote riguardano entrate di parte corrente derivanti dai finanziamenti del PNRR per progetti di assistenza domiciliare²⁹² (12,06 milioni) e da ulteriori interventi destinati alle

²⁸⁹ Ex art. 109-ter d.l. n. 18 del 2020.

²⁹⁰ Cap. 24356 "Obiettivi di carattere prioritario del PSN, assistenza sanitaria agli stranieri irregolari, esclusività del rapporto del personale dirigente del SSN e altre risorse di fondo sanitario vincolato".

²⁹¹ Cap. 24671 "Potenziamento assistenza territoriale".

²⁹² Cap. 24689 "Assistenza domiciliare casa come primo luogo di cura (ADI) PNRR Missione 6 componente 1 investimento 1.2.1 m6c1 1.2.1".

aziende sanitarie a beneficio delle farmacie per il rimborso dei farmaci erogati in regime di SSN²⁹³ (9,64 milioni).

Tra le risorse non liquidate di particolare ammontare sono quelle relative ai proventi da sanzioni per il potenziamento dell'attività di prevenzione sui luoghi di lavoro²⁹⁴ (4,92 milioni), alla formazione in medicina generale²⁹⁵ (3,4 milioni), e al fondo non autosufficienza per malati di SLA²⁹⁶ (2,5 milioni).

Le risorse di parte capitale rimangono sostanzialmente nelle casse regionali e si riferiscono quasi esclusivamente al Piano pandemico influenzale (PANFLU) per complessivi 22,21 milioni²⁹⁷.

La Regione, in sede istruttoria, ha specificato che i predetti impegni assunti con d.d. n. 27837 del 21 dicembre 2023 presentano un importo complessivo estremamente ridotto rispetto agli anni precedenti e che la quota che risulta non attribuita entro il 30 aprile 2024 riferita a risorse da assegnare a rendicontazione è particolarmente limitata²⁹⁸.

Gli impegni "*ex lege*" riferibili ad anni precedenti il 2023, quantificati in 266,96 milioni, registrano pagamenti nell'esercizio in esame per 206,73 milioni, con residui passivi al 31 dicembre pari a 60,23 milioni²⁹⁹.

²⁹³ Cap. 26920 "Trasferimenti alle aziende sanitarie per la remunerazione aggiuntiva alle farmacie per il rimborso dei farmaci erogati in regime di SSN".

²⁹⁴ Cap. 26164 "Proventi da sanzioni per potenziamento attività di prevenzione sui luoghi di lavoro (d.lgs. n. 758 del 94 - d.g.r. n. 83 del 2009)".

²⁹⁵ Cap. 24185 "Formazione specifica in medicina generale - trasferimenti alle aziende sanitarie".

²⁹⁶ Cap. 26230 "SLA - fondo per la non autosufficienza - interventi a sostegno della domiciliarità in alternativa al ricovero in struttura".

²⁹⁷ Cap. 24716 "Piano pandemico influenzale - spese in conto capitale" e cap. 24717 "Piano pandemico influenzale - sviluppo sistemi informativi".

²⁹⁸ Al 31 dicembre 2022 gli impegni "*ex lege*" relativi al FSR di competenza erano pari a 271,08 milioni (ridotti a 16,9 milioni durante il 2023). Si rileva però che le liquidazioni considerate "di competenza" nel 2022 afferenti al FSI (pari a 6.991,13 milioni) comprendevano 49,02 milioni di impegni ex art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011 del triennio precedente.

²⁹⁹ Al 31 dicembre 2022 gli impegni "*ex lege*" assunti in esercizi precedenti erano pari a 114,55 milioni.

Tab. 8 - Risorse ante 2023 impegnate ex art. 20 d.lgs. n. 118/2011.

(in euro)

Risorse di parte corrente per anno di impegno	Impegni liquidati	Residui	Totale
2015	304.460	80.720	385.180
2017	116.172	3.000	119.172
2018	208.840	43.000	251.840
2019	3.693.427	5.000	3.698.427
2020	660.074	1.131.487	1.791.560
2021	4.007.973	4.239.793	8.247.766
2022	195.617.053	54.650.755	250.267.808
Totale risorse correnti	204.607.999	60.153.755	264.761.754
Risorse di parte capitale per anno di impegno	Impegni liquidati	Residui	Totale
2018	47.150	-	47.150
2019	45.000	45.000	90.000
2020	2.019.629	2.888	2.022.517
2021		2.442	2.442
2022	10.000	30.960	40.960
Totale risorse di parte capitale	2.121.779	81.289	2.203.069
Totale complessivo	206.729.778	60.235.044	266.964.822

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti dalla D.G. "sanità, welfare e coesione sociale".

Si tratta generalmente di impegni corrispondenti ad entrate afferenti al FPV o all'extra fondo; un'eccezione è rappresentata dal cap. 24136 "Interventi istituzionali in sanità" finanziato dal FSI che, su un ammontare di impegni 2022 pari a 58,35 milioni, registra liquidazioni per 54 milioni, svolgendo dunque la funzione di intervento nell'esercizio successivo, di distribuzione delle risorse del FSI a beneficio degli enti sanitari che più necessitano di risorse aggiuntive per la chiusura dei rispettivi bilanci. La tabella che segue illustra il dettaglio delle liquidazioni con i rispettivi beneficiari effettuate nell'esercizio sul capitolo in esame.

Tab. 9 - Ripartizione risorse ex art. 20 cap. 24136 "Interventi istituzionali in sanità".

(in euro)

Anno	Beneficiario	Impegno	Liquidazione	Residui
2021	A.R.S. - Agenzia regionale di sanità	27.808	27.808	-
2022	Prenotazioni su GSA	4.348.142		4.348.142
2022	ESTAR - Ente di supporto tecnico amm.vo regionale	38.525.146	38.525.146	-
2022	Fondazione Toscana Gabriele Monasterio	13.687.265	13.687.265	-
2022	Azienda unità sanitaria locale Toscana sud-est	1.788.348	1.788.348	-
	Totale risorse cap. 24136	58.376.709	54.028.568	4.348.142

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti dalla D.G. "sanità, welfare e coesione sociale".

Al netto delle risorse che risultano trattenute presso la GSA, le erogazioni più consistenti effettuate nell'esercizio successivo sono andate a beneficio di Fondazione Monasterio, che negli ultimi anni ha incrementato il fabbisogno di finanziamento, ed ESTAR.

Rispetto a quest'ultimo si sottolinea che il rendiconto regionale dà conto solo in parte delle spese sostenute per il funzionamento dell'ente.

Gli impegni sul cap. 24165 "Funzionamento dell'ESTAR ex l.r. n 26 del 2014 e altre spese degli enti del servizio sanitario regionale", pari a 56 milioni, non appaiono infatti sufficienti a coprire tutti costi di funzionamento rilevati dall'analisi dei bilanci dell'ente³⁰⁰.

³⁰⁰ Cfr. deliberazione n. 136/2022/PRSS del 14 aprile 2022.

Si richiama pertanto la necessità di restituire al rendiconto regionale maggiore trasparenza sul punto al fine di assolvere compiutamente alla funzione informativa.

In conclusione dell'analisi effettuata, la Sezione, prendendo atto della riduzione degli impegni *ex lege* rilevata nell'esercizio in esame, auspica un definitivo superamento di questa prassi anche attraverso la modifica delle procedure amministrative che, attualmente, ancora consentono di assumere impegni a fine esercizio, in assenza di obbligazioni perfezionate. Ciò anche in considerazione degli effetti negativi che questa comporta sul corretto impiego del Fondo sanitario, determinando una commistione tra gestione di competenza e gestione dei residui contraria alle disposizioni di legge e ai principi contabili che regolano il perimetro sanitario. Si rinvia al riguardo alle considerazioni effettuate nel paragrafo 11.

5. L'andamento delle entrate relative al FSR

5.1 Le entrate del Fondo sanitario indistinto

Le entrate afferenti al Fondo sanitario indistinto sono elencate nella successiva tabella che espone i dati comprensivi della mobilità interregionale e internazionale, dei finanziamenti residuali relativi al Covid 19 e gli incassi afferenti alla quota di anticipazione da parte dello Stato per il finanziamento della spesa sanitaria al fine di verificare la capacità di riscossione delle entrate complessive rispetto al FSI.

Tab. 10 - Accertamenti e incassi del FSR indistinto nel triennio 2021/2023.

(in euro)

Cap.	Descrizione	Accertamenti			Riscossioni			Capacità di riscossione		
		2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
	FSI									
11029	Irap - Imposta regionale sulle attività produttive finalizzata al finanziamento della spesa sanitaria.	1.301.185.743	1.631.598.049	1.588.044.765	934.025.694	1.081.823.547	1.266.747.487	71,78%	66,30%	79,77%
11030	Addizionale reg.le sull'Irpef finalizzata al finanziamento della spesa sanitaria	613.665.594	580.024.851	760.887.030	613.665.594	580.024.851	694.524.858	100,00%	100,00%	91,28%
12009	Compartecipazione regionale all'iva finalizzata al finanziamento della spesa sanitaria	5.136.438.042	5.331.117.529	5.615.594.567	5.064.573.518	5.206.719.960	5.500.155.890	98,60%	97,67%	97,94%
22473	Trasferimenti dallo stato per quota di fondo sanitario nazionale	434.377	-	0	434.377	-	0	100,00%		
22474	Trasferimenti dallo stato per quote premiali a valere sulle risorse del SSN (art. 2, comma 67 bis l. 191/2009, d.lgs. 149/2011)	20.584.375	64.133.800	31.576.695	-	-	0			0,00%
23000	Fondo di garanzia interregionale (a credito) di cui all'art 13 d.lgs. 56/2000	135.163.164	-	0	-	-	0			
	Totale FSI	7.207.471.295	7.606.874.229	7.996.103.057	6.612.699.183	6.868.568.358	7.461.428.236	91,75%	90,29%	93,31%
22617	Fondi per somministrazione vaccini anti Covid-19 da parte dei diversi soggetti del sistema sanitario	21.731.600	-		21.731.600	-		100,00%		
22630	Fondi per esenzione e prestazioni di monitoraggio pazienti ex Covid 19 (d.l. 73/2021)	982.444	853.075	152.941	982.444	853.075	152.941	100,00%	100,00%	100,00%
22631	Fondi per potenziamento del personale per servizi territoriali e ospedalieri di neuropsichiatria infantile e dell'adolescenza (d.l. 73/2021)	1.759.441	3.970.449		1.759.441	2.207.940		100,00%	55,61%	
22632	Fondi per reclutamento personale prevenzione e sicurezza luoghi di lavoro (d.l. 73/2021)	214.166	-		214.166	-		100,00%		
22633	Fondi per esecuzione tamponi medici medicina generale e pediatri di libera scelta (l. 178/2020)	4.411.138	-		4.411.138	-		100,00%		
22634	Fondi per prestazioni aggiuntive personale sanitario per vaccinazioni (l. 178/2020)	6.299.015	-		6.299.015	-		100,00%		
22635	Fondi per indennità personale infermieristico studio medici di medicina generale (l. 178/2020)	1.574.754	-		1.574.754	-		100,00%		
22636	Fondi per indennità personale infermieristico studio pediatri di libera scelta (l. 178/2020)	629.902	-		629.902	-		100,00%		
22576	Covid 19 - finanziamento assistenza territoriale e ospedaliera di cui al d.l. 34/2020	83.861.747	840.849	4.428.290	83.861.747	840.849	4.428.290	100,00%	100,00%	100,00%
24172	Covid 19 - fondi statali di cui al d.l. 14/2020	-	-	-	-	-				
24173	Covid 19 - fondi statali di cui al d.l. 18/2020	2.521.645	-		2.521.645	-		100,00%		
22582	Fondi statali destinati alla riduzione delle liste di attesa	-	-	-	-	-				
	Totale FSI-Covid	123.985.852	5.664.373	4.581.231	123.985.852	3.901.864	4.581.231	100,00%	68,88%	100,00%

Cap.	Descrizione	Accertamenti			Riscossioni			Capacità di riscossione		
		2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
	Totale FSI compreso quote Covid	7.331.457.147	7.612.538.602	8.000.684.288	6.736.685.035	6.872.470.222	7.466.009.467	91,89%	90,28%	93,32%
12011	Compartecipazione regionale all'Iva per mobilità sanitaria extraregionale attiva	234.933.542	165.015.096	193.389.350	234.933.542	156.209.930	184.145.250	100,00%	94,66%	95,22%
12012	Compartecipazione regionale all'Iva per mobilità sanitaria internazionale attiva	10.816.605	9.433.703	9.272.311	10.816.605	6.077.369	6.469.312	100,00%	64,42%	69,77%
	Totale mobilità	245.750.147	174.448.799	202.661.661	245.750.147	162.287.299	190.614.562	100,00%	93,03%	94,06%
	Totale complessivo	7.577.207.294	7.786.987.401	8.203.345.949	6.982.435.182	7.034.757.521	7.656.624.029	92,15%	90,34%	93,34%
61014	Anticipazione da parte dello stato di somme per il finanziamento della spesa sanitaria (art.11 comma 17 d.lgs. 30.12.92 n. 502 e succ. modif.)				952.454.468,00	1.063.637.999	1.227.489.583,31	100,00%	100,00%	100,00%
	Totale complessivo incluso anticipazione	8.529.661.762	8.850.625.400	9.430.835.533	7.934.889.650	8.098.395.520	8.884.113.612	104,72%	104,00%	108,30%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti dalla D.G. "Sanità, welfare e coesione sociale".

Il Fondo sanitario indistinto contabilizzato in bilancio nel 2023 ammonta complessivamente a 8.000,68 milioni, in crescita rispetto al precedente esercizio per l'incremento, in particolare, del gettito relativo all'IRPEF (+31,18%) e della quota di compartecipazione regionale all'IVA finalizzata al finanziamento della spesa sanitaria (+5,34%). Come già ricordato si è reso necessario compensare in uscita la parte eccedente rispetto all'assegnazione statale (7.743,70 milioni) sul capitolo del Fondo interregionale di garanzia a debito³⁰¹ per 256,98 milioni. In esaurimento risultano i fondi straordinari relativi all'emergenza Covid 19 che nel biennio 2022 e 2023 registrano ormai solo quote residuali dei finanziamenti assegnati.

Il saldo attivo della mobilità extraregionale, pari a 9,2 milioni, risulta in linea con i valori registrati nel 2022 (8,81 milioni), crollati rispetto a quelli del 2021 (57,43 milioni) dell'84,66 per cento. Continua la discesa del saldo attivo riferito alla mobilità internazionale che da 4,11 milioni del 2021 e 3,36 milioni del 2022 passa infine nel 2023 a 2,8 milioni, risentendo ancora del crollo delle prestazioni nel periodo della pandemia e delle compensazioni effettuate in sede di ripartizione.

Migliora la capacità di riscossione del FSI che registra una percentuale del 93,32 per cento, la quale raggiunge oltre il 108 per cento con l'inclusione dell'anticipazione di liquidità, assicurando dunque alla Regione la piena disponibilità delle somme necessarie a garantire la prestazione dei LEA.

5.2 *Le entrate del Fondo sanitario vincolato, degli investimenti e dell'extra fondo*

Il Fondo sanitario vincolato presenta accertamenti per complessivi 210,70 milioni, superiori all'assegnazione ministeriale pari a 190,51 milioni. La differenza, come già segnalato, è determinata dal disallineamento rispetto alla relativa competenza di alcune poste di entrata, riferite, su autorizzazione ministeriale, a precedenti annualità dei bilanci del SSR³⁰². Al confronto con il valore del precedente esercizio (294,79 milioni), l'ammontare del Fondo vincolato si riduce, anche per effetto della diminuzione delle risorse Covid³⁰³. L'indice di riscossione, pari al 79,23 per cento, si riporta su valori maggiormente in linea con quelli degli esercizi precedenti al 2022 (in cui questo superava di poco il 35 per cento).

Quintuplicate rispetto al 2022 sono le entrate destinate al finanziamento degli investimenti che registrano accertamenti per 545,62 milioni.

Per quanto riguarda le risorse di provenienza statale è presente un nuovo finanziamento ex art. 20 della l. n. 67 del 1988 di 22,29 milioni³⁰⁴, oltre ad un ulteriore finanziamento di 36,65 milioni per le opere indifferibili a supporto degli interventi finanziati dal PNRR e PNC.

³⁰¹ Cap. 73035/U.

³⁰² Per il dettaglio cfr. paragrafo 3 "Accertamenti e impegni del FSR" del presente capitolo.

³⁰³ Per 153,52 milioni finanziati dall'art. 16, comma 8-septies, d.l. n. 146 del 2021.

³⁰⁴ Cap. 42020/E correlata in spesa ai capitoli 24060/U, 24716/U e 24717/U.

Inoltre, si rilevano nuovi accertamenti relativi alle entrate provenienti da PNRR e del PNC, rispettivamente per 334,57 milioni³⁰⁵ e per 79,93 milioni³⁰⁶. Altre risorse sono poi assicurate dal nuovo indebitamento contratto dalla Regione (68 milioni) per finanziare gli interventi di rinnovamento strutturale delle aziende sanitarie³⁰⁷.

Sostanzialmente si osserva nel triennio 2021-2023 un incremento costante del FSI mentre per il FSV l'andamento è determinato da finanziamenti collegati a situazioni contingenti come accaduto durante il periodo della pandemia. Le risorse destinate agli investimenti registrano nell'esercizio in esame una crescita del 413 per cento; un incremento dovuto in particolare ai fondi relativi al PNRR e al PNC, che costituiscono una opportunità di sviluppo mai registrata negli ultimi anni.

Con riguardo all'extra fondo si registra nel triennio un andamento altalenante dell'ammontare delle risorse, fortemente influenzato dalla iscrizione del *payback* per dispositivi medici che nel 2022 si attestava a 394,74 milioni³⁰⁸ ridotti a 206,58 milioni³⁰⁹ nel 2023. La diminuzione è dovuta ad una riclassificazione delle risorse che iscritte inizialmente per il corrispondente credito vantato verso le aziende fornitrici, viene ora registrato per l'ammontare del fondo liquidato dallo Stato, interamente incassato. Si riduce così il complesso delle risorse extrafondo che registrano un netto incremento della capacità di riscossione passata dal 30,72 al 68,76 per cento.

Considerato il perimetro sanitario nel suo complesso, la capacità di riscossione nel 2023 è dell'89,81 per cento, in aumento rispetto all'ultimo esercizio esaminato. Occorre evidenziare tuttavia che per la parte relativa agli investimenti tale percentuale scende al 31,74 per cento, la più bassa del triennio 2021-2023.

Le risorse del Fondo sanitario vincolato, le risorse destinate a vario titolo agli investimenti e una selezione di capitoli relativi alle risorse extra fondo, oltre ai saldi afferenti alle partite di giro sono riportati nella successiva tabella.

Si segnala che rispetto agli aggregati rappresentati nella tabella del paragrafo 4, le tabelle che seguono presentano raggruppamenti differenti; fatta esclusione per le voci riferibili al FSI, la mancanza di una precisa etichettatura dei singoli capitoli (come peraltro richiesto dalla Sezione) ha prodotto un disallineamento negli aggregati relativi agli investimenti e all'extra fondo che tuttavia non incide sui saldi totali³¹⁰.

³⁰⁵ Cap. 22670/E e cap. 22698/E correlati ai capitoli di uscita 24637, 24640, 24641, 24642, 24643, 24644, 24646, 24647, 24648, 24649, 24664, 24665, 22698.

³⁰⁶ Cap. 22675/E correlata al cap. 24650/U; cap. 42618/E correlato al cap. 26928/U.

³⁰⁷ Cap. 51029/E- cap. 24482/U. Per gli approfondimenti v. par. 9 e ss. del presente capitolo.

³⁰⁸ Cap. 24190 "Versamenti effettuati a favore della regione dalle aziende private finalizzate al ripiano dell'eccedenza della spesa per dispositivi medici".

³⁰⁹ Cap. 22721 "Versamenti effettuati a favore della regione dalle aziende private finalizzate al ripiano dell'eccedenza della spesa per dispositivi medici".

³¹⁰ Nello specifico il cap. 32164 di parte capitale "Recuperi e rimborsi di fondo sanitario in conto capitale non riconducibili a specifici capitoli di bilancio" con accertamenti per 193.600 euro, inserito tra gli investimenti nel prospetto triennale, è stato invece classificato come extra fondo determinando una differenza del suddetto ammontare tra i due aggregati presenti nelle tabelle triennali rispetto alla riclassificazione delle voci effettuata in sede di esame del precedente paragrafo. Il tutto non incide sui totali. I disallineamenti, dunque, scontano la mancanza di una fissità delle voci di entrata e spesa che si manifesta nella rappresentazione triennale delle stesse.

Tab. 11 - Accertamenti e incassi del FSV, extra fondo e saldo del perimetro sanitario 2021-2023.

(in euro)

Cap.	Descrizione	Accertamenti			Riscossioni			Capacità di riscossione		
		2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
	FSV									
22063	Fondo per la formazione dei medici di medicina generale (d.lgs. 368/99)	4.507.287	4.572.439	5.125.360	3.605.828	-	4.100.287,00	80,00%		80,00%
22067	Fondo per l'indennità di abbattimento animali affetti da malattie epizootiche (l. 2.6.88 n. 218)	400.000	-	1.305.095	400.000	-	-	100,00%		0,00%
22069	Fondo sanitario nazionale. Obiettivi di carattere prioritario del Psn, assistenza sanitaria agli stranieri irregolari, esclusività del rapporto del personale dirigente del Ssn e altre risorse di fondo sanitario vincolato	65.995.102	95.394.287	82.857.954	47.340.003	12.805.791	49.007.499,34	71,73%	13,42%	59,15%
22072	Fondi trasferiti dal ministero dell'economia e delle finanze per compenso personale presidi tossicodipendenze	391.000	391.000	391.000	312.800	-	312.800,00	80,00%		80,00%
22648	Fondo per il rimborso delle ulteriori spese sanitarie collegate all'emergenza covid 19	-	101.466.508	0	-	-	-			
22425	Rimborso alle regioni per l'acquisto dei medicinali innova.	79.804.533	82.643.807	94.020.411	79.804.533	82.643.807	94.020.411,33	100,00%	100,00%	100,00%
22606	Fondi destinati al finanziamento di uno screening gratuito per prevenire, eliminare ed eradicare il virus dell'epatite c (hcv)	4.962.913	-	0	4.386.798	-	-	88,39%		
24178	Fondi per la remunerazione aggiuntiva alle farmacie per il rimborso dei farmaci erogati in regime di Ssn	3.229.434	9.686.743	9.641.555	-	9.686.743	9.641.555,00		100,00%	100,00%
32096	Rimborsi, recuperi e nuove entrate di fondi regionali per spesa sanitaria non attribuiti ad altri capitoli di entrata	610.311	-		610.311	-		100,00%		
22632	Fondi per reclutamento personale prevenzione e sicurezza luoghi di lavoro (d.l. 73/2021)	-	634.236	630.101	-	-	504.080,00			80,00%
22696	Fondi per assistenza territoriale			14.612.490			9.006.990,00			
24196	Risorse per la sperimentazione dei progetti regionali sulla cefalea primaria cronica			348.434			348.434,00			
22757	Fondo per l'attuazione del piano nazionale malattie rare			1.772.166			-			
	TOTALE FSV	159.900.580	294.789.020	210.704.567	136.460.273	105.136.341	166.942.057	85,34%	35,66%	79,23%

Cap.	Descrizione	Accertamenti			Riscossioni			Capacità di riscossione		
		2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
	Investimenti									
22564	Fondi per la realizzazione e la gestione evolutiva dell'anagrafe nazionale vaccini - conto capitale	-	-	0	-	-	-			
22570	Fondo per assicurare il finanziamento degli investimenti e lo sviluppo infrastrutturale del paese	4.690.000	1.000.000	0	-	-	-			
22581	Fondo per l'implementazione e l'ammodernamento delle infrastrutture tecnologiche - entrate correnti	9.645.978	4.434.651	1.226.951	9.645.978	3.508.851	577.417,53	100,00%	79,12%	47,06%
32164	Recuperi e rimborsi di fondo sanitario in conto capitale non riconducibili a specifici capitoli di bilancio	-	-	193.600	-	-	43.600,35			22,52%
41081	D.l. 50/2017 convertito in legge 96/2017 e dpcm del 12 aprile 2018 - trasferimento in conto capitale	-	-	0	-	-	-			
42020	Fondo interventi ristrutturazione edilizia e ammodernamento tecnologico patrimonio sanitario pubblico e realizzazione residenze sanitarie assistenziali	-	-	22.292.999	-	-	-			0,00%
42543	Fsn 2011-2012-2013: entrate in c/capitale per progetti di ottimizzazione dell'assistenza sanitaria nelle isole minori e nelle zone disagiate	-	-	0	-	-	-			
42557	Entrate statali derivanti dal fondo per lo sviluppo e la coesione 2014-2020 per il completamento del presidio ospedaliero di prato	7.000.000	-	0	-	-	-			
42570	Fondo per l'implementazione e l'ammodernamento delle infrastrutture tecnologiche	690.027	1.633.656	0	690.027	397.043	-	100,00%	24,30%	
51029	Indebitamento per interventi straordinari sul patrimonio strutturale e strumentale della sanità	104.000.000	48.687.624	68.000.000	104.000.000	48.687.624	68.000.000,00	100,00%	100,00%	100,00%
22670	Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) missione 6 componenti 1 e 2- entrate in conto capitale	-	36.173.572	334.071.942	-	36.173.572	-		100,00%	0,00%
22675	Piano nazionale complementare (PNC) - M6c2 1.2 - entrate in conto capitale per il progetto 'verso un ospedale sicuro e sostenibile'	-	8.242.432	74.181.887	-	-	-			0,00%

Cap.	Descrizione	Accertamenti			Riscossioni			Capacità di riscossione		
		2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
24183	Entrate statali derivanti dal fondo finalizzato allo sviluppo del paese art. 1 comma 95 l.145/2018	-	2.000.000	2.000.000	-	-	-			0,00%
42598	Piano sviluppo e coesione regione toscana - risorse FSC riassegnate con delibera Ci-pess 26/2021	-	4.150.000	920.000	-	-	-			0,00%
42618	Entrate PNC - programma "Salute, ambiente, biodiversità e clima" - linea di investimento "rafforzamento complessivo delle strutture e dei servizi di SNPS-SNPA"			5.749.596			4.233.451,55			73,63%
21317	Finanziamento statale relativo al fondo opere indifferibili a supporto degli interventi finanziati dal PNRR e PNC			36.651.922			-			0,00%
22762	Fondo per l'implementazione del piano oncologico nazionale - entrate in conto capitale			182.819			182.819,00			100,00%
22698	Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) - M6.C2.I21 - entrate in conto capitale per progetti di ricerca			85.500			85.500,00			100,00%
42651	Risorse finanziate per la ristrutturazione e riqualificazione energetica delle strutture degli ex ospedali psichiatrici			64.111			-			0,00%
	Totale investimenti	126.026.005	106.321.935	545.621.326	114.336.005	88.767.090	73.122.788	90,72%	83,49%	13,40%
	Totale FSV e investimenti	285.926.585	401.110.955	756.325.893	250.796.278	193.903.431	240.064.845	87,71%	48,34%	31,74%
	Risorse extra fondo									
22259	Fondi statali per progetto non autosufficienza	21.811.500,00	-	46.467.500	21.811.500,00	-	-	100,00%		0,00%
22352	Sla - fondo per la non autosufficienza - entrate statali a sostegno della domiciliarità in alternativa al ricovero in struttura	49.094.500,00	-	55.739.500	49.094.500,00	-	-	100,00%		0,00%
22394	Fondi statali per progetto in materia di vita indipendente ed inclusione nella società delle persone con disabilità	3.258.239,17	-	4.480.000	2.720.000,00	-	-	83,48%		0,00%
22458	Fondo per l'assistenza alle persone con disabilità grave prive del sostegno familiare	4.795.340,00	5.327.000,00	4.741.030	4.795.340,00	5.327.000,00	4.741.030,00	100,00%	100,00%	100,00%
22459	Fondo per il gioco di azzardo patologico (gap)	3.154.375,85	2.776.400,00	2.776.734	-	-	-			0,00%
22475	Rimborso degli oneri per prestazioni sanitarie a favore di stranieri non in regola con le norme di ingresso e soggiorno (art. 35,	2.738.206,38	5.104.517,77	4.150.038	2.738.206,38	5.104.517,77	4.150.037,89	100,00%	100,00%	100,00%

Cap.	Descrizione	Accertamenti			Riscossioni			Capacità di riscossione		
		2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
	comma 6 d.lgs. n. 286/1998; art. 32, comma 2 d.l. n. 50/2017)									
22531	Entrate derivanti dal fondo statale per la riduzione della quota fissa sulla ricetta	-	-	0	-	-	-			
22605	Fondo per il sostegno del ruolo di cura e di assistenza del caregiver familiare	4.782.026,34	1.596.104,72	1.744.468	4.782.026,34	1.596.104,72	1.744.468,17	100,00%	100,00%	100,00%
22613	Fondo per il rimborso delle spese sostenute dalle regioni e province autonome anno 2020 per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e altri beni sanitari inerenti all'emergenza di cui al d.l. n. 41/2021 art. 24, c. 1	86.250.000,00	-	0	86.250.000,00	-	-	100,00%		
22648	Fondo per il rimborso delle ulteriori spese sanitarie collegate all'emergenza covid 19	42.626.432,00	52.059.086,00	0	-	52.059.086,00	-		100,00%	
22649	Contributo prezzo calmierato dei test antigenici rapidi di cui al d.l. n. 105/2021	477.135,00	3.117.885,60	0	477.135,00	3.117.885,60	-	100,00%	100,00%	
24077	Versamenti effettuati a favore della regione dalle aziende farmaceutiche finalizzate al ripiano dell'eccedenza della spesa farmaceutica	187.292.684,25	109.562.210,64	105.134.403	130.494.708,54	108.582.625,83	104.334.015,33	69,67%	99,11%	99,24%
24106	Entrate da proventi da sanzioni di cui al d.lgs. 758/094 e d.lgs. n. 81/08 da destinare al potenziamento attività di prevenzione sui luoghi di lavoro (rif. d.g.r. 83/09)	4.069.814,96	4.736.043,00	4.616.192	4.069.814,96	4.736.043,00	4.616.192,44	100,00%	100,00%	100,00%
32095	Rimborsi, recuperi e nuove entrate di fondi vincolati inerenti la spesa sanitaria	5.204.852,75	577.482,19	817.728	5.093.798,52	577.482,18	814.673,51	97,87%	100,00%	99,63%
42574	Emergenza covid 19 - contributo della Banca d'Italia per l'allestimento di posti letto di terapia intensiva	-	-	0	-	-	-			
32096	Rimborsi, recuperi e nuove entrate di fondi regionali per spesa sanitaria non attribuiti ad altri cap. di entrata	144.066,75	4.246.879,27	309.311	92.402,07	4.224.641,34	189.441,30	64,14%	99,48%	61,25%
24190	Versamenti effettuati a favore della regione dalle aziende private finalizzate al ripiano dell'eccedenza della spesa per dispositivi medici	-	394.735.841,27	0	-	101.639,80	-		0,03%	
42599	Fondo sviluppo e coesione 2014-2020 - delibera Cipe 40/2020 - rimodulazione sezioni speciali Psc per spese di personale e altre spese legate all'emergenza covid 19 - perimetro sanitario	-	70.000.000,00	0	-	-	-			

Cap.	Descrizione	Accertamenti			Riscossioni			Capacità di riscossione		
		2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
24188	Contributo forfettario a copertura spesa sanitaria sostenuta per i soggetti richiedenti protezione temporanea provenienti dalla ucraina	-	12.869.546,40	0	-	12.869.546,40	-			
22671	Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) missione 6 componente 1 e 2 - entrate correnti			16.580.171,29			-			
22697	Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) - m6.c2.i21 - entrate correnti per progetti di ricerca			3.921.324,80			3.921.324,80			
22703	Fna statale - servizi sociali di sollievo			6.132.000,00			-			
22721	Versamenti effettuati a favore della regione dalle aziende private finalizzate al ripiano dell'eccedenza della spesa per dispositivi medici			206.579.792,00			206.579.792,00			
22737	Entrate statali per la cura dei soggetti con disturbo dello spettro autistico			5.146.782,00			2.511.035,69			
24192	Fondi assistenza domiciliare "casa come primo luogo di cura (adi) PNRR - missione 6 componente 1 investimento 1.2.1 M6C1 1.2.1			12.056.877,00			-			
	Altri capitoli	12.312.791,68	12.400.031,89	18.055.376	10.600.850,69	10.344.202,70	9.836.988,94	86,10%	83,42%	54,48%
	Totale extra fondo	428.011.965,13	679.109.028,75	499.449.227,57	323.020.282,50	208.640.775,34	343.439.000,07	75,47%	30,72%	68,76%
	Totale partite di giro al netto capitolo 61014 già considerato nel FSI	1.060.822.362	1.322.665.227	1.336.541.903	1.060.801.064	1.322.560.125	1.366.437.027,00	100,00%	99,99%	102,24%
	Giroconto introito di cassa			868.655.607			868.655.607,00			100,00%
	Totale perimetro*	9.351.968.206,13	10.189.872.611,75	11.664.318.579,91	8.617.052.806,50	8.759.861.852,34	10.475.220.507,99	92,14%	85,97%	89,81%

*il totale del perimetro sanitario comprende i totali della precedente tabella ovvero il FSI, i fondi Covid e la mobilità

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti dalla D.G. "Sanità, welfare e coesione sociale".

6. L'andamento delle spese relative al FSR

6.1 Le spese del Fondo sanitario indistinto

La tabella che segue espone i dati sull'andamento della spesa con i valori più significativi del Fondo sanitario indistinto (importi superiori a 3 milioni in almeno uno degli anni considerati) e con la specifica distinzione della mobilità sanitaria.

Gli impegni relativi alla spesa sanitaria finanziata dal FSI, corrispondenti agli accertamenti di 8.000,68 milioni (di cui 7.743,70 relativi alla competenza 2023) crescono simmetricamente alle relative entrate di oltre il 5 per cento rispetto al precedente esercizio.

Aumentano, in particolare, le spese relative ai LEA sia per l'assistenza territoriale che ospedaliera (capitoli 25000, 25001, 25002), liquidate quasi per intero. Al contrario, si dimezzano rispetto al precedente esercizio le risorse relative alla quota premiale, anche queste distribuite per intero a fine esercizio. Tra gli impegni di maggior importo figurano le spese di funzionamento degli enti sanitari (ARPAT, ESTAR, ARS e ISPRO) completamente liquidate.

Anche nell'esercizio in esame risultano imputati al perimetro sanitario oneri del debito per un importo complessivo di 35,58 milioni, di cui 17,44 milioni già vincolati al risultato di amministrazione al 31 dicembre 2023 per il successivo ristoro sul perimetro sanitario nel 2024, come già avvenuto nel 2023 a seguito del rilievo mosso da questa Sezione in sede di parifica del rendiconto regionale 2022. La quota rimasta a carico del perimetro sanitario, secondo quanto precisato dalla Regione, si riferisce agli oneri sul debito specificatamente assunto per l'acquisto di attrezzature medicali. Si rinvia al paragrafo 9 per considerazioni al riguardo.

Con riferimento ai saldi relativi alla mobilità extra regionale e internazionale valgono le considerazioni effettuate nel precedente paragrafo.

La capacità di pagamento del solo Fondo sanitario indistinto, al netto del Fondo interregionale di garanzia a debito non liquidato, cresce rispetto al 2022 e si assesta al 94,14 per cento.

Tab. 12 - Impegni e pagamenti 2021-2023.

(in euro)

Numero capitolo	Descrizione capitolo	Impegni			Pagamenti			Capacità di pagamento		
		2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
24017	Spese ricerca finalizzata. Contributi a università e ad altri enti di ricerca.	12.497.004,52	5.664.536,74	8.583.250,26	7.801,48	266.400,74	294.700,00	0,06%	4,70%	3,43%
24026	Funzionamento dell'agenzia regionale di sanità	3.565.000,00	3.415.000,00	3.415.000,00	3.565.000,00	3.415.000,00	3.415.000,00	100,00%	100,00%	100,00%
24037	Spese per la gestione e il potenziamento delle infrastrutture di supporto al sistema informativo sanitario regionale	6.453.800,00	6.099.369,19	6.099.080,76	3.486.599,37	3.255.320,38	2.208.254,16	54,02%	53,37%	36,21%
24047	Interventi diretti della regione in sanità - trasferimenti corre. ad enti pubblici	180.000.000,00	200.000.000,00	200.000.000,00	168.365.028,80	200.000.000,00	200.000.000,00	93,54%	100,00%	100,00%
24136	Interventi istituzionali in sanità	329.916.598,45	563.247.950,71	610.047.880,65	12.058.133,43	115.353.010,52	209.719.106,55	3,65%	20,48%	34,38%
24153	Funzionamento dell'Ispro ex l.r. n. 74/2017 e altre spese degli enti del servizio sanitario regionale	7.641.000,00	7.641.000,00	7.641.000,00	7.641.000,00	7.641.000,00	7.641.000,00	100,00%	100,00%	100,00%
24165	Funzionamento dell'Estar ex l.r. n. 26/2014 e altre spese degli enti del servizio sanitario regionale	55.000.000,00	56.000.000,00	56.000.000,00	55.000.000,00	56.000.000,00	56.000.000,00	100,00%	100,00%	100,00%
24384	Rimborso mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine da banche - GSA	14.393.173,04	15.467.079,22	9.243.305,21	14.393.172,98	15.467.079,16	9.243.305,20	100,00%	100,00%	100,00%
24385	Rimborso di prestiti obbligazionari a medio lungo termine a tasso variabile in valuta domestica - GSA	22.699.950,60	6.513.468,75	-	22.699.950,60	6.513.468,75	-	100,00%	100,00%	
24446	Trasferimenti ad aziende ed enti del SSR della quota premiale (art. 2, comma 67 bis l. 191/2009 e art. 9 comma 2 d.lgs. 149/2011)	20.584.375,00	64.133.800,00	31.576.695,00	20.584.375,00	-	31.576.695,00	100,00%	0,00%	100,00%
24541	Quota interessi, a carico delle risorse del fondo sanitario, per l'ammontare del debito contratto dalla regione per investimenti in sanità	4.795.804,72	5.638.060,86	6.350.230,26	4.548.488,33	5.631.615,57	5.798.206,54	94,84%	99,89%	91,31%
24576	Covid 19 - potenziamento assistenza territoriale	62.000.388,00	-	-	487.710,00	-	-	0,79%		
24577	Covid 19 - spese per incentivi al personale e altre assunzioni	21.861.359,00	840.849,12	-	-	840.849,12	-	0,00%	100,00%	
24586	Interessi passivi a Cassa depositi e prestiti spa a carico della regione - perimetro sanitario	1.415.549,75	2.524.006,30	3.016.853,56	1.415.549,75	2.524.006,30	2.969.027,44	100,00%	100,00%	98,41%
24587	Quota capitale ammortamento mutui a carico regione contratti con cdp spa - perimetro sanitario	9.369.619,46	16.603.819,15	17.078.001,96	9.369.619,43	16.603.819,15	17.078.001,74	100,00%	100,00%	100,00%

Numero capitolo	Descrizione capitolo	Impegni			Pagamenti			Capacità di pagamento		
		2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
24619	Covid 19 - spese per esecuzione tamponi medici medicina generale e pediatri di libera scelta (l. 178/2020)	4.411.138,00	-	-	-	-	-	0,00%		
24620	Covid 19 - spese per prestazioni aggiuntive personale sanitario per vaccinazioni (l. 178/2020)	6.299.015,00	-	-	-	-	-	0,00%		
25000	Spese correnti livello di assistenza prevenzione collettiva	314.586.738,64	315.864.746,10	326.691.486,77	314.586.738,64	315.864.746,10	326.691.486,77	100,00%	100,00%	100,00%
25001	Spese correnti livello di assistenza territoriale	3.334.619.429,61	3.348.166.308,65	3.462.929.759,76	3.334.619.429,61	3.348.166.308,65	3.438.113.159,58	100,00%	100,00%	99,28%
25002	Spese correnti livello di assistenza ospedaliera	2.642.528.604,59	2.653.263.867,23	2.744.208.488,87	2.642.528.604,59	2.653.263.867,23	2.741.347.236,29	100,00%	100,00%	99,90%
26014	Finanziamento aziende ospedaliere per funzioni di riferimento regionale, programmi di alta specialità e qualificazione dell'attività	175.000.000,00	175.000.000,00	175.000.000,00	175.000.000,00	175.000.000,00	175.000.000,00	100,00%	100,00%	100,00%
26016	Contributo all'Arpat	44.575.000,00	44.575.000,00	44.575.000,00	44.575.000,00	44.575.000,00	44.575.000,00	100,00%	100,00%	100,00%
26062	Lavorazione plasma	6.887.600,19	10.406.711,00	9.100.000,00	6.473.655,26	6.072.728,96	8.005.239,61	93,99%	58,35%	87,97%
26151	Azioni progettuali per l'integrazione sociosanitaria - trasferimenti ad altri soggetti.	3.710.700,00	4.000.000,00	2.273.056,00	3.029.891,66	2.856.275,00	1.968.302,00	81,65%	71,41%	86,59%
26933	Spese per funzioni specifiche del personale degli enti del servizio sanitario nazionale	-	-	4.428.290,00	-	-	4.428.290,00			100,00%
	Capitoli che in nessuno dei tre esercizi > 3,00 milioni	24.265.154,43	18.858.905,10	15.447.061,94	6.370.293,88	7.542.909,45	4.076.791,31	26,25%	40,00%	26,39%
	Totale FSI	7.309.077.003,00	7.523.924.478,12	7.743.704.441,00	6.850.806.042,81	6.986.853.405,08	7.290.148.802,19	93,73%	92,86%	94,14%
73035	Fondo di garanzia interregionale (a debito)	-	88.614.124,00	256.979.847,00	-	-	-		0,00%	0,00%
	Totale FSI - REGIONALI OBBLIGATORIE	7.309.077.003,00	7.612.538.602,12	8.000.684.288,00	6.850.806.043,81	6.986.853.405,08	7.290.148.802,19	93,73%	91,78%	91,12%
26015	Mobilità sanitaria extraregionale - saldo attivo	57.428.504,00	8.805.166,00	9.244.100,00	47.852.782,57	1.929.667,68	-	83,33%	21,92%	0,00%
26888	Mobilità sanitaria extraregionale passiva	177.505.038,00	156.209.930,00	184.145.250,00	177.505.038,00	156.209.930,00	184.145.250,00	100,00%	100,00%	100,00%
26900	Mobilità sanitaria internazionale - saldo attivo	4.106.482,00	3.356.334,00	2.802.999,00	-	-	-	0,00%	0,00%	0,00%
26899	Mobilità sanitaria internazionale passiva	6.710.123,00	6.077.369,00	6.469.312,00	6.710.123,00	6.077.369,00	6.469.312,00	100,00%	100,00%	100,00%
	Totale complessivo	7.554.827.150,00	7.786.987.400,78	8.203.345.949,45	7.082.873.986,38	7.151.070.371,76	7.480.763.364,19	93,75%	91,83%	91,19%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti dalla D.G. "Sanità, welfare e coesione sociale".

6.2 Le spese del Fondo sanitario vincolato, degli investimenti e dell'extra fondo

La tabella che segue espone i dati sull'andamento delle ulteriori voci di spesa comprese nel perimetro sanitario, ossia il Fondo sanitario vincolato (FSV), le risorse destinate agli investimenti e l'extra fondo (di quest'ultimo vengono esposti i soli capitoli con risorse superiori a 3 milioni in almeno uno degli esercizi messi a confronto).

Gli impegni di spesa sul FSV, corrispondenti agli accertamenti di 210,70 milioni (di cui 190,51 relativi alla competenza 2023) risultano in diminuzione rispetto al precedente esercizio; la differenza è dovuta ai minori impegni legati alle risorse relative al Covid 19³¹¹ presenti ancora in modo consistente nel 2022, ma ridotte a quote residuali nel 2023.

Le spese di investimento aumentano in modo considerevole per gli impegni relativi ai fondi del PNRR e del PNC correlati alle relative entrate. Occorre considerare che l'impiego, rappresentato dai pagamenti, non raggiunge l'1 per cento anche per il fatto che la maggior parte delle risorse non sono ancora entrate nelle effettive disponibilità della Regione.

Il totale complessivo degli impegni finanziati da risorse extra fondo diminuisce rispetto al precedente esercizio. Come evidenziato nel paragrafo relativo alle corrispondenti entrate, il dato è fortemente influenzato dalle risorse afferenti al *payback* sui dispositivi medici, ridotto rispetto al precedente esercizio, per effetto delle quote liquidate dallo Stato; i contenziosi in essere ne rendono incerta l'integrale riscossione (rispetto alle quote iscritte nel 2022). Incide altresì, come detto, l'assenza di risorse riferibili all'emergenza pandemica, ormai influenti. Nel complesso l'extra fondo si assesta a 502,61 milioni in linea con il dato 2021 (pari a 504,62 milioni).

La capacità di impiego delle risorse raggiunge nell'esercizio l'84,41 per cento, una percentuale ben superiore a quelle registrate nel biennio 2021-2022.

Sul fronte delle uscite si segnalano i disallineamenti rispetto agli impegni rappresentati nella tabella di cui al paragrafo 4 derivanti oltre che da diverse aggregazioni già segnalate con riguardo alle entrate, anche dalle quote accantonate in anticipo; pertanto, in questa sede le differenze si riscontrano anche a livello del FSV che risulta sovrastimato delle quote accantonate in anticipo relative a risorse riferibili alla formazione in medicina generale³¹². Il fenomeno, che denota una non corretta gestione del perimetro, è stato più volte censurato dalla Sezione. A ciò si aggiunge che, diversamente dalle voci di spesa del FSI contraddistinte da una certa fisicità, quelle del FSV risultano essere varie e maggiormente legate a contingenze del momento³¹³. Si ribadisce così la necessità di etichettare in maniera univoca le voci di bilancio per garantire la dovuta trasparenza e chiarezza.

Chiarezza che risulta al momento compromessa anche dall'impiego di risorse di varia natura destinate al ripiano delle perdite, come il Fondo per la non autosufficienza³¹⁴ o le risorse

³¹¹ Il solo cap. 24627 "Covid 19 - Rimborso ulteriori spese sanitarie collegate all'emergenza Covid 19" nel 2022 presentava impegni per 101,46 milioni

³¹² Cap. 24140 "I.r.a.p. per borse di studio corso di formazione specifica in medicina generale" per 138.099,25 euro e cap. 24396 "Formazione specifica in medicina generale - organizzazione concorso" per 117.729,54 euro.

³¹³ Ad esempio, la spesa relativa al cap. 26050 "Indennità abbattimento animali - finanziamento statale (pari a 1.305.095 euro) si presenta come un nuovo finanziamento e dunque non incluso nella rappresentazione triennale.

³¹⁴ Cap. 23036 "Fondo per la non autosufficienza- fondi statali".

destinate all'erogazione degli indennizzi dovuti ai sensi della l. n. 210 del 1992³¹⁵, utilizzate secondo le contingenze del momento e in assenza di alcuna programmazione, che rendono la lettura del bilancio oltremodo difficile se non impossibile, a meno di un'approfondita istruttoria.

³¹⁵ Cap. 24134 "Fondi destinati alle aziende Usl della Toscana per l'erogazione degli indennizzi dovuti ai sensi della legge 210/1992".

Tab. 13 - Impegni e pagamenti del FSV, investimenti, extra fondo nel triennio 2021/2023.

(in euro)

Numero capitolo	Descrizione capitolo	Impegni			Pagamenti			Capacità di pagamento		
		2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
	FSV									
22193	Fondi destinati al finanziamento di uno screening gratuito per prevenire, eliminare ed eradicare il virus dell'epatite c (hcv)	4.962.913,00	-	-	-	-	-			
24011	Formazione specifica in medicina generale - pagamento borse di studio	2.457.286,54	4.200.000,00	4.600.000,00	103.851,48	713.519,84	-	4,23%	16,99%	0,00%
24051	Programma di interventi formativi-educativi per la lotta all'aids	-	-	-	-	-	-			
24140	I.r.a.p. Per borse di studio corso di formazione specifica in medicina generale	100.000,00	372.439,14	663.459,22	-	30.901,99	-	0,00%	8,30%	0,00%
24141	Inail per borse di studio corso di formazione specifica in medicina generale	-	-	-	-	-	-			
24356	Obiettivi di carattere prioritario del PSN, assistenza sanitaria agli stranieri irregolari, esclusività del rapporto del personale dirigente del SSN e altre risorse di fondo sanitario vincolato	65.995.102,00	95.394.287,00	67.949.333,55	-	773.527,00	55.260.137,00	0,00%	0,81%	81,33%
24396	Formazione specifica in medicina generale - organizzazione concorso	50.000,00	-	117.729,54	-	-	-	0,00%		0,00%
24397	Formazione specifica in medicina generale - retribuzioni personale dipendente per organizzazione concorso	50.000,00	-	-	-	-	-	0,00%		
24584	Inail per borse di studio in medicina generale	50.000,00	-	-	-	-	-	0,00%		
24618	Covid 19 - spese per reclutamento personale prevenzione e sicurezza luoghi di lavoro (d.l. 73/2021)	214.166,00	634.236,00	630.101,00	-	-	-	0,00%	0,00%	0,00%
24627	Covid 19 - rimborso ulteriori spese sanitarie collegate all'emergenza covid 19	-	101.466.508,00	-	-	-	-		0,00%	
24671	Potenziamento assistenza territoriale	-	-	9.006.990,00	-	-	-			0,00%
24707	Risorse per la sperimentazione dei progetti regionali sulla cefalea primaria cronica	-	-	348.434,00	-	-	-			0,00%
26033	Fondi trasferiti dal ministero dell'economia e delle finanze per competenze personale presidi tossicodipendenze	391.000,00	391.000,00	391.000,00	-	-	-	0,00%	0,00%	0,00%
26050	Indennità abbattimento animali - finanziamento statale	-	-	1.305.095,00	-	-	-			0,00%

Numero capitolo	Descrizione capitolo	Impegni			Pagamenti			Capacità di pagamento		
		2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
26277	Riparto alle aziende sanitarie per l'acquisto dei farmaci innovativi	79.804.532,67	82.643.806,56	94.020.411,33	66.305.772,57	-	94.020.411,33	83,09%	0,00%	100,00%
26920	Trasferimenti alle aziende sanitarie per la remunerazione aggiuntiva alle farmacie per il rimborso dei farmaci erogati in regime di SSN	3.229.434,00	9.686.743,00	9.641.555,00	-	-	-	0,00%	0,00%	0,00%
26934	Spese per l'attuazione del piano nazionale malattie rare	-	-	1.772.166,00	-	-	-			0,00%
	Totale FSV	157.304.434,21	294.789.019,70	190.446.274,64	66.409.624,05	1.517.948,83	149.280.548,33	42,22%	0,51%	78,38%
24356	Obiettivi di carattere prioritario del PSN, assistenza sanitaria agli stranieri irregolari, esclusività del rapporto del personale dirigente del SSN e altre risorse di fondo sanitario vincolato	-	-	14.583.448,84	-	-	-			0,00%
24671	Potenziamento assistenza territoriale	-	-	5.605.500,00	-	-	-			0,00%
24356	Obiettivi di carattere prioritario del psn, assistenza sanitaria agli stranieri irregolari, esclusività del rapporto del personale dirigente del san e altre risorse di fondo sanitario vincolato	-	-	325.172,00	-	-	-			0,00%
	Totale FSV con rettifiche di competenza	157.304.434,21	294.789.019,70	210.960.395,48	66.409.624,05	1.517.948,83	149.280.548,33	42,22%	0,51%	70,76%
	Extra fondo									
22192	Fondo per il sostegno del ruolo di cura e di assistenza del caregiver familiare	4.782.026,34	1.596.104,72	1.744.468,17	2.391.013,17	1.596.104,72	1.744.468,17	50,00%	100,00%	100,00%
22206	Contributo prezzo calmierato test antigenici di cui al c.l. N. 105/2021	477.135,00	3.117.885,60	-	-	-	-	0,00%	0,00%	
22214	Contributo statale per il ripiano del superamento del tetto di spesa dei dispositivi medici	-	-	206.579.792,00	-	-	206.579.792,00			100,00%
23036	Fondo per la non autosufficienza- fondi statali	25.554.373,91	-	23.333.924,98	25.554.373,91	-	23.333.924,98	100,00%		100,00%
23118	Fondi statali per progetto in materia di vita indipendente ed inclusione nella società delle persone con disabilità - trasferimenti ad enti pubblici.	3.263.361,60	-	4.480.000,00	295.746,69	-	2.240.000,00	9,06%		50,00%
23299	Fna statale - rafforzamento dotazione organica	-	-	3.920.000,00	-	-	1.400.000,00			35,71%
23300	Fna statale - servizi sociali di sollievo	-	-	6.132.000,00	-	-	2.920.000,00			47,62%
24023	Spese aziende sanitarie da finanziare con economie esercizi precedenti	29.835.815,40	24.719.801,39	24.053.381,71	29.160.257,98	9.278.405,20	22.573.307,96	97,74%	37,53%	93,85%

Numero capitolo	Descrizione capitolo	Impegni			Pagamenti			Capacità di pagamento		
		2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
24185	Formazione specifica in medicina generale - trasferimenti alle aziende sanitarie	1.800.000,00	830.000,00	5.193.792,45	-	830.000,00	-	0,00%	100,00%	0,00%
24448	Trasferimento alle aziende ed enti del ssr a titolo di rimborso degli oneri per prestazioni sanitarie a favore di stranieri non in regola con le norme di ingresso e soggiorno (art. 35, comma 6 d.lgs. n. 286/1998; art. 32, comma 2 d.l. n. 50/2017)	2.738.206,38	5.104.517,77	4.150.037,89	-	-	-	0,00%	0,00%	0,00%
24481	Fondo per lo sviluppo e la coesione 2014-2020 - risorse statali per interventi prioritari di edilizia sanitaria - presidio ospedaliero prato	7.000.000,00	-	-	-	-	-	0,00%		
24563	Finanziamento degli investimenti per lo sviluppo infrastrutturale del paese	4.690.000,00	1.000.000,00	-	-	-	-	0,00%	0,00%	
24595	Covid 19 - rimborso delle spese sostenute nell'anno 2020 per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e altri beni sanitari inerenti l'emergenza, di cui al d.l. n. 41/2021 art. 24, comma 1.	86.250.000,00	-	-	86.250.000,00	-	-	100,00%		
24599	Covid 19 - spese sostenute per somministrazione vaccini anti covid-19 da parte dei diversi soggetti del sistema sanitario	21.731.600,00	229.170,00	-	-	-	-	0,00%	0,00%	
24627	Covid 19 - rimborso ulteriori spese sanitarie collegate all'emergenza covid 19	42.626.432,00	52.059.086,00	-	-	52.059.086,00	-	0,00%	100,00%	
24628	Covid 19 - fondo sviluppo e coesione regione toscana - risorse fsc 2014-2020 - trasferimenti agli enti del ssr per spese di personale e altre spese legate all'emergenza covid 19	-	70.000.000,00	-	-	-	-		0,00%	
24638	Pnrr m6 c2 i2.2 borse aggiuntive in formazione di medicina generale	-	400.000,00	3.161.078,78	-	295.889,76	734.244,08		73,97%	23,23%
24645	Pnrr m6c2 2.2b) - corso di formazione in infezioni ospedaliere	-	315.647,98	5.000.000,00	-	-	215.916,82		0,00%	4,32%
24656	Trasferimenti agli enti del ssr per spesa sanitaria sostenuta a favore dei soggetti richiedenti protezione temporanea provenienti dall'ucraina	-	12.869.546,40	-	-	-	-		0,00%	
24663	Pnrr m6c2 1.3.1 b) adozione e utilizzo fse da parte delle regioni - competenze digitali	-	-	6.857.285,29	-	-	-			0,00%

Numero capitolo	Descrizione capitolo	Impegni			Pagamenti			Capacità di pagamento		
		2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
24672	Piano nazionale di ripresa e resilienza(pnrr) - m6.c2.i21 - spese correnti per progetti di ricerca	-	-	3.921.324,80	-	-	3.921.324,80			100,00%
24689	Assistenza domiciliare casa come primo luogo di cura (adi) pnrr missione 6 componente 1 investimento 1.2.1m6c1 1.2.1	-	-	12.056.877,00	-	-	-			0,00%
24705	Fondi statali per la cura dei soggetti con disturbo dello spettro autistico	-	-	5.146.782,00	-	-	-			0,00%
26123	Trasferimenti di risorse alle aziende sanitarie e ospedaliere finalizzati al ripiano dell'eccedenza della spesa farmaceutica.	190.082.762,43	108.852.362,05	99.320.413,13	13.623.566,28	20.181.438,10	98.625.025,74	7,17%	18,54%	99,30%
26164	Proventi da sanzioni per potenziamento attività di prevenzione sui luoghi di lavoro (d.lgs 758/94 - dgr 83/09)	5.097.336,23	4.028.403,82	4.917.803,51	29.000,00	90.000,00	-	0,57%	2,23%	0,00%
26230	Sla - fondo per la non autosufficienza - interventi a sostegno della domiciliarità in alternativa al ricovero in struttura	49.094.500,00	74,39	55.739.500,00	26.163.000,00	-	53.239.500,00	53,29%	0,00%	95,51%
26890	Fondo per l'assistenza alle persone con disabilità grave prive del sostegno familiare. Trasferimenti ad enti pubblici	4.795.340,00	5.327.000,00	4.741.030,00	-	-	-	0,00%	0,00%	0,00%
26893	Fondo per il gioco di azzardo patologico (gap): trasferimenti a soggetti pubblici	3.154.375,85	2.776.400,00	2.778.324,31	-	-	-	0,00%	0,00%	0,00%
26926	Trasferimenti di risorse alle aziende sanitarie e ospedaliere finalizzati al ripiano dell'eccedenza della spesa per dispositivi medici	-	394.735.841,27	-	-	-	-		0,00%	
62777	Spese di gestione ed adeguamento hardware	3.105.631,18	-	-	-	-	-	0,00%		
62777	Spese di gestione ed adeguamento hardware	-	3.228.986,45	-	-	-	-		0,00%	
	Capitoli vari <3,00 milioni	18.538.429,04	19.592.030,36	19.386.297,72	7.646.681,87	5.076.478,22	6.710.403,00	41,25%	25,91%	34,61%
	Totale extra fondo	504.617.325,36	710.782.858,20	502.614.113,74	191.113.639,90	89.407.402,00	424.237.907,55	37,87%	12,58%	84,41%
13303	Risorse regionali per reintegro fondi destinati agli enti del servizio sanitario regionale	-	-	46.943.944,52	-	-	46.943.944,52			100,00%
24548	Integrazione trasferimenti agli enti del SSR	73.000.000,00	12.300.000,00	13.500.000,00	-	-	13.500.000,00	0,00%	0,00%	100,00%
	Totale extra fondo aggiuntivo	73.000.000,00	12.300.000,00	60.443.944,52	-	-	60.443.944,52	0,00%	0,00%	100,00%
	Extra fondo complessivo	577.617.325,36	723.082.858,20	563.058.058,26	191.113.639,90	89.407.402,00	484.681.852,07	33,09%	12,36%	86,08%
	Ripiano perdite									

Numero capitolo	Descrizione capitolo	Impegni			Pagamenti			Capacità di pagamento		
		2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
23301	Fna statale - servizi sociali di supporto	-	-	200.000,00	-	-	200.000,00			100,00%
23036	Fondo per la non autosufficienza- fondi statali	-	-	23.133.575,02	-	-	23.133.575,02			100,00%
24134	Fondi destinati alle aziende usl della toscana per l'erogazione degli indennizzi dovuti ai sensi della legge 210/1992	1.200.000,00	1.200.000,00	1.200.000,00	1.200.000,00	1.200.000,00	1.200.000,00	100,00%	100,00%	100,00%
26123	Trasferimenti di risorse alle aziende sanitarie e ospedaliere finalizzati al ripiano dell'eccedenza della spesa farmaceutica.	-	-	1.582.673,19	-	-	1.582.673,19			100,00%
24447	Ripiano disavanzi sanitari relativi ad esercizi pregressi	-	118.934.307,82	46.919.714,20	-	14.434.929,00	46.919.714,20		12,14%	100,00%
24594	Covid 19 - assegnazione straordinaria alle aziende sanitarie di fondi statali recuperati a copertura disavanzi sanitari 2020	95.847.459,00	5.444.489,25	-	-	-	-	0,00%	0,00%	
24540	Reintegro del patrimonio netto delle aziende sanitarie anni dal 2001 al 2011	8.820.000,00	8.820.000,00	8.820.000,00	8.820.000,00	8.820.000,00	8.820.000,00	100,00%	100,00%	100,00%
	Totale ripiano perdite	105.867.459,00	134.398.797,07	81.855.962,41	10.020.000,00	24.454.929,00	81.855.962,41	9,46%	18,20%	100,00%
	Investimenti									
24060	Spese interventi ristrutturazione edilizia e ammodernamento tecnologico patrimonio sanitario pubblico e realizzazione residenze sanitarie assistenziali - programma straordinario investimenti art. 20 l.67/88 e l. 296/2006 (finanziaria 2007)	1.480.045,61	1.322.535,61	80.036,04	1.480.045,61	1.322.535,61	-	100,00%	100,00%	0,00%
24482	Misure a sostegno di interventi di rinnovamento del patrimonio strutturale delle aziende sanitarie	104.000.000,00	48.687.624,30	68.000.000,00	-	2.687.624,30	-	0,00%	5,52%	0,00%
24637	Risorse per device per le centrali operative territoriali -cot- (n. 37)pnrr m6 c1 1.2.2 device	-	357.850,00	3.220.648,97	-	-	-		0,00%	0,00%
24640	Piano nazionale di ripresa e resilienza (pnrr)m6 c 1.2.2 interconnessione aziendale cot.	-	262.964,40	2.366.679,56	-	-	-		0,00%	0,00%
24641	Piano nazionale di ripresa e resilienza(pnrr) m6 c 1.2.2 centrale operativa territoriale cot	-	640.377,50	5.763.397,50	-	640.377,50	-		100,00%	0,00%
24642	Piano nazionale di ripresa e resilienza (pnrr)m 6 c 2.1.1 digitalizzazione dea i e ii	-	8.243.057,16	74.187.514,41	-	-	-		0,00%	0,00%

Numero capitolo	Descrizione capitolo	Impegni			Pagamenti			Capacità di pagamento		
		2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
24643	Piano nazionale di ripresa e resilienza (pnrr) m6 c2 1.3.2 nuovi flussi informativi nazionali	-	137.790,72	1.240.116,51	-	-	-		0,00%	0,00%
24644	Piano nazionale di ripresa e resilienza (pnrr) m6 c2 1.3.2 nuovi flussi informativi nazionali gestione e adeguamento regionale	-	34.447,68	310.029,13	-	-	-		0,00%	0,00%
24646	Piano nazionale di ripresa e resilienza(pnrr) m6 c1 1.1 case della comunità e presa in carico della persona	-	10.421.465,58	93.793.190,22	-	10.421.465,58	-		100,00%	0,00%
24647	Piano nazionale di ripresa e resilienza(pnrr)m6 c1 1.3 rafforzamento dell'assistenza sanitaria intermedia e delle sue strutture - ospedali di comunità odc	-	5.684.435,77	51.159.921,95	-	5.684.435,77	-		100,00%	0,00%
24648	Piano nazionale di ripresa e resilienza(pnrr) m6 c.2 1.1 ammodernamento del parco tecnologico e digitale ospedaliero	-	6.759.675,22	60.837.076,98	-	6.759.675,22	-		100,00%	0,00%
24649	Piano nazionale di ripresa e resilienza(pnrr) m6 c2 1.2 verso un ospedale sicuro e sostenibile	-	3.631.507,95	32.683.571,57	-	3.631.507,95	-		100,00%	0,00%
24650	Piano nazionale complementare pnrr - m6 c 2 1.2 verso un ospedale sicuro e sostenibile	-	8.242.431,87	74.181.886,82	-	8.242.431,87	-		100,00%	0,00%
24664	Pnrr m6c2 1.3.1 b) adozione e utilizzo fse da parte delle regioni - risorse per il potenziamento delle infrastrutture digitali contributi a amministrazioni locali	-	-	8.277.709,41	-	-	-			0,00%
24665	Pnrr m6c2 1.3.1 b) adozione e utilizzo fse da parte delle regioni - risorse per il potenziamento delle infrastrutture digitali spese dirette	-	-	232.085,31	-	-	-			0,00%
24673	Piano nazionale di ripresa e resilienza(pnrr) - m6.c.2.i21 - spese in conto capitale per progetti di ricerca	-	-	85.500,00	-	-	85.500,00			100,00%
24693	Finanziamento per la ristrutturazione e riqualificazione energetica delle strutture degli ex ospedali psichiatrici dismessi	-	-	64.111,09	-	-	-			0,00%
24716	Piano pandemico influenzale - spese in conto capitale	-	-	22.115.340,00	-	-	-			0,00%

Numero capitolo	Descrizione capitolo	Impegni			Pagamenti			Capacità di pagamento		
		2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
24717	Piano pandemico influenzale - sviluppo sistemi informativi	-	-	97.623,00	-	-	-			0,00%
25025	Piano sviluppo e coesione regione toscana - risorse statali fsc per interventi prioritari di edilizia sanitaria presso presidio ospedaliero le scotte di Siena	-	4.150.000,00	920.000,00	-	-	-		0,00%	0,00%
26928	Pnc - programma "salute, ambiente, biodiversità e clima" - linea di investimento "rafforzamento complessivo delle strutture e dei servizi di snps-snpa"	-	-	5.749.595,55	-	-	4.308.447,55			74,93%
26939	Risorse del fondo per l'implementazione piano oncologico nazionale - spese in conto capitale	-	-	182.819,00	-	-	-			0,00%
26940	Fondo opere indifferibili a supporto degli interventi finanziati dal pnrr e pnc	-	-	36.651.922,03	-	-	-			0,00%
62778	Spese di gestione e adeguamento software - trasferimenti a enti pubblici	3.808.152,21	1.196.950,80	1.196.950,80	1.010.916,80	-	-	26,55%	0,00%	0,00%
62790	Spese di gestione e adeguamento software	-	-	30.000,00	-	-	-			0,00%
62840	Fondo per il rilancio degli investimenti - risorse statali interventi volti allo sviluppo del paese, art. 1comma 95 l. 145/2018	-	2.000.000,00	2.000.000,00	-	-	-		0,00%	0,00%
	Totale Investimenti	109.288.197,82	101.773.114,56	545.427.725,85	2.490.962,41	39.390.053,80	4.393.947,55	2,28%	38,70%	0,81%
	Totale FSV, extra fondo, Investimenti	1.055.969.199,63	1.118.430.919,57	1.336.541.902,72	552.646.445,61	776.383.566,03	1.204.943.028,98	52,34%	69,42%	90,15%
	Totale partite di giro	2.006.046.616,02	2.372.474.709,10	2.737.844.044,72	822.680.671,97	931.153.899,66	1.925.155.339,34	41,01%	39,25%	70,32%
	Totale FSI	7.554.827.150,00	7.786.987.400,78	8.203.345.949,45	7.082.873.986,38	7.151.070.371,76	7.480.763.364,19	93,75%	91,83%	91,19%
	TOTALE PERIMETRO	9.560.873.766,02	10.159.462.109,88	10.941.189.994,17	7.905.554.658,35	8.082.224.271,42	9.405.918.703,53	82,69%	79,55%	85,97%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti dalla D.G. "Sanità, welfare e coesione sociale".

7. La gestione dei residui nel perimetro sanitario

7.1 I residui attivi

L'ammontare dei residui attivi del perimetro sanitario, al netto delle poste contabilizzate nei servizi conto terzi e delle partite di giro, è pari a 2.653,62 milioni, di cui 1.218,99 derivanti dalla gestione di competenza e 1.434,63 milioni provenienti da esercizi pregressi; questi ultimi presentano riscossioni per 884,25 milioni e maggiori e minori entrate rispettivamente per 1,93 euro e per 229,54 milioni.

Nel 2023 si registra un nuovo incremento dei residui attivi in valore assoluto di 105,19 milioni. La percentuale di riscossione è del 34,7 per cento³¹⁶ in netto calo rispetto a quella registrata del precedente esercizio (56,70 per cento).

In linea generale l'incremento riguarda i residui di competenza afferenti alle entrate in conto capitale che aumentano considerevolmente (dai 428,50 milioni del 2022 agli 877,64 milioni del 2023) per la contabilizzazione dei fondi relativi al PNRR e al PNC.

Tab. 14 – Residui attivi 2019-2023.

(in euro)

Anno	Totale residui iniziali	Maggiori entrate	Minori entrate	Reversali incassate su residui	Totale residui pregressi	Residui derivanti dalla competenza	Residui attivi complessivi
2019	3.843.968.216,59	1.723,49	104.787.063,82	1.647.750.445,38	2.091.432.430,88	746.309.145,48	2.837.741.576,36
2020	2.837.741.576,36	19.986.338,75	18.592.675,18	1.185.502.925,73	1.653.632.314,20	1.033.006.696,70	2.686.639.010,90
2021	2.686.639.010,90	-	85.797.079,60	696.380.797,75	1.904.461.133,55	734.894.100,99	2.639.355.234,54
2022	2.639.355.234,54	4.930.878,69	29.140.046,60	1.496.614.286,69	1.118.531.779,94	1.429.905.657,18	2.548.437.437,12
2023	2.548.437.437,12	1,93	229.544.946,97	884.257.491,47	1.434.635.000,61	1.218.993.195,92	2.653.628.196,53

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Tab. 15 - Residui attivi 2019-2023. Risorse libere e vincolate.

(in euro)

Anno	Totale residui iniziali	Maggiori entrate	Minori entrate	Reversali incassate su residui	Totale residui pregressi	Residui derivanti dalla competenza	Residui attivi complessivi
2019	3.843.968.216,59	1.723,49	104.787.063,82	1.647.750.445,38	2.091.432.430,88	746.309.145,48	2.837.741.576,36
L	3.216.246.598,01	1.723,30	1.723,30	1.465.336.831,12	1.750.909.766,89	648.441.251,94	2.399.351.018,83
V	627.721.618,58	0,19	104.785.340,52	182.413.614,26	340.522.663,99	97.867.893,54	438.390.557,53
2020	2.837.741.576,36	19.986.338,75	18.592.675,18	1.185.502.925,73	1.653.632.314,20	1.033.006.696,70	2.686.639.010,90
L	2.399.351.018,83	19.986.337,61	17.254.303,10	1.072.310.910,84	1.329.772.142,50	640.328.279,12	1.970.100.421,62
V	438.390.557,53	1,14	1.338.372,08	113.192.014,89	323.860.171,70	392.678.417,58	716.538.589,28
2021	2.686.639.010,90	-	85.797.079,60	696.380.797,75	1.904.461.133,55	734.894.100,99	2.639.355.234,54
L	1.970.100.421,62	-	4.853.162,23	598.123.231,53	1.367.124.027,86	574.239.401,16	1.941.363.429,02
V	716.538.589,28	-	80.943.917,37	98.257.566,22	537.337.105,69	160.654.699,83	697.991.805,52
2022	2.639.355.234,54	4.930.878,69	29.140.046,60	1.496.614.286,69	1.118.531.779,94	1.429.905.657,18	2.548.437.437,12
L	1.941.363.429,02	4.930.878,23	26.521.603,84	1.237.287.733,52	682.484.969,89	686.360.466,92	1.368.845.436,81
V	697.991.805,52	0,46	2.618.442,76	259.326.553,17	436.046.810,05	743.545.190,26	1.179.592.000,31
2023	2.548.437.437,12	1,93	229.544.946,97	884.257.491,47	1.434.635.000,61	1.218.993.195,92	2.653.628.196,53
L	1.368.845.436,81	-	17.762.120,00	601.057.352,28	750.025.964,53	515.415.924,47	1.265.441.889,00
V	1.179.592.000,31	1,93	211.782.826,97	283.200.139,19	684.609.036,08	703.577.271,45	1.388.186.307,53

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Nel dettaglio tra i residui attivi generati dalla competenza relativi alle entrate correnti, si segnalano, oltre a quelli derivanti dal normale ciclo di riscossione dei tributi che

³¹⁶ La percentuale è calcolata sul totale dei residui iniziale.

in parte si realizzano nell'esercizio successivo a quello di imposta³¹⁷, quelli di natura vincolata riguardanti la quota premiale³¹⁸, il Fondo per la non autosufficienza³¹⁹ e quote di finanziamento del PNRR relative alla Missione 6³²⁰. Per la parte capitale i residui attivi di natura vincolata generati nell'esercizio riguardano, come detto, i fondi relativi al PNRR e al PNC afferenti alla Missione 6³²¹ per un ammontare complessivo di 453,15 milioni.

Tra i residui pregressi di parte corrente di natura non vincolata figura il Fondo inter-regionale di garanzia³²² di cui all'art. 13 del d.lgs. n. 56 del 2000 per un importo di 556,73 milioni. Il Fondo, di natura perequativa, viene regolato dallo Stato a scadenze non regolari determinando la formazione di consistenti residui sia attivi che passivi. Di notevole importo risultano inoltre le poste residuali allocate sul cap. 23000 "Compartecipazione regionale all'IVA finalizzata al finanziamento della spesa sanitaria" pari a 181,12 milioni che altresì presenta residui di competenza per ulteriori 115,44 milioni.

I residui attivi risalenti agli esercizi precedenti di natura vincolata sono relativi a:

- finanziamenti Covid 19 per la spesa di personale e per le altre spese sanitarie³²³;
- quote di *payback* per dispositivi medici che si riducono a 169,34 milioni (erano 394,63 milioni nel 2022), a seguito del finanziamento disposto dallo Stato³²⁴ interamente riscosso nell'esercizio;
- risorse allocate sul cap. 22069 "Fondo sanitario nazionale, obiettivi di carattere prioritario del PSN, assistenza sanitaria agli stranieri irregolari, esclusività del rapporto del personale dirigente del SSN e altre risorse di fondo sanitario vincolato" in riduzione rispetto al 2022 (da 99,21 milioni a 35,29 nel 2023) ma che presenta ulteriori residui di competenza per 33,85 milioni.

Con riferimento ai residui attivi pregressi di parte capitale non si registrano sostanziali variazioni rispetto al precedente esercizio; la percentuale di riscossione rimane bassissima, poco oltre il 5 per cento. Come per il 2022 tra le poste residuali più significative sono ricomprese le risorse destinate agli interventi di ristrutturazione e ammodernamento tecnologico

³¹⁷ Cap. 11029/E "IRAP -Imposta regionale sulle attività produttive finalizzata al finanziamento della spesa sanitaria", cap. 11030/E "Addizionale reg.le sull'Irpef finalizzata al finanziamento della spesa sanitaria", Cap. 12009/E "Compartecipazione regionale all'Iva finalizzata al finanziamento della spesa sanitaria".

³¹⁸ Cap. 22474/E "Trasferimenti dallo Stato per quote premiali a valere sulle risorse del SSN (art. 2, comma 67 bis l. 191/2009, d. lgs. 149/2011)".

³¹⁹ Cap. 22352/E "SLA - Fondo per la non autosufficienza - entrate statali a sostegno della domiciliarità in alternativa al ricovero in struttura".

³²⁰ Cap. 22671 "Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) missione 6 componente 1 e 2 - entrate correnti", cap. 24192/E "Fondi assistenza domiciliare "Casa come primo luogo di cura (adi) PNRR - missione 6 componente 1 investimento 1.2.1 M6C1 1.2.1" correlato cap. 24689/U.

³²¹ Cap. 21317 "Finanziamento statale relativo al fondo opere indifferibili a supporto degli interventi finanziati dal PNRR E PNC" di 36,65 milioni, cap. 22670 "Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) missione 6 componenti 1 e 2- entrate in conto capitale" per 334,07, cap. 22675 "Piano nazionale complementare (PNC) - M6C2 1.2 - entrate in conto capitale per il progetto "Verso un ospedale sicuro e sostenibile" di 82,42 milioni, di cui 8,24 provenienti da residui pregressi.

³²² Cap. 23000/E correlato al capitolo in uscita di 73035/U con residui pregressi per 70,85 milioni e derivanti dalla competenza per 256,98 milioni.

³²³ Cap. 42599/E "Fondo sviluppo e coesione 2014-2020 - delibera Cipe 40/2020 - rimodulazione sezioni speciali PSC per spese di personale e altre spese legate all'emergenza covid 19 - perimetro sanitario" per un importo di 70,00 milioni correlato al capitolo 24628/U.

³²⁴ Cap. 22721 "Fondi statali per il ripiano del superamento del tetto di spesa dei dispositivi medici".

del patrimonio sanitario³²⁵ finanziate con i fondi di cui all'art. 20 della l. n. 67 del 1988 pari a 319,36 milioni (erano 336,87 milioni nel 2022) a cui si aggiungono ulteriori 22,29 milioni derivanti dalla competenza. Le modalità di erogazione di detto finanziamento, sottoposto ad un complesso *iter* burocratico legato alla rendicontazione dell'investimento, determina il sorgere di consistenti residui attivi immobilizzati sul bilancio regionale per diversi esercizi.

Sempre con riferimento ai residui della stessa natura (Titolo 4 - vincolati) risultano pressoché invariate alcune poste residuali relative a fondi statali quali il "Fondo per assicurare il finanziamento degli investimenti e lo sviluppo infrastrutturale del paese"³²⁶ e il Fondo per lo sviluppo e la coesione 2014-2020 destinato al completamento dell'ospedale di Prato (10 milioni)³²⁷.

7.2 I residui passivi

I residui passivi complessivi del perimetro sanitario sono pari a 3.119,97 milioni e al netto del conto terzi e delle partite di giro si assestano a 2.411,46 milioni (75,07% totale al netto del conto terzi); di questi 1.403,67 milioni derivano dalla gestione di competenza mentre 1.007,79 milioni dalla gestione residui. L'ammontare dei residui passivi rilevati a fine esercizio risulta in diminuzione del 10,12 per cento rispetto al 2022, una inversione di tendenza dopo un quadriennio (2019-2022) in costante crescita (+45,54%).

Nel 2023 i residui passivi di parte corrente e di parte capitale quasi si equivalgono, rappresentando rispettivamente il 50,96 per cento e il 49,04 per cento dell'ammontare complessivo dei residui sanitari. Aumentano rispetto al 2022 di oltre il 33 per cento i residui relativi alle spese di investimento, in particolare quelli derivanti dalla competenza (oltre il 200%) per gli impegni iscritti finanziati dal PNRR e dal PNC, correlati alle rispettive entrate.

Tab. 16 - Residui passivi 2019-2023.

(in euro)

Anno	Residui iniziali	Economie su impegni residui	Pagamenti su residui	Tot. residui provenienti da esercizi precedenti	Residui derivanti dalla competenza	Totale residui a fine esercizio
2019	2.046.277.211,36	136.129.061,21	1.017.265.904,55	892.882.245,60	950.670.236,07	1.843.552.481,67
2020	1.843.587.481,67	24.850.287,67	1.131.590.155,09	687.147.038,91	1.141.060.919,62	1.828.207.958,53
2021	1.828.207.958,53	102.475.080,69	776.710.623,73	949.022.254,11	1.151.996.353,65	2.101.018.607,76
2022	2.101.018.607,76	10.867.279,05	1.142.284.839,58	947.866.489,13	1.735.190.484,92	2.683.056.974,05
2023	2.683.056.974,05	241.347.894,56	1.433.920.272,14	1.007.788.807,35	1.403.672.416,90	2.411.461.224,25

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

³²⁵ Cap. 42020/E correlato al capitolo di uscita 24055/U.

³²⁶ Cap. 22570/E correlato al cap. 24563/U.

³²⁷ Cap. 42557/E correlato al cap. 24481/U.

Tab. 17 - Residui passivi 2019-2023.

(in euro)

Anno	Residui iniziali	Economie su impegni residui	Pagamenti su residui	Totale residui provenienti da esercizi precedenti	Residui derivanti dalla competenza	Totale residui a fine esercizio
2019	2.046.277.211,36	136.129.061,21	1.017.265.904,55	892.882.245,60	950.670.236,07	1.843.552.481,67
L	1.082.878.107,15	30.241.135,76	634.844.591,17	417.792.380,22	517.254.265,16	935.046.645,38
V	963.399.104,21	105.887.925,45	382.421.313,38	475.089.865,38	433.415.970,91	908.505.836,29
2020	1.843.587.481,67	24.850.287,67	1.131.590.155,09	687.147.038,91	1.141.060.919,62	1.828.207.958,53
L	935.081.645,38	18.113.847,90	575.162.502,38	341.805.295,10	497.018.062,27	838.823.357,37
V	908.505.836,29	6.736.439,77	556.427.652,71	345.341.743,81	644.042.857,35	989.384.601,16
2021	1.828.207.958,53	102.475.080,69	776.710.623,73	949.022.254,11	1.151.996.353,65	2.101.018.607,76
L	838.823.357,37	18.117.338,64	350.038.805,77	470.667.212,96	551.063.681,65	1.021.730.894,61
V	989.384.601,16	84.357.742,05	426.671.817,96	478.355.041,15	600.932.672,00	1.079.287.713,15
2022	2.101.018.607,76	10.867.279,05	1.142.284.839,58	947.866.489,13	1.735.190.484,92	2.683.056.974,05
L	1.021.730.894,61	7.924.948,31	543.563.162,96	470.242.783,34	748.499.346,68	1.218.742.130,02
V	1.079.287.713,15	0.2.942.330,74	598.721.676,62	477.623.705,79	986.691.138,24	1.464.314.844,03
2023	2.683.056.974,05	241.347.894,56	1.433.920.272,14	1.007.788.807,35	1.403.672.416,90	2.411.461.224,25
L	1.218.742.130,02	24.333.291,53	772.454.934,28	421.953.904,21	792.476.666,76	1.214.430.570,97
V	1.464.314.844,03	217.014.603,03	661.465.337,86	585.834.903,14	611.195.750,14	1.197.030.653,28

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Nel dettaglio, con riferimento ai residui di parte corrente derivanti dalla competenza finanziati da risorse non vincolate si segnala il cap. 24136 “Interventi istituzionali in sanità”, che presenta residui relativi a impegni pregressi per 57,26 milioni (erano 469,40 milioni ad inizio esercizio) e residui di competenza per 447,89 milioni, a conferma del mancato trasferimento della totalità del Fondo sanitario regionale nel rispetto dei termini e delle modalità previste dalla legislazione vigente. Aumentano anche i residui relativi al finanziamento dell’assistenza territoriale e gli impegni relativi ai contributi destinati alla ricerca³²⁸, nonché il fondo interregionale di garanzia a debito che, seppure correlato alla rispettiva entrata, cresce nell’esercizio di 256,98 milioni. Tra le poste residuali correnti afferenti invece a risorse vincolate si segnalano due capitoli riguardanti il PNRR per complessivi 18,91 milioni³²⁹, oltre che i fondi assegnati sul capitolo 24356 “Obiettivi di carattere prioritario del Psn, assistenza sanitaria agli stranieri irregolari, esclusività del rapporto del personale dirigente del Ssn e altre risorse di fondo sanitario vincolato” (con residui finali per 40,97 milioni di cui 27,6 milioni derivanti dalla gestione di competenza).

I residui passivi relativi alle spese di investimento aumentano, come già affermato, in modo netto per gli impegni di spesa assunti con le risorse relative al PNRR per 342,75 milioni (con residui pregressi per 8,68 milioni) e al PNC per 75,62 milioni, le cui entrate però non sono ancora nelle disponibilità della Regione. A questi si aggiungono gli impegni per interventi strutturali sul patrimonio sanitario finanziati da nuovi mutui per 68 milioni.

Tra i residui pregressi del titolo II finanziati da risorse libere figurano, seppure in diminuzione, gli impegni di spesa allocati sul cap. 24133 “Interventi straordinari sul patrimonio strutturale e strumentale della sanità a favore di enti delle amministrazioni locali” per 82,77 milioni (erano ad inizio esercizio 119,89 milioni), relativi a passati contributi regionali destinati al finanziamento di diversi interventi poi parzialmente revocati dalla d.g.r. n. 722 del 2016³³⁰.

³²⁸ Cap. 25001/U e cap. 24017/U.

³²⁹ Cap. 24663 “PNRR M6C2 1.3.1 b) adozione e utilizzo FSE da parte delle regioni - competenze digitali”, cap. 24689 “Assistenza domiciliare casa come primo luogo di cura (ADI) PNRR Missione 6 Componente 1 investimento 1.2.1 M6C1 1.2.1”.

³³⁰ La delibera regionale ha revocato alcuni contributi e ha autorizzato gli enti del SSR a contrarre mutui per il finanziamento degli investimenti

Anche nell'esercizio in esame si registra la presenza di residui di notevole entità sul capitolo 24482 relativo al finanziamento degli interventi destinati al rinnovamento del patrimonio strutturale delle aziende sanitarie finanziato con l'assunzione di mutui da parte della Regione. I prestiti assunti dalla Regione permangono a lungo sul bilancio regionale, incidendo positivamente sulla giacenza di cassa poiché la loro distribuzione è effettuata a stato avanzamento lavori ovvero in considerazione dei tempi di realizzazione dell'opera. Tale modalità operativa, seppure considerata prudentiale da parte della Regione, ha risvolti negativi sulle condizioni di liquidità degli enti del SSR, già tutti in anticipazione di cassa, incrementando i costi del debito con ulteriori oneri. Occorre sottolineare che il recente intervento regionale (d.g.r. n. 1540 del 2022) di snellimento delle procedure di rendicontazione e il nuovo sistema di erogazione delle risorse in più *tranche* ha fatto registrare un lieve miglioramento dell'indice di smaltimento di tali poste residuali. Si rinvia al paragrafo 10 per una analisi più compiuta del fenomeno.

La successiva tabella scompone per titoli i residui passivi risultanti da rendiconto.

Tab. 18 - Residui passivi 2019-2023. Scomposizione per titoli. (in euro)

Anno	Residui iniziali	Economie su impegni residui	Pagamenti su residui	Totale residui provenienti da esercizi precedenti	Residui derivanti dalla competenza	Totale residui a fine esercizio
Titolo 1 - Spese correnti						
2019	1.437.500.848,48	24.968.303,31	988.661.146,85	423.871.398,32	821.190.402,39	1.245.061.800,71
2020	1.245.096.800,71	20.720.139,29	1.070.778.415,96	153.598.245,46	811.288.578,82	964.886.824,28
2021	964.886.824,28	22.550.358,49	697.678.666,52	244.657.799,27	937.022.450,10	1.181.680.249,37
2022	1.181.680.249,37	7.184.158,40	936.564.884,15	237.931.206,82	1.558.532.534,84	1.796.463.741,66
2023	1.796.463.741,66	236.649.470,17	1.190.770.941,31	369.043.330,18	859.888.966,17	1.228.932.296,35
Titolo 2 - Spese in conto capitale						
2019	421.150.486,08	534.881,10	28.604.757,70	392.010.847,28	129.479.703,63	521.490.550,91
2020	521.490.550,91	4.130.018,33	60.811.739,13	456.548.793,45	329.772.340,77	786.321.134,22
2021	786.321.134,22	2.924.722,17	79.031.957,21	704.364.454,84	214.973.903,46	919.338.358,30
2022	919.338.358,30	3.683.120,56	205.719.955,43	709.935.282,31	176.657.950,02	886.593.232,33
2023	886.593.232,33	4.698.424,33	243.149.330,83	638.745.477,17	543.783.450,50	1.182.528.927,67
Titolo 3 - Spese per incremento attività finanziarie						
2019	177.113.080,32	100.113.080,32		77.000.000,00	-	77.000.000,00
2020	77.000.000,00	-		77.000.000,00	-	77.000.000,00
2021	77.000.000,00	77.000.000,00		-	-	-
2022						
2023						
Titolo 4 - Rimborso prestiti						
2019	10.512.796,48	10.512.796,48		-	130,05	130,05
2020	130,05	130,05		-	0,03	0,03
2021	0,03	0,03		-	0,09	0,09
2022	0,09	0,09		-	0,06	0,06
2023	0,06	0,06		-	0,23	0,23
Totali						
2019	2.046.277.211,36	136.129.061,21	1.017.265.904,55	892.882.245,60	950.670.236,07	1.843.552.481,67
2020	1.843.587.481,67	24.850.287,67	1.131.590.155,09	687.147.038,91	1.141.060.919,62	1.828.207.958,53
2021	1.828.207.958,53	102.475.080,69	776.710.623,73	949.022.254,11	1.151.996.353,65	2.101.018.607,76
2022	2.101.018.607,76	10.867.279,05	1.142.284.839,58	947.866.489,13	1.735.190.484,92	2.683.056.974,05
2023	2.683.056.974,05	241.347.894,56	1.433.920.272,14	1.007.788.807,35	1.403.672.416,90	2.411.461.224,25
Titolo 7 - Partite di giro						
2019	2.692.396.503,21	2.500,00	1.109.305.147,68	1.583.088.855,53	580.086.140,05	2.163.174.995,58
2020	2.163.174.995,58	22.066,83	919.026.505,04	1.244.126.423,71	710.181.973,23	1.954.308.396,94
2021	1.954.308.396,94	1.917,86	537.051.159,01	1.417.255.320,07	503.322.754,02	1.920.578.074,09
2022	1.920.578.074,09	1.166,96	1.343.665.056,42	576.911.850,71	342.047.353,54	918.959.204,25
2023	918.959.204,25	36.862,01	342.014.811,53	576.907.530,71	131.598.873,74	708.506.404,45
Totale complessivo residui						
2019	4.738.673.714,57	136.131.561,21	2.126.571.052,23	2.475.971.101,13	1.530.756.376,12	4.006.727.477,25
2020	4.006.762.477,25	24.872.354,50	2.050.616.660,13	1.931.273.462,62	1.851.242.892,85	3.782.516.355,47
2021	3.782.516.355,47	102.476.998,55	1.313.761.782,74	2.366.277.574,18	1.655.319.107,67	2.101.018.607,76
2022	4.021.596.681,85	10.868.446,01	2.485.949.896,00	1.524.778.339,84	2.077.237.838,46	3.602.016.178,30
2023	3.602.016.178,30	241.384.756,57	1.775.935.083,67	1.584.696.338,06	1.535.271.290,64	3.119.967.628,70

Fonte: elaborazione Corte dei conti sui dati di rendiconto.

L'analisi complessiva ha evidenziato, come negli esercizi passati, la presenza di cospicui residui passivi di parte corrente dovuti in parte alla mancata distribuzione dell'intero Fondo sanitario regionale, nonché alla presenza di alcune risorse statali di natura vincolata. Si ribadisce che il persistere di tali residui in bilancio si configura come una violazione dei principi e delle disposizioni normative che ne richiedono la totale assegnazione³³¹ e il trasferimento quasi integrale³³² entro la chiusura dell'esercizio. Si deve constatare che, a seguito dei rilievi mossi da questa Sezione, l'entità dei residui passivi relativi al FSR è in riduzione, a dimostrazione di un primo passo compiuto verso una distribuzione più capillare del Fondo sanitario di competenza. Sull'argomento la Regione ha reso note alcune difficoltà oggettive inerenti alla mancata contezza della quota finale di spettanza del Fondo sanitario oltre che a procedure interne difficilmente rimovibili riguardanti i termini per la prenotazione e assunzione degli impegni, che a tal fine dovrebbero essere anticipati di molto rispetto alla chiusura dell'esercizio per garantire la ridestinazione delle risorse non impiegate tramite variazioni di bilancio su capitoli utilizzabili per l'assunzione finale. Inoltre, le rettifiche delle assegnazioni disposte entro fine esercizio potrebbero dover essere effettuate per limitare le chiusure in utile delle aziende, in considerazione della prassi del Tavolo di monitoraggio di escludere questi ultimi dal risultato del consolidato del SSR.

Per la parte capitale l'incremento delle voci di spesa in conto residui, come detto, è legato ai finanziamenti relativi al PNRR e al PNC non ancora nelle disponibilità della Regione. Lo sblocco dei finanziamenti da parte dello Stato dovrebbe poter accelerare la distribuzione delle risorse ai soggetti attuatori per il rispetto dei *target* previsti dal Piano.

8. Il risultato di amministrazione nel perimetro sanitario. Squilibrio derivante dal "debito autorizzato e non contratto" ed effetti sulla gestione di cassa

La scomposizione del risultato di amministrazione dell'esercizio 2023 nei due perimetri in cui si articola il bilancio regionale rappresentato nella seguente tabella evidenzia la persistenza di parte del disavanzo a carico del perimetro sanitario.

Si registra in particolare un saldo negativo di 221,98 milioni in corrispondenza del risultato di amministrazione c.d. formale (lettera A) e un saldo parimenti negativo di 781,47 milioni in corrispondenza del risultato di amministrazione c.d. sostanziale o parte disponibile (lettera E).

³³¹ Art. 20 d.lgs. n. 118 del 2011.

³³² Art. 3, comma 7, del d.l. n. 35 del 2013.

Tab. 19 - Scomposizione RA 2022 tra perimetro ordinario e perimetro sanitario.

(in milioni)

	Totale	Ordinario	Sanitario
Fondo cassa 31/12	910,1	665,85	244,25
Residui attivi	4.509,31	1.855,57	2.653,74
Residui passivi	3.948,60	828,63	3.119,97
FPV	492,91	492,91	
Risultato di amministrazione (A)	977,90	1.199,88	-221,98
Parte Accantonata (B)	1.469,99	942,46	527,53
Parte Vincolata (C)	708,62	676,66	31,96
Parte destinata investimenti (D)			
Parte disponibile (E)	-1.200,71	-419,24	-781,47
Di cui disavanzo DANC	-614,95		-614,95

Fonte: Corte dei conti su dati di rendiconto 2023.

Si ricorda che la corretta applicazione dell'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011, col richiedere l'integrale accertamento e impegno delle entrate e delle spese del perimetro sanitario, dovrebbe assicurarne, di contro, un saldo tendenzialmente neutro.

Si garantisce in questo modo che le spese per l'erogazione del Livelli essenziali di assistenza (LEA) trovino specifica copertura nelle entrate del Fondo sanitario indistinto definito in ambito nazionale, escludendone impieghi per differenti finalità, come più volte sancito anche dalla giurisprudenza costituzionale.

Nella Relazione sul rendiconto del precedente esercizio questa Sezione aveva rilevato lo squilibrio del perimetro sanitario nella misura di 956,92 milioni, corrispondenti alla totalità del disavanzo di amministrazione gravante per intero su di esso.

A seguito dei controlli e dei riscontri effettuati sulla documentazione acquisita in corso di istruttoria era emerso che tale squilibrio era quasi interamente riferibile agli effetti del debito autorizzato e non contratto di cui la Regione ha fatto largo uso in passato per finanziare i contributi agli investimenti degli enti del SSR.

Il DANC, come ricordato in altri passaggi di questa Relazione, consente di assumere impegni in difetto di accertamento quando la disponibilità di cassa dell'ente è sufficiente a sostenere i pagamenti previsti per gli impegni assunti senza dover contrarre il mutuo.

L'operazione determina necessariamente un disavanzo di amministrazione che potrà essere progressivamente recuperato (laddove deficienze di cassa non obblighino alla contrazione del mutuo) con il margine di parte corrente (ossia la differenza positiva tra accertamenti ed impegni di competenza) eventualmente realizzato al termine di ogni gestione.

Si deve tuttavia considerare che questo saldo positivo può manifestarsi esclusivamente nel perimetro ordinario e non anche nel perimetro sanitario che, come accennato in precedenza, non ammette entrate libere.

Ne viene pertanto che, per dare copertura agli impegni di spesa sanitaria privi dei correlati accertamenti, le maggiori entrate prodotte sul perimetro ordinario necessitano di una operazione contabile che ne trasporti gli effetti sul perimetro sanitario e ne riduca così il disavanzo.

Senza un intervento di "riequilibrio" del tipo sopra descritto sono infatti due i casi che si possono verificare:

- o non sono eseguiti pagamenti e gli impegni finanziati da DANC rimangono a carico del perimetro sanitario come residui passivi privi di formale copertura;
- oppure sono eseguiti pagamenti direttamente dalla cassa sanitaria, ma all’eliminazione degli impegni o residui passivi corrisponderebbe una identica riduzione della disponibilità della cassa sanitaria stessa che ne ha sostenuto l’onere, con il risultato di lasciare inalterato il saldo negativo del perimetro.

Il fatto che, a fronte della progressiva riduzione del disavanzo totale da DANC della Regione (passato da oltre 2 miliardi del 2017 a circa 750 milioni del 2022), lo squilibrio del perimetro sanitario sia rimasto pressoché immutato nel tempo ha portato a ritenere che tutti i pagamenti dei residui passivi originariamente finanziati da DANC fossero stati effettuati con uscite della cassa sanitaria senza che questa fosse mai stata alimentata con rimesse dalla cassa ordinaria su cui si produceva l’effetto utile del margine di parte corrente.

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.

Per effetto quindi dei pagamenti eseguiti prevalentemente con la cassa sanitaria (di fatto interamente vincolata), il finanziamento degli investimenti è stato di fatto 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 assicurarne 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.

Per ripristinare definitivamente l’equilibrio del perimetro sanitario, 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 sono poi da aggiungere 35,09 milioni corrispondenti alle spese di ammortamento dei mutui che la Regione anche nel 2023 ha di ritenuto mantenere sul perimetro sanitario e di pagare con la disponibilità del conto sanitario, in conseguenza della ritenuta l’illegittimità dell’imputazione dichiarata dalla Sezione con conseguente necessità di vincolare pari importo nel risultato di amministrazione (17,44 milioni che risultano già vincolati).

La Regione, in sede di controdeduzioni, evidenzia che ammontano complessivamente a 1.235,22 milioni le somme già riversate sul conto sanitario nel triennio 2022-2024, a dimostrazione dell’attenzione posta per addivenire al superamento del fenomeno.

La stessa Regione conferma altresì l’impegno di procedere a tempestivi trasferimenti di cassa in occasione delle future liquidazioni di spese di investimenti sanitari finanziati da DANC.

Alla luce dello squilibrio prodotto sul perimetro sanitario la Sezione ribadisce che l'utilizzo che la Regione ha fatto del DANC non sia compatibile con le regole della perimetrazione poste a salvaguardia della destinazione del Fondo sanitario all'erogazione dei LEA.

L'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011 e l'art. 3, comma 7, del d.l. n. 35 del 2013 stabiliscono rispettivamente l'obbligo di integrale accertamento e impegno delle entrate e delle spese del perimetro sanitario e l'obbligo di quasi (95%) integrale trasferimento alle aziende sanitarie delle somme incassate dalla Regione a finanziamento del Fondo sanitario.

Ne viene che il perimetro sanitario dovrebbe sempre presentare un risultato neutro e non può tollerare disavanzi se non quelli che non trovino immediata copertura in entrate accertate sul perimetro ordinario che ne assicurino l'immediato equilibrio (ad esempio per i ripiani perdite del SSR).

Ne discende altresì che la cassa sanitaria è gravata da un onere di pressoché immediato riversamento che sembrerebbe escluderne qualsiasi disponibilità per far fronte agli impegni DANC.

La Regione avrebbe dovuto, al limite, provvedere ai pagamenti con la cassa ordinaria o comunque alimentare la cassa sanitaria con risorse ordinarie, trasferendo in questo modo sul perimetro sanitario gli effetti positivi dei saldi correnti che si producevano nel perimetro ordinario.

Pagando invece i residui passivi prevalentemente con la cassa sanitaria, il finanziamento degli investimenti che doveva essere assicurato da risorse regionali proprie, è stato imputato di fatto al Fondo sanitario con riduzione, quantomeno, delle disponibilità liquide a favore dei LEA, mentre le maggiori entrate derivanti dai saldi di competenza sono rimaste ad esclusivo vantaggio della parte ordinaria del bilancio.

Per effetto del DANC, dunque, le spese di investimento comprese nel perimetro sanitario e che, secondo la prescrizione dell'art. 20 del d.lgs. sull'armonizzazione contabile, dovrebbero necessariamente trovare una contropartita in entrate destinate allo stesso perimetro, sono in ultima analisi scaricate sul finanziamento sanitario indistinto di parte corrente posto a garanzia dei LEA.

In conclusione, l'impiego del DANC, nell'utilizzo che ne ha fatto la Regione per contribuire ai finanziamenti delle aziende sanitarie, appare in contrasto con le regole contabili e i principi di rilevanza costituzionale sopra riferiti.

Questo infatti:

- impedisce la conciliazione tra il bilancio della Regione e il bilancio della GSA, costretta a iscrivere un credito verso la stessa Regione privo di reale significato contabile;
- comporta la persistenza di un saldo negativo del perimetro sanitario che viceversa, anche per assicurare i dovuti controlli sulla corretta e completa destinazione del FSR, dovrebbe essere sempre in equilibrio;
- può determinare la confusione tra contributi in conto capitale e contributi in conto esercizio a carico del Fondo sanitario;
- favorisce un indebito utilizzo della cassa sanitaria per il pagamento di spese di investimento riducendo la provvista per l'erogazione dei LEA e per altre spese sanitarie.

La Regione non ha autorizzato nuovo DANC sul perimetro sanitario nell'esercizio 2023, e nemmeno negli esercizi successivi compresi nel bilancio pluriennale.

Si rileva tuttavia l'istituzione nel perimetro sanitario di un nuovo capitolo di entrata (51049) "Debito autorizzato e non contratto a fronte di investimenti in sanità", che pur in assenza di movimentazioni, non appare coerente con i principi sopra enunciati che escludono l'impiego del DANC con pagamenti a carico del Fondo sanitario.

9. Le spese per il servizio del debito imputate al perimetro sanitario e finanziate con il Fondo sanitario indistinto. Illegittimità e effetti sul giudizio di parificazione

9.1 L'illegittima imputazione delle spese per il servizio del debito nel perimetro sanitario del bilancio regionale. La decisione della Sezione regionale di controllo della Corte dei conti in sede di parificazione del rendiconto generale della Regione dell'esercizio 2022

La Regione ha sempre imputato parte delle spese per il servizio del debito, cui si è fatto in precedenza cenno, 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 spese di investimento delle aziende sanitarie, originariamente contabilizzate nel perimetro ordinario.

La tabella che segue evidenzia l'ammontare delle predette spese trasferite al perimetro sanitario nel periodo 2019-2023.

Tab. 20 - Debito regionale trasferito sul FSR nel periodo 2019-2023. (in euro)

Cap.	Descrizione	impegni				
		2019	2020	2021	2022	2023
24383	Differenziale negativo a fronte di operazioni sul profilo dei tassi di interesse sul debito riconducibile a spesa sanitaria (I.R.S.) - fondo sanitario	6.677.061	5.997.640	-	197.510	0
24384	Rimborso mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine da banche - GSA	12.773.713	15.021.170	14.393.173	15.467.079	9.243.305
24385	Rimborso di prestiti obbligazionari a medio lungo termine a tasso variabile in valuta domestica - GSA	22.470.465	22.581.423	22.699.951	6.513.469	0
24541	Quota interessi, a carico delle risorse del Fondo sanitario, per l'ammontare del debito contratto dalla regione per investimenti in sanità	6.844.497	6.155.545	4.795.805	5.638.061	6.350.230
24542	Interessi passivi su prestiti obbligazionari a tasso variabile a carico delle risorse del fondo sanitario	217.176	20.000	-	0	20.000
24586	Interessi passivi a Cdp S.p.A. a carico della regione - perimetro sanitario			1.415.550	2.524.006	3.016.854
24587	Quota capitale ammortamento mutui a carico regione contratti con Cdp S.p.A. - perimetro sanitario			9.369.619	16.603.819	17.078.002
	Totale	48.982.911	49.775.779	52.674.098	46.943.945	35.708.391

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

L'andamento, in crescita sino al 2021 con spese per complessivi 52,67 milioni, si riduce progressivamente nell'esercizio 2022 a 46,94 milioni e a 35,71 milioni nel 2023.

L'allocazione e la traslazione delle spese per il servizio del debito al perimetro sanitario costituiscono del resto prassi continuamente riscontrate nella gestione finanziaria del bilancio regionale che questa Sezione, in occasione dei giudizi di parificazione dei rendiconti regionali, ha ripetutamente censurato, prima di dichiararne definitivamente l'illegittimità alla luce della sopravvenuta giurisprudenza costituzionale.

La decisione sul rendiconto generale dell'esercizio 2022 (deliberazione n. 165/2023/PARI) ha escluso infatti la parificazione dei capitoli di spesa del perimetro sanitario relativi agli oneri di ammortamento dei mutui contratti dalla Regione.

Riprendendo le argomentazioni sviluppate nella sentenza n. 233 del 2022 della Corte costituzionale, la Sezione ha ritenuto che tali oneri, di natura esclusivamente finanziaria, non possano essere compresi tra le spese del perimetro sanitario elencate dall'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011 e finalizzate all'erogazione dei LEA.

Di conseguenza essi non possono nemmeno beneficiare del finanziamento dal Fondo sanitario regionale e devono trovare copertura in entrate del perimetro ordinario o, comunque, in entrate estranee da quelle istituzionalmente destinate ai LEA.

Oltre che illegittima per violazione dell'art. 117 della Costituzione tramite il parametro interposto dell'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011, l'imputazione al perimetro sanitario delle spese per l'ammortamento dei mutui contratti dalla Regione, quantunque destinati a sostenere gli investimenti nella sanità, è stata ritenuta anche irregolare in quanto contraria alla disciplina contabile che regola i finanziamenti degli enti del Servizio sanitario regionale.

Quest'ultima appare infatti incentrata su una netta distinzione tra contributi in conto esercizio destinati all'erogazione dei LEA che sono alimentati essenzialmente dal Fondo sanitario e i contributi in conto capitale destinati all'acquisto di beni durevoli o alla realizzazione di infrastrutture che, viceversa, devono essere costituiti, di regola, da entrate proprie dello Stato o della Regione, senza che siano sottratte risorse al Fondo sanitario destinato ad essere ripartito tra le aziende.

La mancata parificazione, per le ragioni sopra esposte, dei capitoli di spesa del rendiconto, ha comportato anche la mancata parificazione, per pari importo, della parte vincolata del risultato di amministrazione dell'esercizio, con conseguente riduzione della parte disponibile. Per ripristinare la disponibilità del Fondo sanitario regionale la parte vincolata del risultato di amministrazione, come richiesto dalla giurisprudenza costituzionale, deve essere incrementata dell'importo corrispondente alle spese illegittimamente sostenute.

In ottemperanza alla decisione della Sezione, la Regione, già in sede di approvazione del rendiconto 2022, ha provveduto, tramite apposito emendamento alla proposta di legge, ad accantonare nel risultato di amministrazione il maggior importo di 46,94 milioni, corrispondente alle spese di ammortamento dei mutui posti a carico del Fondo sanitario. Ha quindi provveduto, con la successiva legge di assestamento, a recepire i movimenti finanziari necessari al ristoro del Fondo sanitario e all'aggiornamento del valore del risultato di amministrazione iscritto nel bilancio di previsione 2023-2025.

9.2 Le spese per il servizio del debito imputate nel perimetro sanitario nell'esercizio 2023. Persistenza (parziale) dell'imputazione illegittima

Nonostante la decisione sul giudizio di parificazione del rendiconto del 2022 ne abbia dichiarato l'illegittimità, l'imputazione di spese per l'ammortamento dei mutui contratti dalla Regione nel perimetro sanitario è riscontrabile anche nel rendiconto dell'esercizio in esame.

Anche nel 2023, come già segnalato, sono state eseguite spese di indebitamento per 35,71 milioni finanziate con entrate del Fondo sanitario regionale.

La Regione, con variazioni al bilancio di esercizio 2023-2025 ha ridotto, ma non eliminato le spese in questione originariamente imputate al perimetro sanitario che sono state dunque impegnate e pagate nel corso della gestione, come dimostrato dai dati del rendiconto riportati nella seguente tabella.

Tab. 21 – Prestiti addebitati al perimetro sanitario: previsioni iniziali ed effettive liquidazioni. (in euro)

Cap.	Descrizione	Posizione pre- stato	Previsioni iniziali	Previsioni definitive	Impegni	Liquidazioni
24384	Rimborso mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine da banche - GSA	2F (QUOTA B)	4.926.144			2.437.514
		3V	5.184.508			5.184.508
		6V	2.777.047			1.621.282
		Totale cap. 24384	12.887.699	9.243.305	9.243.305	9.243.305
24385	Rimborso di prestiti obbligazionari a medio lungo termine a tasso variabile in valuta domestica - GSA	IT0004095649 (quota B)	-			-
		Totale cap. 24385	-	-	-	-
24541	Quota interessi, a carico delle risorse del fondo sanitario, per l'ammontare del debito contratto dalla regione per investimenti in sanità	2F (QUOTA B)	3.790.357			1.920.736
		3V	3.194.776			3.350.000
		6V	1.140.386			527.471
		Totale cap. 24541	8.125.519	6.350.230	6.350.230	5.798.207
24542	Interessi passivi su prestiti obbligazionari a tasso variabile a carico delle risorse del fondo sanitario	IT0004095649 (quota B)	20.000	20.000	20.000	0
		Totale cap. 24542	20.000	20.000	20.000	0
24586	Interessi passivi a Cassa depositi e prestiti spa a carico della regione - perimetro sanitario	11F.04 (2019)	569.299			287.374
		13F (2019)	20.790			20.790
		15F (2020)	-			
		16F.01 (2020)	693.528			349.945
		18F (2021)	67.505			67.505
		19F (2021)	1.040.178			524.691
		22F (2022)				888.577
		23F (2022)	1.944.081			830.144
		Totale cap. 24586	4.335.382	3.016.854	3.016.854	2.969.027
24587	Quota capitale ammortamento mutui a carico regione contratti con Cdp S.p.A. - perimetro sanitario	11F.04 (2019)	1.018.736			506.643
		13F (2019)	4.000.000			4.000.000
		15F (2020)	2.794.903			2.794.902
		16F.01 (2020)	1.598.654			799.327
		18F. (2021)	4.629.200			4.629.200
		19F. (2021)	2.583.892			1.291.946
		22F (2022)				375.668
		23F (2022)	6.260.305			2.680.316
		Totale cap. 24587	22.885.689	17.078.002	17.078.002	17.078.002
Totale complessivo			48.234.289	35.708.391	35.708.391	35.088.541
<i>Di cui oneri per acquisto di attrezzature sanitarie</i>			*	*	*	15.022.858
<i>Di cui oneri per investimenti infrastrutturali</i>			*	*	*	20.065.683

*Il dato non è disponibile poiché le previsioni fornite si riferiscono cumulativamente ai recenti mutui 22F e 23F rispettivamente infrastrutture sanitarie e attrezzature sanitarie.

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Rispetto alle previsioni iniziali di 49,21 milioni, le spese impegnate per il servizio del debito rimaste a carico del perimetro sanitario si riducono a 35,71 milioni. Gli oneri ritrasferiti risultano essere quelli già addebitati nell'esercizio 2021³³³, cui si aggiungono quelli contratti nel 2022³³⁴, nonché tre linee di prestito ancora più risalenti nel tempo.

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 in sede di contraddittorio, saranno cancellati nel prossimo esercizio con la conseguente apposizione di un vincolo sul risultato di amministrazione.

La stessa Regione ha poi provveduto a fine esercizio ad accantonare nel risultato di amministrazione una somma pari a 17,44 milioni, a parziale ristoro del Fondo sanitario, in modo da mantenere a carico dello stesso, come dichiarato in sede di controdeduzioni, le sole spese di ammortamento relative a mutui assunti per spese di attrezzature sanitarie funzionali alla prestazione dei LEA³³⁵.

La Sezione, all'esito del contraddittorio con la Regione sul punto, ritiene di dover ribadire, anche rispetto al rendiconto 2023, l'illegittimità dell'imputazione effettuata, riprendendo le considerazioni svolte nella precedente Relazione che si riportano nei prossimi paragrafi, evidenziando peraltro che l'accantonamento di 17,44 milioni non coinciderebbe neanche con

³³³ Le differenze di addebiti rispetto all'esercizio 2021 riguardano le seguenti linee di prestito, non più a carico del SSR:

- mutuo 10V, contratto nell'anno 1999, rinegoziato nel 2006, in deroga ai limiti di indebitamento, per assicurare la copertura dei disavanzi di parte corrente del Servizio Sanitario Nazionale degli esercizi 1997 e 1998. Allo stesso era associato un derivato, stipulato nell'anno 2006 con la Banca Dexia Crediop in occasione dell'operazione di rinegoziazione del mutuo sottostante avvenuta nel medesimo anno. Lo *swap*, tuttavia aveva una durata inferiore a quella del mutuo, giugno 2021, anziché il 2035;
- mutuo 2F, di nominali 400 mln., stipulato nel 2006 al fine di assicurare la copertura finanziaria del disavanzo dell'anno 2006 a fronte di spese previste dal programma pluriennale degli investimenti 2005-2007, nel cui novero vi rientravano anche spese afferenti al settore sanitario; la spesa era posta sul perimetro sanitario per il 43,825 per cento; nell'anno 2023 tale quota è stata ridotta al 37 per cento;
- prestito obbligazionario XS0149216722 per una spesa (quota B), pari all'86,44 per cento del servizio del debito; il titolo risulta estinto il 12/06/2022.
- prestito obbligazionario IT0004095649 per una spesa (quota B) pari al 19,20 per cento che nel 2023 risulta azzerata. Il prestito obbligazionario, emesso dalla Regione nell'anno 2006 con scadenza nell'anno 2056 a tasso variabile (Euribor 6mesi +0,078%) di nominali 100 milioni ha scadenza nell'anno 2041. Il prestito è stato emesso per co-finanziare un programma pluriennale di investimenti che, ricomprendeva, tra gli altri, anche interventi nel settore socio-sanitario.

A parziale compensazione delle suddette linee di prestito ridotte o estinte, oltre ad alcuni titoli derivati giunti a scadenza tra il 2021 e il 2022, risultano ora addebitati i mutui stipulati nel 2022 le cui rate hanno iniziato a gravare dal 2023: mutuo 22F per investimenti in infrastrutture sanitarie e mutuo 23F per acquisti di attrezzature sanitarie.

³³⁴ Come da prassi, essendo stipulati alla fine dell'esercizio, iniziano a gravare sul bilancio dall'anno successivo: si fa riferimento al mutuo 22F relativo ad una linea di prestito di durata trentennale per complessivi 22,16 (saggio del 4,032%) ed il mutuo 23F relativo ad un prestito quinquennale di complessivi 26,52 (saggio del 3,285%).

³³⁵ L'accantonamento di 17,44 milioni non coinciderebbe neanche con la copertura di quella parte degli investimenti relativi ad opere infrastrutturali che risultano essere stati liquidati per 20,07 milioni, confermando un'approssimazione negli importi e nella variabilità della perimetrazione dettata dalle sole esigenze gestionali.

la copertura di quella parte degli investimenti relativi ad opere infrastrutturali che risultano essere stati liquidati per 20,07 milioni, come rappresentato in tab. 21.

9.3 *L'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011. La rilevanza della perimetrazione sanitaria a garanzia dei Livelli essenziali di assistenza*

La questione sulla possibilità di imputare le spese di ammortamento dei mutui contratti dalla Regione al perimetro sanitario deve essere affrontata alla luce dell'esito della sentenza della Corte costituzionale n. 233 del 2022 che ha negato, in coerenza con il proprio orientamento in materia di garanzia dei LEA, la natura "sanitaria" delle spese di ammortamento agli effetti della copertura con le entrate del finanziamento sanitario corrente.

Per meglio comprendere le argomentazioni poste a sostegno di questa conclusione conviene ripercorrere brevemente la recente giurisprudenza costituzionale sulla rilevanza della perimetrazione sanitaria a salvaguardia di valori riconosciuti e garantiti dalla stessa Costituzione e di cui la sentenza sopra citata costituisce un ultimo e importante sviluppo.

La riflessione è caduta innanzitutto sull'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011 che, con il richiedere la separazione contabile nel bilancio della Regione tra una parte ordinaria ed una parte sanitaria sottoposta a regole speciali di gestione e rendicontazione, è diretto a garantire, in conformità con l'indirizzo espresso dalla legge delega, l'effettiva attuazione dell'art. 117, comma 2, lett. m) della Costituzione, definendo innanzitutto le entrate e le spese destinate alla prestazione dei LEA e assicurandone la specifica destinazione³³⁶.

Le regole della perimetrazione sono poste quindi a presidio dell'incomprimibilità di spese costituzionalmente necessarie, impedendo che le risorse individuate per il finanziamento delle stesse siano distratte dalla destinazione specifica e impiegate per dare copertura a spese di diversa natura³³⁷.

Osserva in questo senso la Corte costituzionale che «l'effettività del diritto alla salute è assicurata dal finanziamento e dalla corretta ed efficace erogazione della prestazione, di guisa che il finanziamento stesso costituisce condizione necessaria ma non sufficiente del corretto adempimento del precetto costituzionale». Pertanto «una volta normativamente identificato, il nucleo invalicabile di garanzie minime per rendere effettivo il diritto [fondamentale] non può essere finanziariamente condizionato in termini assoluti e generali [...]. È la garanzia dei diritti incomprimibili ad incidere sul bilancio, e non l'equilibrio di questo a condizionarne la doverosa erogazione» (sentenza n. 275 del 2016).

Alle spese per la prestazione dei LEA sono infatti destinate specifiche fonti di finanziamento individuate a livello normativo che ne attestano automaticamente la compatibilità finanziaria, a differenza delle altre spese, non direttamente preordinate alla realizzazione di precetti costituzionali, che richiedono di regola un giudizio di preventiva sostenibilità e che si

³³⁶ "L'art. 20 stabilisce condizioni indefettibili nella individuazione e allocazione delle risorse inerenti ai livelli essenziali delle prestazioni" (Corte cost. sent. n. 197 del 2019).

³³⁷ "Dal quadro normativo sull'esatta determinazione ed erogazione dei LEA e sui relativi principi contabili, si ricava (...) l'impossibilità di destinare risorse correnti, specificamente allocate in bilancio per il finanziamento dei LEA, a spese, pur sempre di natura sanitaria, ma diverse da quelle quantificate per la copertura di questi ultimi" (Corte cost. sent. n. 132 del 2021).

prestano ad essere rimodulate in ragione dell'entità delle entrate reperite per darvi copertura in sede di redazione dei bilanci³³⁸.

La Corte costituzionale ha inoltre precisato che la garanzia di prevalenza delle spese costituzionalmente necessarie si esplica non solo nei confronti delle spese non sanitarie ma anche nei confronti di spese di natura sanitaria, pur comprese nel relativo perimetro, diverse da quelle per la prestazione dei LEA³³⁹.

Sulla base di queste considerazioni deve ritenersi irregolare, per violazione dell'art. 20, l'iscrizione nel perimetro sanitario di qualsiasi spesa estranea all'erogazione dei LEA che ne consenta comunque la copertura con le entrate destinate a questa finalità e deve ritenersi costituzionalmente illegittima la disposizione di legge regionale che eventualmente autorizzi tale copertura o che addirittura modifichi le regole contabili onde ottenere quest'effetto.

Sotto quest'ultimo profilo l'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011 dunque, lungi dall'esaurirsi in una serie di mere regole contabili, viene elevato a "parametro interposto di costituzionalità" il cui mancato rispetto da parte della legislazione regionale può comportare, per le ragioni anzidette, la violazione di precetti costituzionali in riferimento all'art. 117, comma 2, lett. m) della Costituzione che riserva alla legge statale la garanzia dei livelli essenziali delle prestazioni di cui i LEA costituiscono una componente rilevante, e ancor prima dell'art. 117, comma 2, lett. e) che riserva sempre alla legge statale la definizione dell'ordinamento contabile.

Il sistema di garanzia sopra descritto, come ulteriormente specificato dalla Consulta, ammette invece che solo eventuali risparmi sulle risorse correnti, derivanti da una gestione virtuosa ed efficiente che abbia comunque assicurato l'integrale prestazione dei LEA, possano essere mantenuti dalla Regione e destinati ad altre spese di natura sanitaria, una volta accertati con l'approvazione del bilancio di esercizio³⁴⁰.

9.4 Illegittimità dell'imputazione degli oneri di ammortamento tra le spese del perimetro sanitario alla luce della giurisprudenza costituzionale

Chiarita nei termini sopra esposti la portata costituzionale delle disposizioni dell'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011, si tratta di stabilire se tra le spese del perimetro sanitario finanziabili con le entrate destinate all'erogazione dei LEA possano essere comprese anche le spese per l'ammortamento di mutui contratti dalla Regione.

Come accennato sulla questione si è espressa di recente la Corte costituzionale che, con la sentenza n. 233 del 21 novembre 2022, ha dichiarato l'illegittimità di una legge della Regione siciliana che poneva a carico del Fondo sanitario le quote residue, di capitali e interessi, di

³³⁸ "Mentre di regola la garanzia delle prestazioni sociali deve fare i conti con la disponibilità delle risorse pubbliche, dimensionando il livello della prestazione attraverso una ponderazione in termini di sostenibilità economica, tale ponderazione non può riguardare la dimensione finanziaria e attuativa dei LEA, la cui necessaria compatibilità con le risorse è già fissata attraverso la loro determinazione in sede normativa" (sentenza Corte cost. n. 62 del 2020).

³³⁹ La presenza nell'elenco riportato dall'art. 20 anche di altre entrate e spese sanitarie non riconducibili alla prestazione dei LEA ha indotto la Corte costituzionale a richiedere una specifica individuazione di queste ultime all'interno del perimetro sanitario in modo da mantenerne la reciproca corrispondenza e preservarne la destinazione.

³⁴⁰ "Ciò non esclude che, laddove le Regioni gestiscano in maniera virtuosa ed efficiente le risorse correnti destinate alla garanzia dei LEA, conseguendo sia la qualità delle prestazioni erogate, sia i risparmi nel bilancio, le stesse possano legittimamente mantenere i risparmi ottenuti e destinarli a finalità sanitarie più ampie – come quelle previste dalla norma censurata – rispetto ai LEA, già adeguatamente garantiti" (Corte cost. sent. n. 132 del 2021).

restituzione di un prestito contratto tra la stessa Regione e il Ministero dell'economia e delle finanze finalizzato all'estinzione dei debiti finanziari e commerciali in ambito sanitario.

In coerenza con il consolidato orientamento sopra richiamato, la Corte ha individuato due differenti profili di incostituzionalità della disposizione censurata che, per il tramite del parametro interposto dell'art. 20, è stata ritenuta contraria ai seguenti precetti della Costituzione:

- l'art. 117, comma 2, lettera e) ovverosia la competenza esclusiva statale nella materia dell'armonizzazione dei bilanci pubblici, *“poiché correla ad una entrata certamente sanitaria, come il Fondo sanitario, una spesa invece estranea a questo ambito, alterando così la struttura del perimetro sanitario”*;
- l'art. 117, comma 2, lettera m) ovverosia la competenza esclusiva statale nella materia della determinazione dei livelli essenziali delle prestazioni *“poiché all'onere per la restituzione del prestito allo Stato - spesa non sanitaria - è stata data copertura con le specifiche risorse ordinarie destinate alle spese correnti per il finanziamento e la garanzia dei LEA, distraendole così dalla loro originaria finalità”*.

Il percorso motivazionale della sentenza muove dall'assunto che la spesa per ammortamento di un prestito non possa mai qualificarsi come spesa sanitaria, tantomeno come spesa necessaria per l'erogazione dei LEA.

Si afferma infatti che *“mentre il debito regionale preesistente, da estinguere immediatamente con le risorse anticipate, era sì attinente al settore sanitario, il debito di restituzione della liquidità, oggetto della norma censurata, ha invece un carattere meramente finanziario, in quanto diretto a rimborsare lo Stato e non più i fornitori del servizio sanitario”*.

Avendo quale causa la mera e neutrale restituzione delle somme prestate, secondo la Corte le spese di indebitamento rispondono ad una pura logica finanziaria e rimangono del tutto estranee al vincolo di destinazione riferito delle spese sanitarie.

Ne è prova anche il fatto che queste non sono comprese tra le spese del perimetro sanitario elencate dall'art. 20 né possono essere ricondotte alle *“spese per il finanziamento del disavanzo sanitario pregresso”* che costituiscono in ultima analisi la sintesi dell'esposizione del SSR verso i fornitori e devono trovare copertura nelle corrispondenti entrate *“finanziamento regionale del disavanzo sanitario pregresso che dovrebbero essere assicurate dall'incremento della leva fiscale regionale”*.

La Corte dimostra di accogliere sul punto la tesi espressa, in termini più generali, dalle Sezioni riunite in speciale composizione della Corte dei conti che hanno sollevato la questione di costituzionalità.

Nell'ordinanza di rimessione si sostiene infatti che tutte le spese elencate dall'art. 20, sono *“spese finali”*, ossia spese funzionalmente destinate a corrispettivo della fornitura dei beni e dei servizi necessari all'erogazione delle prestazioni mediante le quali si esplica la funzione sanitaria pubblica³⁴¹.

³⁴¹ *“Il comune denominatore di tali risorse è che esse devono essere tutte destinate a “corrispettivo” di beni e servizi impiegati nell'erogazione del servizio sanitario (c.d. “spesa finale” sanitaria)”* (SS.RR. in speciale composizione, ordinanza n. 1 del 2022).

Tra queste non possono quindi rientrare le spese di ammortamento che, anziché remunerare direttamente forniture sanitarie, costituiscono, viceversa, il corrispettivo dell'indebitamento a suo tempo contratto dalla regione, cui segue l'obbligo di restituzione nei confronti del soggetto finanziatore³⁴².

Ne viene che le spese di ammortamento, che in quanto obbligatorie rimangono a carico del bilancio regionale, devono rimanere estranee al perimetro sanitario e trovare copertura in entrate che non abbiano un vincolo di destinazione "funzionale", pertanto con la compressione di spese diverse da quelle strettamente necessarie all'erogazione delle prestazioni sanitarie e, in particolare, dei LEA.

Al contrario, l'inclusione delle stesse nel perimetro sanitario determina, in ragione del loro carattere non finale (o non funzionale), una automatica riduzione delle risorse disponibili per la specifica funzione di garanzia dei LEA per le quali sono state quantificate a livello nazionale e ripartite a livello regionale, con le conseguenze già dette sul piano della legittimità costituzionale³⁴³.

Oltre a quelli evidenziati dalla sentenza della Corte costituzionale sopra richiamata sussistono altri argomenti che, ad avviso di questa Sezione, consentono di affermare l'irregolarità delle spese di ammortamento poste a carico del Fondo sanitario indistinto nel caso specifico della Regione Toscana.

Si deve infatti considerare che il sistema di finanziamento del Servizio sanitario nazionale, che si riflette anche negli ordinamenti contabili dei diversi soggetti interessati (Stato, regioni, enti sanitari), è incentrato su una netta distinzione tra contributi in conto esercizio destinati a finanziare indistintamente la spesa per l'erogazione dei LEA e contributi in conto capitale destinati all'acquisto di beni durevoli e alla realizzazione di infrastrutture.

Per le regioni l'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011, come già detto, distingue nettamente all'interno del perimetro sanitario le entrate e le spese per la prestazione dei LEA (lett. a) dalle entrate e dalle spese per investimenti in ambito sanitario (lett. d), richiedendo la separata indicazione degli interventi per l'edilizia sanitaria finanziati ai sensi dell'art. 20, della l. n. 67 del 1988.

Per gli enti sanitari l'art. 29 dello stesso decreto prevede, invece, un trattamento contabile differenziato per gli investimenti a seconda che siano finanziati con contributi in conto esercizio o con contributi in conto capitale, decisamente favorevole per questi ultimi.

Mentre infatti i beni acquistati con contributi in conto esercizio, indipendentemente dal valore, devono essere integralmente ammortizzati nell'esercizio di acquisizione³⁴⁴, i beni

³⁴² "La transazione che la posta contabile registra è il corrispettivo per il debito a suo tempo contratto (il "servizio del debito"), non il costo finanziario dell'erogazione di beni e servizi mediante i quali si svolgono le funzioni pubbliche nell'esercizio".

³⁴³ "Le risorse dei commi 2 e 3 non possono essere erose dall'ammortamento, che è una spesa estranea all'erogazione delle funzioni, poiché destinata esclusivamente al servizio del debito. Ne consegue che la spesa per ammortamento, in quanto spesa obbligatoria, deve sì rimanere a carico della finanza regionale, ma deve essere coperta attraverso entrate che non abbiano un vincolo di destinazione "funzionale", pertanto con la compressione di una spesa diversa da quella strettamente necessaria allo svolgimento delle funzioni pubbliche ai sensi dell'art. 119, c. 4, Cost."

³⁴⁴ Art. 29, comma 2, lett. b): "a partire dall'esercizio 2016 i cespiti acquistati utilizzando contributi in conto esercizio, indipendentemente dal loro valore, devono essere interamente ammortizzati nell'esercizio di acquisizione".

conseguiti con contributi in conto capitale possono usufruire di un particolare regime di favore che, in deroga ai principi civilistici della contabilità economico-patrimoniale, consente di sgravare il bilancio dell'ente dagli oneri di ammortamento (c.d. sterilizzazione degli ammortamenti)³⁴⁵.

Nel confermare la legittimità di questa disposizione, la Corte costituzionale, con la sentenza n. 157 del 2020, ne ha individuato la finalità nell'impedire o comunque nel limitare il finanziamento di spese di investimento con entrate correnti, che in assenza di una rigorosa programmazione, potrebbe determinare, come avvenuto in passato, squilibri finanziari e ritardi nei pagamenti con il rischio per la prestazione dei LEA³⁴⁶.

La sterilizzazione degli ammortamenti favorisce quindi la totale destinazione delle risorse del Fondo sanitario indistinto all'erogazione dei LEA, senza che questo si faccia necessariamente carico delle spese di investimento che devono trovare preferibilmente copertura in altre fonti di finanziamento nel quadro di una programmazione che coinvolga anche i superiori livelli istituzionali (Stato e regione).

In altri termini, si richiede all'ente sanitario di garantire l'equilibrio della sola gestione operativa, ovvero l'equilibrio di parte corrente tradotto nei termini della contabilità finanziaria, rimettendo a Stato e regioni l'apporto delle risorse a garanzia dell'equilibrio di parte capitale³⁴⁷.

Le considerazioni sopra svolte lasciano dunque intendere che le spese di investimento degli enti sanitari devono trovare copertura, di regola, nei trasferimenti in conto capitale e non gravare sui contributi in conto esercizio.

Appare pertanto del tutto incoerente con questo sistema la prassi adottata dalla Regione che, invece di finanziare i contributi in conto capitale da destinare alle aziende con risorse proprie, ricorre sistematicamente all'indebitamento, imputando poi i relativi oneri sul Fondo sanitario di parte corrente.

L'effetto di questo meccanismo è che gli enti sanitari arrivano a sostenere gli investimenti con le risorse di un mutuo il cui costo, anziché rimanere a carico della Regione, viene da essa stessa imputato al finanziamento sanitario corrente, e di fatto traslato sul bilancio degli enti stessi che, all'atto della ripartizione, beneficiano di una quota del Fondo ridotta in ragione degli oneri di ammortamento scontati a monte.

³⁴⁵ Art. 29, comma 2, lett. c): *“i contributi in conto capitale da regione sono rilevati sulla base del provvedimento di assegnazione. I contributi sono iscritti in un'apposita voce di patrimonio netto, con contestuale rilevazione di un credito verso regione. Laddove siano impiegati per l'acquisizione di cespiti ammortizzabili, i contributi vengono successivamente stornati a proventi con un criterio sistematico, commisurato all'ammortamento dei cespiti cui si riferiscono, producendo la sterilizzazione dell'ammortamento stesso”*.

³⁴⁶ *“La finalità di tali norme è quella di evitare che gli enti che realizzano investimenti a valere sul finanziamento corrente lo facciano – come storicamente avvenuto – al di fuori di un'attenta programmazione dei relativi flussi di cassa poiché quando i ricavi ordinari finanzino gli investimenti, questi devono sottostare ad un'attenta programmazione allo scopo di evitare che si determinino squilibri finanziari capaci di compromettere l'ordinata gestione del ciclo passivo e generare a loro volta oneri da ritardi nel sistema dei pagamenti”* (Corte cost. sent. n. 157 del 2020).

³⁴⁷ *“In definitiva, l'intenzione del legislatore è quella di riservare – per preservare gli equilibri di parte corrente – l'utilizzazione del fondo sanitario alle spese per i LEA e per gli altri servizi sanitari, ove risulti ulteriore disponibilità, e, al contrario, di attribuire alla programmazione nazionale e regionale la determinazione e l'impiego dei finanziamenti a fondo perduto per investimenti e acquisizioni di beni durevoli”* (Corte cost. sent. n. 157 del 2020).

In altri termini l'investimento formalmente finanziato da un contributo in conto capitale viene di fatto ad essere coperto, sia pure pro quota, da contributi in conto esercizio di parte corrente che la Regione, invece di trasferire agli enti, impiega per il pagamento del servizio del debito, riducendo la disponibilità finanziaria degli enti stessi per l'erogazione dei LEA.

La Sezione non ignora che, come ricordato dalla Regione in sede di controdeduzioni, la casistica attualmente seguita dalle aziende sanitarie per la contabilizzazione delle immobilizzazioni acquisite con contributi in conto esercizio ne prevede ugualmente l'ammortamento progressivo pluriennale.

La stessa casistica tuttavia, col richiedere il contestuale storno della quota dei contributi utilizzati per l'investimento da conto esercizio a conto capitale con la registrazione in una specifica voce del Conto economico a riduzione dei ricavi (Rettifica di contributi in conto esercizio per destinazione ad investimenti), consente che l'impatto economico dell'operazione si produca interamente nell'esercizio di acquisizione dell'immobilizzazione, producendo lo stesso effetto dell'ammortamento integrale richiesto dal citato art. 29 del d.lgs. n. 118/2011.

Il meccanismo adottato permette pertanto di assimilare le procedure di ammortamento di tutti i beni, continuando tuttavia a "scoraggiare", per i maggiori costi che comporta, l'impiego dei contributi in conto esercizio derivanti dal FSR per finanziare investimenti.

L'imputazione delle spese dei mutui per tanto, a giudizio della Sezione, non appare conforme a questo sistema comunque diretto, come più volte affermato, a preservare il Fondo sanitario alle esigenze di spesa corrente, indipendentemente dal fatto che i costi dell'indebitamento, in assenza di un debito corrispettivo, rimangano integralmente a carico del bilancio della GSA.

Rimane rilevante in questo senso che gli oneri di ammortamento rimangano a carico del Fondo sanitario.

Oltre ad una possibile elusione dell'obbligo di totale ammortamento nell'esercizio di acquisizione degli investimenti finanziati con contributi in conto esercizio, o dell'effetto economico dello stesso secondo il meccanismo contabile sopra descritto, la prassi seguita dalla Regione comporta la violazione indiretta del divieto di art. 2, comma 2-*sexies*, lett. g) n. 2 del d.lgs. n. 502 del 1992.

Prevede quest'ultimo, infatti, che gli enti sanitari, previa autorizzazione regionale, possono stipulare mutui o altri contratti di credito per il finanziamento di spese di investimento fino a un ammontare complessivo delle relative rate, per capitale e interessi, non superiore al quindici per cento delle entrate proprie correnti, ad esclusione della quota di fondo sanitario nazionale di parte corrente attribuita alla regione.

Con il parametrare l'importo degli oneri dell'indebitamento alle entrate proprie degli enti con esplicita esclusione delle risorse provenienti dalla ripartizione del FSR di parte corrente, anche la disposizione di legge sopra richiamata intende preservare le risorse destinate all'erogazione dei LEA alle proprie specifiche finalità di spesa che non abbracciano dunque quelle per la restituzione dei prestiti.

Nel caso in esame, viceversa, questi oneri sono posti dalla Regione direttamente a carico del FSR prima della ripartizione dello stesso, senza nessun parametro che li possa rapportare

alle entrate proprie delle aziende e degli altri enti del SSR, 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 e quindi ripartito tra le singole regioni.

Non si può trascurare al riguardo che 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.

Dal quadro normativo e giurisprudenziale sopra descritto si possono quindi trarre le seguenti conclusioni.

La Regione non può imputare al Fondo sanitario indistinto di parte corrente dell'esercizio gli oneri di ammortamento di mutui contratti per finanziare i contributi in conto agli investimenti destinati alle aziende e agli enti sanitari.

Questi oneri di mera natura finanziaria devono trovare, di regola, 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 di spesa conseguenti ad una efficiente gestione del Fondo sanitario del precedente esercizio che abbia comunque assicurato l'integrale erogazione dei LEA, ma non nel Fondo dell'esercizio di competenza di cui deve essere in ogni caso garantita la specifica destinazione e ripartito tra gli enti sanitari.

Si è detto che il sistema di finanziamento del SSN incentrato su una distinzione tra contributi in conto esercizio destinati ai LEA e contributi in conto capitale destinati agli investimenti (di fatto funzionali alla prestazione dei LEA) richiede una precisa programmazione a tutti i livelli istituzionali.

La stessa Corte costituzionale, dopo aver rilevato che possono comunque esserci delle situazioni imprevedibili o di emergenza nel corso delle quali l'improvvisa necessità di beni durevoli può richiedere un finanziamento aggiuntivo in conto esercizio, demanda alla leale collaborazione tra Stato e regioni la programmazione dell'equilibrato impiego di spesa per beni correnti e spesa per beni durevoli³⁴⁸.

³⁴⁸ "Nell'ambito delle finalità del servizio, siano esse tanto di natura ordinaria, che di carattere eccezionale o emergenziale, sono impiegati sia beni di consumo corrente, sia i beni durevoli, e l'equilibrato impiego di tali componenti deve essere caratterizzato dalla leale cooperazione tra Stato e Regioni" (Corte cost. sent. n. 157 del 2020).

"In sede di programmazione finanziaria i costi unitari fissati [per l'erogazione dei livelli essenziali di assistenza devono] essere sviluppati sulla base del fabbisogno storico delle singole realtà regionali e sulle altre circostanze, normative e fattuali, che incidono sulla dinamica della spesa per le prestazioni sanitarie. Successivamente tale proiezione estimatoria [deve essere] aggiornata in corso di esercizio sulla base delle risultanze del monitoraggio del Tavolo tecnico di verifica" (Corte cost. sent. n. 62 del 2020).

In questa prospettiva è stato già individuato il contenuto del principio di leale cooperazione tra Stato e Regione con riguardo alla concreta garanzia dei LEA: "spetta al legislatore predisporre gli strumenti idonei alla realizzazione ed attuazione di essa, affinché la sua affermazione non si traduca in una mera previsione programmatica, ma venga riempita di contenuto concreto e reale", impegnando le Regioni a collaborare nella separazione del fabbisogno finanziario destinato a spese incompressibili da quello afferente ad altri servizi suscettibili di un giudizio in termini di sostenibilità finanziaria (Corte cost. sent. n. 169 del 2017).

Infatti, "mentre di regola la garanzia delle prestazioni sociali deve fare i conti con la disponibilità delle risorse pubbliche, dimensionando il livello delle prestazioni attraverso una ponderazione in termini di sostenibilità economica, tale ponderazione

In assenza di specifici finanziamenti programmati a livello statale o regionale, gli enti sanitari possono effettuare spese di investimento ritenute urgenti e indispensabili per la corretta erogazione dei LEA:

- con l'assunzione diretta di mutui o altre forme di indebitamento nei limiti stabiliti dalla legge;

oppure

- con contributi in conto esercizio destinati a spese in conto capitale, nel quadro di una programmazione dei ricavi e dei costi che dimostri *ex ante* l'integrale erogazione dei LEA in condizione di equilibrio economico e nel rispetto delle regole contabili sugli ammortamenti dei cespiti.

Al medesimo onere di programmazione devono sottostare anche i contributi finanziati dai mutui regionali i cui costi, come detto in precedenza, possono essere finanziati anche da risorse, originariamente comprese nel Fondo sanitario, che residuano dopo la dimostrazione della totale copertura delle spese correnti per i LEA.

Tali costi, infatti, sebbene sostengano contributi a investimenti che in alcuni casi possono essere funzionali alla migliore prestazione degli stessi LEA, non possono trovare immediata e automatica copertura nelle entrate del Fondo sanitario indistinto attraverso l'iscrizione tra le spese del perimetro sanitario. Si rende invece indispensabile a tal fine una rigorosa programmazione che coinvolga sia la Regione che i singoli enti del SSR e che in via preventiva attesti la adeguatezza del fondo assegnato a finanziare integralmente tutte le spese correnti strettamente attinenti all'erogazione dei LEA e, soltanto in presenza di eventuali risparmi, anche altre spese ulteriori, strumentali rispetto alle prime.

Si deve peraltro osservare, che se può ritenersi legittimo e giustificato, nei limiti sopra descritti, l'acquisto da parte degli enti sanitari con il finanziamento corrente, in modo diretto o indiretto, di attrezzature ritenute indispensabili per la prestazione dei servizi non sembra possa dirsi sempre lo stesso invece per la realizzazione di infrastrutture o comunque di grandi opere che, anche per l'impegno pluriennale richiesto, devono essere finanziate con fonti alternative ovvero con contributi agli investimenti derivanti da entrate statali, oppure con entrate regionali proprie o prese a mutuo con oneri a proprio carico.

Per le ragioni sopra esposte non può pertanto condividersi la posizione della Regione che ritiene comunque di potere legittimamente imputare al perimetro sanitario almeno le spese di ammortamento dei mutui assunti per l'acquisto di attrezzature mediche.

In sede di controdeduzioni la Regione ha riferito infatti di aver disposto, con la proposta di legge di rendiconto, un accantonamento nel Risultato di amministrazione di 17,44 milioni, intendendo in questo modo ridurre l'ammontare degli oneri di ammortamento a carico del Fondo sanitario indistinto, ai soli mutui contratti per finanziare l'acquisto di macchinari e attrezzature direttamente funzionali all'erogazione dei LEA. Sul punto la Sezione precisa che, in ogni caso, l'accantonamento effettuato risulterebbe insufficiente a garantire tale copertura dal

non può riguardare la dimensione finanziaria e attuativa dei LEA, la cui necessaria compatibilità con le risorse è già fissata attraverso la loro determinazione in sede normativa" (Corte cost. sent. n. 62 del 2020).

momento che gli oneri riferiti ai mutui destinati al finanziamento delle opere infrastrutturali risultano liquidati nella misura di 20,07 milioni.

Peraltro, ad avviso di questa Sezione il sistema di finanziamento degli enti sanitari sopra descritto, non consente tuttavia di distinguere agli effetti del regolare impiego del Fondo sanitario tra mutui per realizzazione di opere e mutui per l'acquisto di attrezzature.

Le regole di contabilizzazione, preordinate al mantenimento dell'equilibrio di bilancio SSR, non impediscono infatti che si contraggano mutui per l'acquisto di attrezzature sanitarie, di cui non si dubita dell'essenzialità ai fini dei LEA, ma richiedono che questi siano contratti direttamente dagli enti sanitari nei limiti previsti dalla legge, dopo aver beneficiato della ripartizione dell'intera quota del FSR di competenza.

Viceversa se i mutui sono assunti dalla Regione i relativi oneri devono essere coperti con entrate proprie, per non provocare quelle disfunzioni cui si è fatto cenno in precedenza.

La scelta della Regione di scaricare parte degli oneri dell'indebitamento sul Fondo sanitario indistinto che, come detto in precedenza, garantisce il finanziamento automatico alle spese perimetrate, 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 sulla persistente sostenibilità delle politiche di investimento anche in ambito sanitario.

Agli effetti di quanto argomentato appare priva di pregio la tesi sostenuta dalla Regione secondo la quale le spese di ammortamento, ancorché formalmente imputate al Fondo sanitario, dovrebbero ritenersi sostanzialmente finanziate dalle ingenti risorse che sono state trasferite, anche nel 2023, dal perimetro ordinario al perimetro sanitario.

Va infatti ribadito che le regole contabili e, in particolare, le regole della perimetrazione, come già osservato, non hanno un valore meramente formale, ma sono preposte a garantire la corretta gestione (e la rendicontazione) di spese costituzionalmente necessarie quali quelle per l'erogazione dei LEA.

Appare dunque chiaro che la destinazione del finanziamento sanitario corrente debba essere assicurata in via preventiva, nel rispetto dei corretti criteri di contabilizzazione.

L'assenza di qualsiasi programmazione regionale o aziendale che attesti la formazione di risparmi emergenti rispetto alla garanzia dei LEA, come detto in precedenza, impedisce l'utilizzo delle risorse del Fondo per dare copertura a spese sanitarie di diversa natura, non potendo essere considerate a tal fine, in base ad una valutazione *ex post*, le risorse successivamente affluite al perimetro sanitario, come sostenuto dalla Regione.

Va sottolineato anzi che proprio questo ingente trasferimento di risorse ordinarie al perimetro sanitario finalizzato alla copertura del disavanzo del SSR o a contenerne la formazione è indice di una evidente inadeguatezza del Fondo ripartito fra le aziende ad assicurare le prestazioni sanitarie in condizione di equilibrio economico, tanto da richiedere l'apporto successivo di fonti di finanziamento supplementari.

La Sezione prende infine atto dell'intenzione della Regione, comunicata sempre in sede di controdeduzioni, di superare definitivamente la problematica, destinando, già con la

prossima variazione di bilancio, parte del maggior gettito derivante dall'innalzamento dell'aliquota IRPEF disposto con la legge di stabilità per il 2024 alla copertura degli oneri di ammortamento dei mutui, azzerando la quota a carico del perimetro sanitario.

9.5 (segue) Effetti sul risultato di amministrazione ai fini del giudizio di parificazione

L'irregolare allocazione degli oneri di ammortamento dei mutui regionali nel perimetro sanitario ai fini della copertura con il Fondo sanitario di parte corrente destinato alle spese per i LEA comporta inevitabili riflessi sulla corretta determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio che, come è noto, costituisce il principale oggetto del giudizio di parificazione.

Come sostenuto nell'ordinanza n. 1 del 2022 delle Sezioni riunite in speciale composizione e come confermato nella sentenza n. 233 del 2022 della Corte costituzionale, gli oneri per la restituzione del prestito, non costituendo una spesa sanitaria finale agli effetti del finanziamento con il FSI devono essere esclusi dalle poste passive del perimetro sanitario, determinando potenzialmente un saldo positivo di quest'ultimo.

Si tratta di un saldo dato dalle entrate vincolate non impiegate per l'erogazione di servizi sanitari ma per la copertura di una spesa meramente finanziaria, quale l'ammortamento del mutuo.

Per lo stesso importo deve essere dunque ricalcolata in aumento la parte vincolata del risultato di amministrazione, con una ulteriore compressione della parte disponibile del risultato stesso e con il conseguente peggioramento del disavanzo effettivo.

In applicazione delle predette coordinate interpretative Sezione ha parificato il rendiconto generale della Regione con l'esclusione delle seguenti poste:

- degli impegni pagati sui capitoli di spesa che recano gli oneri di ammortamento dei mutui imputati sul perimetro sanitario per un totale di 30,09 milioni;
- della parte vincolata del risultato di amministrazione nella parte in cui non registra maggiori vincoli per l'importo corrispondente agli impegni non parificati che, considerato la somma già vincolata di 17,44 milioni, si determina in 17,65 milioni.
- della parte disponibile dello stesso risultato di amministrazione che per effetto dei maggiori vincoli deve recare un maggiore disavanzo di 17,65 milioni.

La Sezione prende atto dell'iniziativa comunicata dalla Regione, di apportare le modifiche richieste al Risultato di amministrazione dell'esercizio 2023, tramite emendamento da presentare al Consiglio regionale in sede di approvazione della proposta di legge di rendiconto generale.

10. La gestione dei finanziamenti derivanti dall'indebitamento. I contributi agli enti del SSR e le risorse trattenute nella cassa regionale

Come evidenziato nei precedenti esercizi il ricorso sistematico all'indebitamento da parte della Regione per finanziare i contributi agli investimenti destinati ad altri enti e, in particolare, agli enti del Servizio sanitario regionale, ha rilevato carenze del sistema di programmazione e disfunzioni in ordine alla gestione del bilancio e dei relativi flussi di cassa.

La discrasia in termini temporali tra il momento della riscossione del finanziamento da parte della Regione e quello del trasferimento delle stesse all'ente beneficiario, risulta evidente, in particolare, dall'analisi dei pagamenti effettuati sul cap. 24482 "Misure a sostegno di interventi di rinnovamento del patrimonio strutturale delle aziende sanitarie", riportati nella successiva tabella, dove sono contabilizzati i contributi agli investimenti trasferiti agli enti sanitari a fronte dei mutui già riscossi in entrata. La differenza tra i due valori è indice anche della capacità e velocità di realizzazione degli investimenti in quanto legati alla rendicontazione su stato avanzamento lavori.

Tab. 22 - Movimentazioni del capitolo 24482 – periodo 2019-2023. (in euro)

Cap. 24482	2019	2020	2021	2022	2023
S (interventi strutturali) impegni	28.765.195	47.164.804	76.224.798	22.164.384	32.571.341
S (attrezzature sanitarie) impegni	20.000.000	13.970.000	27.775.201	26.523.240	35.428.659
Totale	48.765.195	62.134.804	104.000.000	48.687.624	68.000.000
Liquidazioni di competenza	0	0	0	2.687.624	0
Liquidazioni su residui	0	4.009.787	10.927.436	33.628.532	69.336.486
Residui al 31/12	0	106.890.212	199.962.776	212.334.244	210.997.266

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Le liquidazioni sulla competenza sono pressoché inesistenti in quanto la stipula dei prestiti a fine esercizio non consente di procedere a nessuna erogazione nell'esercizio, ad eccezione di alcune spese di progettazione pagate nel 2022.

Ne è derivato un consistente e progressivo accumulo di residui passivi che si è arrestato solo nel 2023. I pagamenti in conto residui effettuati nell'esercizio sono stati pari a 69,34 milioni con una incidenza sulla disponibilità totale di 280,33 milioni, del 24,73 per cento, che rimane la più alta del periodo posto a confronto.

La Regione ha comunicato al riguardo che dei prestiti, per investimenti sanitari infrastrutturali o tecnologici, contratti nel 2022 per 48,69 milioni sono stati pagati 2,69 milioni nel 2022 e quasi 46 milioni nel 2023, con residuo di soli 120,10 euro; dei prestiti contratti tra novembre e dicembre 2023 per complessivi 68 milioni alla data dell'11 aprile 2024 sono stati pagati 62,14 milioni.

I flussi sopra riferiti hanno comportato un miglioramento nel trasferimento delle risorse da parte della Regione agli enti beneficiari, favorito in parte dalle nuove modalità di rendicontazione stabilite dall'allegato alla d.g.r. n. 1540 del 27 dicembre 2022, che ha previsto oltre ad alcune misure di semplificazione e accelerazione delle procedure, un acconto immediato del 20 per cento³⁴⁹ all'avvio dei nuovi interventi.

Si osserva al riguardo che l'erogazione dei contributi a rendicontazione ossia a stato avanzamento lavori se da un lato garantisce alla Regione il controllo del finanziamento e il suo effettivo utilizzo, dall'altro forza gli enti beneficiari ad anticipare le somme necessarie alle spese di investimento reperendo le relative risorse anche mediante anticipazione di cassa ossia

³⁴⁹ La citata delibera di giunta per "avvio dell'intervento" intende il momento dell'affidamento del servizio di ingegneria o architettura al progettista, dell'aggiudicazione dei lavori all'appaltatore, oppure dall'emissione di ordine di acquisto nel caso di beni o gli estremi della perizia di stima per i beni immobili.

con una ulteriore esposizione debitoria e conseguentemente con un nuovo aggravio degli oneri a carico delle pubbliche finanze e del Fondo sanitario regionale.

Si riscontra inoltre che quasi mai le risorse affluite alla Regione riescono ad essere interamente destinate alle spese per le quali erano stati originariamente contratti i mutui e attivate le relative linee di investimento che sono spesso dirottate verso altri interventi a seconda dello stato di avanzamento dei lavori. Non fanno eccezione gli interventi sanitari, sottoposti a modulazioni e variazioni, peraltro non immediatamente riscontrabili in quanto riportati nell'allegato 3 al bilancio di previsione e nelle successive variazioni per l'importo complessivo, senza il dettaglio dei singoli interventi finanziati, la cui specifica si rileva solo dal decreto dirigenziale di stipula dei prestiti stessi. Questo aspetto rende difficile il collegamento tra risorse reperite e interventi finanziati e la loro rispondenza ai Piani triennali degli investimenti redatti dagli enti del SSR che costituiscono lo strumento di programmazione approvato dalla Regione degli investimenti in sanità.

Si ricorda che l'ingente disponibilità di cassa acquisita negli anni e trattenuta nel conto ordinario ha gravato in maniera fortemente negativa sulla liquidità delle aziende sanitarie e degli altri enti del SSR costrette in molti casi a ricorrere sistematicamente all'anticipazione di tesoreria.

Come precedentemente descritto nel luglio 2023 è stato effettuato un primo trasferimento di liquidità di 660 milioni dal conto ordinario al conto sanitario per ristorare il Fondo sanitario, tra l'altro, dei pagamenti effettuati rispetto agli impegni finanziati con il debito autorizzato e non contratto.

L'ingente trasferimento ha avuto un effetto immediato sugli enti sanitari che hanno potuto azzerare l'anticipazione di tesoreria che nell'esercizio 2022 aveva raggiunto alti livelli di esposizione con particolare riferimento alle tre aziende sanitarie AUSL e all'ESTAR.

Con riguardo a ESTAR si sottolinea che l'effettivo debito nei confronti del tesoriere non era emerso in sede istruttoria dello scorso esercizio ed è stato rideterminato in 117,34 milioni in luogo dei 19,09 comunicati a suo tempo. Si rappresenta inoltre che, poiché l'Ente non risulta aderire al sistema SIOPE³⁵⁰ che consente di verificare i flussi di cassa, non è immediatamente riscontrabile dalla Sezione se anche ESTAR abbia estinto il debito nei confronti della propria tesoreria.

Si sottolinea inoltre come il dato riferibile ad ESTAR assuma una particolare rilevanza, essendo l'Ente deputato ad oltre l'80 per cento degli acquisti di beni in sanità e la sua assenza riguardo anche alla rilevazione dei tempi di pagamento nel settore sanitario davanti al Tavolo degli adempimenti, in considerazione del volume degli acquisti effettuati³⁵¹ appare di particolare rilevanza.

³⁵⁰ In sede di controllo monitoraggio dei bilanci sanitari è stato richiesto più volte all'Estar di aderire al Siope, ma dopo una prima comunicazione dei dati avvenuta nel 2023, l'Ente deve aver sospeso ogni invio poiché oggi non è più presente alcuna informazione nella banca dati Siope.

³⁵¹ Nel bilancio 2022 gli acquisti di beni si attestano a 1.360,85 milioni.

Si aggiunge che anche riguardo all'indicatore dei tempi di pagamento era stato comunicato un dato (6 giorni) non conforme a quello risultante nel bilancio 2022 pari a 23 giorni³⁵².

Per fornire una sintetica rappresentazione del fenomeno, la tabella seguente raccoglie i dati sulla situazione finanziaria degli enti del SSR anche in dipendenza degli oneri derivanti dal costo dei mutui assunti in proprio³⁵³.

Tab. 23 - Situazione finanziaria enti del SSR.

(in milioni)

Enti SSR	Anticipazione di cassa al 31/12/2021	Anticipazione di cassa al 31/12/2022	Anticipazione di cassa al 31/12/2023	Accensione mutui	Costo del servizio del debito 2021	Costo del servizio del debito 2022	Costo del servizio del debito 2023	Indicatore annuale tempi di pagamento 2022	Indicatore annuale tempi di pagamento 2023
AUSL Toscana Centro	-64,95	-66,59	0	0	18,22	25,15	23,48	-17,89	-5,52
AUSL Toscana Nord Ovest	-64,82	-62,72	0	0	14,75	14,57	23,74	-4,38	11,61
AUSL Toscana Sud Est	-45,9	-86,72	0	0	16,67	16,57	15,43	4,41	13,61
AOU Pisana	-8,99	0	0	0	14,69	14,69	14,69	12,99	15,85
AOU Senese	0	-7,39	0	0	7,67	7,67	7,67	-15,38	-14
AOU Careggi	-13,14	-17,66	0	0	12,91	12,91	12,91	23,57	15,84
AOU A. Meyer	0	-2,32	0	0	1,46	1,46	1,46	-1,68	-17,07
Estar	-90,26	-118,24	n.d.	n.d.	3,77	3,77	n.d.	23	27
Ispro	0	0	n.d.	0	0	0		8,64	17,47
Fondazione Toscana G. Monasterio	0	0	0	0	1,67	1,67	1,67	-0,58	0,33
GSA	0	0	0	68	52,43	(46,94)	35,09	1,66	-13,17
Totale SSR				68	144,24	98,46*	139,91		

*Il valore è stato rideterminato dai precedenti 145,41 milioni a 98,46, per effetto della restituzione operata dalla gestione ordinaria nel corso del 2023.

Fonte: elaborazione Corte dei conti su bilanci sanitari e dati Siope.

La liquidità trasferita alla cassa sanitaria immediatamente riversata alle aziende ha permesso la restituzione delle anticipazioni di cassa fruite dagli enti; gli indici dei tempi di pagamento, d'altra parte, hanno fatto emergere il ritardo nell'effettivo pagamento delle fatture che hanno determinato peggioramenti generalizzati; solo tre enti presentano indici negativi indicatori del rispetto dei termini³⁵⁴. Gli indici più alti si osservano per ESTAR che effettua i pagamenti con un ritardo medio di 27 giorni, il più alto; d'altra parte, l'ente "aiuta" gli enti sanitari a contenere i propri indici per effetto di scambi interni per cui i ritardi effettivi negli acquisti di beni sanitari rimangono prevalentemente in capo a quest'ultimo. Il ritardo nel pagamento dei debiti commerciali, attestato dal relativo indice di rilevazione, comporta poi ulteriori oneri

³⁵² Si tratta di dati consultabili con ritardo per effetto dei tempi di approvazione dei bilanci stessi. Tuttavia nel 2023 la liquidità trasferita ha permesso un miglioramento nei tempi di adozione dei bilanci che pur se non rispettosi del termine previsto nel 30 aprile 2023 si sono ridotti (con una forbice da 53 a 88 giorni di ritardo, rispetto alle adozioni del bilancio 2021 i cui ritardi oscillavano da 30 a 280 giorni). Il miglioramento non è stato osservato per il bilancio di Estar che è stato adottato con 208 giorni di ritardo rispetto ai 203 riferiti all'anno precedente (bilancio 2021).

³⁵³ Il costo del servizio del debito, rilevato dagli indicatori Siope, in assenza di adozione dei bilanci 2023, rappresenta l'ammontare delle rate (capitale ed interessi) relative ai mutui assunti dalle stesse; a tali importi si aggiungono quelli delle quote trasferite dalla Regione sul perimetro sanitario.

³⁵⁴ L'indicatore annuale dei tempi di pagamento attesta per molti enti valori positivi riferendosi al ritardo ulteriore rispetto al termine di 60 giorni dei pagamenti ai fornitori, previsto per il comparto sanitario; uno dei dati di maggior gravità, in considerazione dell'ammontare complessivo degli acquisti effettuati, è quello riportato da Estar che svolge la funzione di centrale di acquisti per il settore che risulta pari a 27 giorni.

per interessi moratori. Al riguardo sono state rilevate in sede di controllo finanziario sul bilancio 2020 numerose criticità con riferimento alla rilevazione degli interessi moratori da parte di ESTAR³⁵⁵.

Si ribadisce pertanto che questa Sezione non dispone del dato riferibile all'indice medio di ritardo del settore sanitario in quanto quello prodotto non include la rilevazione su ESTAR, dal quale non si ritiene possa prescindere un'analisi compiuta.

11. Le erogazioni per cassa agli enti del servizio sanitario

Le erogazioni di cassa agli enti del SSR sono regolate dall'art. 3, comma 7, del d.l. n. 35 del 2013 che impone alle regioni il trasferimento entro la fine dell'esercizio di almeno il 95 per cento delle risorse incassate dallo Stato a valere sul FSI.

Anche nell'esercizio 2023 la Regione ha rispettato tale adempimento come facilmente riscontrabile dall'analisi dei flussi di cassa; l'esame dei pagamenti afferenti al FSR ha rilevato tuttavia che le liquidazioni effettuate non sono riferibili alla sola competenza, ma comprendono consistenti poste residuali conseguenti ad impegni "ex lege" attribuite alla competenza in base al momento dell'individuazione del beneficiario.

La successiva tabella rappresenta l'erogazione agli enti del SSR delle risorse incassate dallo Stato a titolo di fondo sanitario per l'annualità di bilancio (2023) e relativa ad esercizi precedenti (residui del FSN), prodotta al Tavolo degli adempimenti.

Tab. 24 - Erogazione di cassa al SSR.

	(in euro)	
	Esercizio corrente bilancio	Anno precedente
Risorse da Stato	8.272.128.268,14	7.416.731.504,12
a) Risorse incassate da Stato (FSN annualità bilancio)	7.813.543.626,22	7.366.367.568,12
b) Risorse incassate da Stato (FSN residui anni precedenti)	458.584.641,92	50.363.936,00
Risorse Regione o Provincia autonoma	959.965.013,84	110.530.581,38
a) risorse proprie del bilancio impegnate per gli enti sanitari regionali (competenza)	959.965.013,84	110.530.581,38
b) risorse proprie del bilancio impegnate negli esercizi precedenti per gli enti sanitari regionali e pagate nell'esercizio di riferimento	-	-
Erogazioni di cassa agli enti sanitari effettuate entro il 31/12	8.238.335.138,25	7.445.732.942,22
a) erogazioni di cassa (competenza)	7.780.182.111,12	7.395.369.006,22
b) erogazioni di cassa (conto residui)	458.153.027,13	50.363.936,00
Erogazioni di cassa agli enti sanitari effettuate entro il 31/03 dell'anno successivo	954.748.362,43	81.529.143,28
a) erogazioni di cassa (competenza)	954.748.362,43	81.529.143,28
b) erogazioni di cassa (conto residui)	-	-

Fonte: dati forniti dalla D.G. "Sanità, welfare e coesione sociale".

Come rappresentato le risorse incassate dallo Stato a titolo di FSN, sono pari a 8.272,13 milioni, di cui 7.813,54 afferenti alla competenza e 458,58 milioni relativi ad annualità precedenti; l'importo completamente trasferito agli enti del servizio sanitario entro la fine del 2023 è di 8.238,34 milioni pari al 99,6 per cento degli incassi del FSN.

Alle risorse provenienti dallo Stato si aggiungono poi quelle rappresentate come proprie regionali per 959,96 milioni; sono costituite prevalentemente da reintegri dovuti di cassa sanitaria (a meno di 99,77 milioni riferiti al *payback* farmaceutico). Nel complesso risultano liquidate per 954,75 milioni.

³⁵⁵ Cfr. deliberazione n. 136/2022/PRSS del 14 aprile 2022.

La seguente tabella, fornita dalla Regione in sede istruttoria, espone i trasferimenti a favore delle aziende sanitarie a valere sulla somma incassata dallo Stato riferita agli impegni e ai residui del bilancio regionale.

Tab. 25 - Liquidazioni regionali (competenza e residui).

(in euro)

Risorse di competenza	
FSI	7.290.148.802,19
FSV	149.280.548,33
Totale FSN di competenza	7.439.429.350,52
Contributo energetico	101.465.980,51
Contributo statale payback dispositivi medici	206.579.792,00
Totale ulteriori competenza	308.045.772,51
Totale risorse competenza	7.747.475.123,03
Risorse in conto residui	
FSI	525.609.076,29
FSV	171.830.730,93
Totale risorse in conto residui	697.439.807,22
Totale liquidazioni	8.444.914.930,25

Fonte: dati forniti dalla D.G. "Sanità, welfare e coesione sociale".

Per quanto superiori, nel complesso, all'ammontare comunicato in sede di verifica degli adempimenti, i trasferimenti di liquidità continuano a presentare una diversa distribuzione tra la componente riferibile al finanziamento sanitario di competenza 2023, pari a 7.439,43 milioni, e la componente riferibile a residui derivanti da impegni di risorse pregresse non assegnate in precedenza pari a 697,44 milioni.

Pur riconoscendo che la riduzione degli impegni "*ex lege*" sopra riferita ha contribuito a contenerne le dimensioni, continua a riscontrarsi questa prassi, più volte censurata dalla Sezione, che, privilegiando i pagamenti sui residui non consente di ripartire l'intero FSR di competenza come invece richiesto dalle disposizioni di legge e dai principi contabili che regolano la gestione del perimetro sanitario.

Oltre a impedire la verifica del pieno impiego del FSR, essa comporta non poche difficoltà nella ricostruzione delle perdite delle aziende e dell'intero SSR a livello consolidato, le quali, come si dirà più diffusamente, nel prossimo paragrafo, rimangono soggette a continue rettifiche in dipendenza di ritardate assegnazioni di contributi in conto esercizio.

La Regione, in sede di controdeduzioni, evidenzia che il ritardo nella ripartizione del FSR, che ha spesso comportato l'assunzione di impegni *ex lege* con le conseguenti problematiche sul piano delle erogazioni di competenza, risulta in parte imputabile al ritardo con cui viene di regola ripartito tra le regioni il Fondo sanitario nazionale.

La Regione riferisce inoltre che il motivo per cui parte delle risorse finanziarie ricevute a valere sulle quote di finanziamento corrente è stato, nel tempo, utilizzato per erogazioni a valere su crediti pregressi delle aziende sanitarie risulta dettato dall'esigenza di modulare ed equiparare la disponibilità finanziaria di queste ultime, a fronte di una condizione di liquidità molto differenziata fra le stesse.

La Sezione, nel prendere atto di quanto riferito, ribadisce la necessità che il sistema di ripartizione ed erogazione del FSR si conformi a quanto previsto dalla disciplina legislativa in materia, esorta pertanto la Regione ad addivenire al totale superamento di questa gestione

attraverso pagamenti che, dopo l'eliminazione degli impegni *ex lege*, 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% trasferibile entro il successivo mese di marzo).

12. Il ripiano 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 ancora eventualmente 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 avvenuto con più frequenza nei passati esercizi, oppure per effetto di finanziamenti straordinari erogati dallo Stato a valere sull'esercizio formalmente chiuso, come emerso 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, talvolta a distanza di molti mesi.

Questa Sezione aveva ripetutamente criticato una simile 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 al fine di 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.

Come si avrà modo di dimostrare, 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.

Le perdite registrate dai bilanci approvati dalle aziende sanitarie e dagli altri enti del SSR, nonostante la formale "rassicurazione" della Regione di provvedere ai successivi ripiani, non possono pertanto considerarsi perdite "tecniche" o "perdite autorizzate", posto che la copertura delle stesse, lungi dall'essere interamente e preventivamente compensata all'interno del bilancio regionale, comporta il recupero di ulteriori risorse sottratte ad altre politiche

tramite i prelievi dai fondi di riserva³⁵⁶, o reperite con l'incremento della imposizione tributaria come accaduto nel 2024.

Nella seduta del marzo 2024 il Tavolo per la verifica degli adempimenti ha rilevato perdite emergenti dal bilancio consolidato del SSR del IV trimestre 2023 per 245,25 milioni, poi rettificata in 251,44 milioni³⁵⁷.

La Regione ha comunicato al riguardo le seguenti coperture:

- 4,42 milioni dalla maggiore copertura della perdita del 2022 (d.g.r. n. 267 dell'11 marzo 2024);
- 5,22 milioni da entrate da *payback* sui farmaci rimosse nel 2023 e impegnate nel 2024 sul capitolo n. 26123 (d.g.r. n. 268 dell'11 marzo 2024);
- 37,91 milioni da risorse disponibili sul capitolo n. 24447 "Ripiano disavanzi sanitari relativi ad esercizi pregressi" provenienti dal Fondo spese impreviste a sua volta alimentato dallo svincolo delle somme stanziare sul Fondo a garanzia delle lettere di *patronage* (d.g.r. n. 462 del 15 aprile 2024);
- 170,81 milioni da risorse disponibili sul capitolo n. 24727³⁵⁸ "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 dalla l.r. n. 48 del 2023³⁵⁹ (d.g.r. n. 462 del 15 aprile 2024).

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".

³⁵⁶ 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.

³⁵⁷ Nel dettaglio sono state escluse risorse per 0,18 milioni afferenti al *payback* farmaceutico 2022, accertato nel 2023, ma incassato nel 2024 e 6,1 milioni corrispondenti al mancato accantonamento di oneri ex art. 1 comma 293, della legge n. 234 del 2021 riguardante l'indennità di Pronto soccorso del comparto e della dirigenza per gli anni 2022 e 2023. Inoltre, è stato richiesto di espungere una quota pari a 33,47 milioni dalla voce di ricavo "Contributi da Regione extra fondo - risorse aggiuntive da bilancio regionale a titolo di copertura Lea" ove peraltro erano confluite le risorse reintegrate al Fondo sanitario a seguito del pagamento delle rate di ammortamento dei mutui stipulati dalla Regione per il finanziamento di investimenti sanitari.

³⁵⁸ Capitolo di nuova formazione, bilancio di previsione 2024 - 2026, annualità 2024.

³⁵⁹ Art. 1 "Variazione dell'aliquota dell'addizionale regionale IRPEF. Modifiche all'articolo 4 della l.r. 77 del 2012" con cui è stato disposto l'innalzamento delle aliquote dell'addizionale regionale IRPEF per i due scaglioni di reddito più elevati (quello tra 28.000 e 50.000 e quello oltre i 50.000 euro). Il maggior gettito 2024 delle nuove aliquote, stimato in 200 milioni annui, viene destinato per 190 milioni al finanziamento del SSR e per 10 milioni alla copertura parziale dei danni derivanti dai fenomeni alluvionali registratisi in Toscana negli ultimi mesi del 2023.

Tab. 26 - Misure di ripiano disavanzo emergente IV trimestre 2023.

(in euro)

Atti regionali	Importi
D.g.r. n. 267/2024 "Destinazione al ripiano della perdita emergente dal modello CE consolidato del S.S.R. al 4° trimestre 2023 della parte eccedente delle risorse destinate nell'esercizio 2023 al ripiano della perdita 2022" rettificata dalla d.g.r. n. 460/2024	4.425.425,39
d.g.r. n. 268 dell'11/03/2024 "Ulteriori quote di <i>payback</i> farmaceutico rese disponibili quali anticipo di avanzo di amministrazione 2023. Determinazioni" e d.d. n. 6055/2024	5.216.651,41
D.g.r. n. 462/2024 "Destinazione di risorse reperite con la Legge Regionale avente per oggetto "Bilancio di previsione finanziario 2024 - 2026. Prima variazione" al ripiano parziale della perdita emergente dal modello CE consolidato del S.S.R. al 4° trimestre 2023" e d.d. n. 8197/2024	208.715.346,31
Ricavi contabilizzati nel conto AA0080 "Ricavi extra FSR per copertura costi LEA"	33.475.029,00
Totale copertura disavanzo 2023	251.832.452,11
Risultato di esercizio rettificato dal Tavolo adempimenti	-251.443.931,28
Eccedenza	388.520,83

Fonte: dati forniti dalla D.G. "Sanità, welfare e coesione sociale".

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 che ha consentito alla Regione di rispettare l'equilibrio richiesto dall'art. 1, comma 174, della legge n. 311 del 2004.

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.

Circostanza quest'ultima che si è puntualmente verificata per la perdita registrata dal SSR nel 2022, già quantificata in 76,18 milioni, che, all'esito dell'approvazione dei bilanci degli enti sanitari, è stata rideterminata dal Tavolo in 72,51 milioni, comportando un'eccedenza rispetto alle coperture già disposte di 4,4 milioni ridestinata al finanziamento della perdita del 2023³⁶⁰.

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 Regione, in sede di controdeduzioni, osserva al riguardo che le perdite d'esercizio delle singole aziende e dell'intero SSR a livello consolidato, che fino al 2019 erano di entità relativamente contenuta, con lo scoppio della pandemia hanno subito degli incrementi particolarmente significativi non solo in Toscana, ma in tutte le regioni con Servizi sanitari connotati da una netta prevalenza delle prestazioni erogate dalle strutture pubbliche e con una scarsa incidenza della mobilità passiva. Rimarca in tal senso che i Servizi sanitari delle regioni che ricorrono maggiormente alle strutture private accreditate, per effetto della contrazione delle prestazioni nel 2020 e nel 2021, hanno beneficiato di risparmi che hanno consentito di compensare i maggiori costi sostenuti per il contrasto alla pandemia; al contrario i Servizi sanitari, come quello della Toscana, in cui le prestazioni sono prevalentemente fornite dalle aziende pubbliche, a fronte della riduzione dell'attività ordinaria, hanno invece mantenuto un elevato livello di costi fissi cui si sono aggiunti gli ulteriori oneri richiesti dall'emergenza sanitaria, tra cui quelli derivanti dalle assunzioni di personale a tempo indeterminato.

³⁶⁰ Le coperture definitive sono state assicurate da fondi perimetrati come sanitari quali assistenza della popolazione anziana non autosufficiente assegnati dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali, *payback* farmaceutico di competenza di anni precedenti, risorse destinate agli indennizzi per danni provocati vaccinazioni, trasfusioni e somministrazione di derivati infetti. Le risorse ordinarie, provenienti dai fondi di riserva, sono riconducibili alla prima variazione al bilancio di previsione 2023-2025, per complessivi 46,92 milioni.

La stessa Regione, dopo aver evidenziato una condizione di generale sottofinanziamento dell'intero Servizio sanitario nazionale, di cui il SSR toscano, tra gli altri, sta subendo le conseguenze anche per effetto di criteri di ripartizione del FSN che non tengono conto dei costi effettivamente sostenuti dalle singole regioni, ricorda che con la legge regionale n. 48 del 2023 è stato disposto l'incremento dell'addizionale regionale IRPEF da cui sono attese maggiori entrate per circa 200 milioni annui da destinare proprio al riequilibrio dei conti del SSR, interessato contestualmente da altre azioni dirette al contenimento dei costi.

La Sezione, preso atto di quanto rappresentato, 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 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.

Si dà atto inoltre che l'attuale sistema di finanziamento statale, assieme alle disposizioni di contenimento della spesa pubblica, penalizzino regioni, come la Toscana, in cui le prestazioni del SSR sono quasi esclusivamente a carico di strutture pubbliche.

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.

13. L'Agenzia regionale per la protezione ambientale della Toscana (ARPAT)

13.1 Il finanziamento di ARPAT a valere sul Fondo sanitario regionale

Nella Relazione allegata al giudizio di parificazione del precedente rendiconto questa Sezione ha dedicato una specifica analisi alla gestione dell'Agenzia regionale per la protezione ambientale della Toscana (ARPAT), soffermandosi, in particolare, sulle fonti finanziamento delle attività esercitate.

Allo scopo, i finanziamenti elencati nella legge istitutiva dell'ente sono stati posti a confronto con i finanziamenti effettivi rilevati dai bilanci approvati.

È stato quindi rilevato che, nonostante la previsione di un sistema articolato su più fonti di entrata distinte in ragione delle funzioni svolte e dei soggetti che ne usufruiscono, il

finanziamento di ARPAT è risultato sempre assicurato, per la quasi totalità, dalle entrate provenienti dal Fondo sanitario indistinto, peraltro mai espressamente menzionate dalla legge.

L'importo annualmente prelevato dal FSI e destinato all'ente (negli ultimi esercizi pari a 44,57 milioni) ha sempre mantenuto nel tempo un'incidenza elevatissima (quasi sempre oltre il 90%) sugli altri ricavi aventi carattere decisamente residuale.

L'intenzione, dichiarata nel preambolo della legge istitutiva di procedere alla revisione del sistema dei finanziamenti di ARPAT attraverso l'individuazione di attività strategiche da mantenere a carico della Regione e le restanti attività da porre carico degli enti pubblici richiedenti è rimasta di fatto inattuata.

La Sezione si era riservata di pronunciarsi sulla legittimità di questo sistema di finanziamento all'esito della pronuncia della Corte costituzionale su una questione sollevata dalla Sezione di controllo per la Regione siciliana della Corte dei conti rispetto ad una legge regionale 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.

Si ricorda infatti che il Fondo sanitario indistinto, come più volte sottolineato, non può essere destinato ad altro impiego se non al finanziamento dell'erogazione dei LEA.

Con la sentenza n. 1 del 2024 la Corte costituzionale, confermando il proprio consolidato orientamento in materia, ha dichiarato illegittima la disposizione contestata per violazione dell'art. 117, comma 2, lett. e) e comma 3 della Costituzione, tramite il parametro interposto dell'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011, in quanto la stessa, nel definire il finanziamento dell'Agenzia a carico del Fondo sanitario, non distingue tra spese necessarie a garantire le prestazioni afferenti ai LEA e spese di altra natura, non finanziabili attraverso il Fondo.

Alla luce della decisione della Corte costituzionale è stato chiesto alla Regione di individuare le attività di ARPAT riconducibili alla prestazione dei LEA con l'indicazione dell'incidenza delle stesse sul finanziamento attualmente assicurato dal FSR.

La Regione ha fornito al riguardo uno "studio" consistente in una tabella di raccordo tra le funzioni LEPTA definite dal Catalogo nazionale delle prestazioni SNPA e le prestazioni LEA definite dal DPCM 12 febbraio 2017 ove si evince una corrispondenza per circa l'80 per cento delle funzioni.

La stessa Regione ha riferito che, sul totale dei costi sostenuti da ARPAT nell'esercizio 2022, pari a 49,86 milioni, 44,78 milioni sono stati sostenuti per attività riconducibili ai LEA (comprese attività di supporto tecnico per 6,44 milioni).

Le attività estranee ai LEA, secondo quanto prospettato, hanno determinato invece costi per 5,08 milioni.

La Sezione prende dunque atto che, secondo quanto dichiarato, le attività LEA svolte da ARPAT nel 2022, sulla base del sopracitato quadro di raccordo, hanno comportato costi di esercizio di poco superiori all'attuale livello di finanziamento a valere sul Fondo sanitario.

Si deve tuttavia rilevare che non è stata fornita alcuna analitica descrizione delle attività in concreto esercite dall'Agenzia nel corso dell'anno con l'indicazione dei relativi costi (se non

cumulativamente per le attività di supporto) che ne consentisse il riscontro ai fini dell'ammissibilità al finanziamento sanitario.

Ciò detto la Sezione, riservandosi ogni valutazione sulla corrispondenza tra funzioni LEPTA e funzioni LEA, ritiene indispensabile che il sistema di finanziamento di ARPAT 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.

A tal fine si richiede che si provveda:

- all'individuazione delle attività riconducibili ai LEA svolte da ARPAT in documenti ufficiali della Regione (che la Sezione si riserva comunque di verificare);
- all'associazione, se possibile, di un costo per ciascuna attività;
- alla programmazione da parte dell'ente delle attività LEA da svolgere nell'esercizio e dei relativi costi;
- alla quantificazione del finanziamento regionale prelevato dal Fondo sanitario, sulla base della predetta programmazione;
- alla rendicontazione da parte dell'ente delle attività LEA realmente svolte e dei costi sostenuti con la segnalazione di eventuali "economie" sulle risorse ricevute che dovranno essere detratte dal computo del finanziamento del successivo esercizio.

13.2 Il finanziamento regionale dai dati del rendiconto

Oltre di riferire sulle iniziative assunte per dimostrare la corrispondenza delle funzioni svolte con le funzioni LEA, di cui si è esposto nel precedente paragrafo, in sede istruttoria è stato richiesto alla Regione ed a ARPAT di fornire un prospetto illustrativo dei capitoli di spesa destinati al finanziamento dell'Ente e l'eventuale raccordo con i capitoli in entrata del rendiconto regionale dell'esercizio 2023. La richiesta è rimasta sostanzialmente inevasa, come peraltro accaduto nell'ambito del precedente giudizio di parifica, per cui si è ritenuto di aggiornare i dati già esaminati nello scorso esercizio con quelli rilevabili dal rendiconto regionale e dal bilancio di ARPAT 2023.

Nel precedente esercizio, le uniche indicazioni fornite sulle entrate finanziatrici dell'ente avevano riguardato due soli capitoli di entrata definiti "ecotassa" ovvero il cap. 11014 "*Tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi*" e il cap. 11033 "*Entrate derivanti da attività di accertamento per violazione tributaria al tributo speciale per il conferimento in discarica dei rifiuti solidi*". In merito la Regione precisava che nelle annualità 2010/2016 il relativo gettito era vincolato in uscita per il 10 per cento mentre dal 2017 la norma nazionale aveva previsto il vincolo in uscita a carico dell'intero gettito; tuttavia dal contestuale esame dei dati forniti a suo tempo il finanziamento dell'ecotassa non appariva influenzato dai suddetti vincoli poiché al netto di una flessione registrata nel 2018 (0,62 milioni) e del picco nell'esercizio 2017 (6,8 milioni), le risorse provenienti dall'ecotassa assumevano un andamento comunque crescente a partire dall'esercizio 2019, attestandosi ai 2,99 milioni dell'esercizio 2022. Per il 2023 non è pervenuta alcuna risposta in merito, per cui si ripropone l'evoluzione di tali entrate registrate nel rendiconto aggiornate con quelle dell'esercizio in esame.

Tab. 27 - Entrate regionali da "ecotassa".

(in euro)

Anno	Cap. 11014 (gettito)	Cap. 11033 (violazione tributaria)	Totale
2010	6.860.622,14	-	6.860.622,14
2011	5.184.249,53	-	5.184.249,53
2012	4.490.226,68	-	4.490.226,68
2013	3.313.985,41	-	3.313.985,41
2014	3.549.404,59	12.147,16	3.561.551,75
2015	3.253.128,58	71.120,38	3.324.248,96
2016	1.863.214,18	11.940,31	1.875.154,49
2017	12.483.121,79	538.173,76	13.021.295,55
2018	9.467.667,30	314.839,95	9.782.507,25
2019	12.033.856,15	311.195,35	12.345.051,50
2020	13.638.343,34	168.086,98	13.806.430,32
2021	14.911.305,50	72.937,36	14.984.242,86
2022	13.523.063,87	80.481,63	13.603.545,50
2023	12.051.092,13	5.946,74	12.057.038,87

Fonte: dati di rendiconto Regione Toscana.

Si osserva, in merito, una flessione delle stesse che fa desumere alternativamente una riduzione delle attività produttive rispetto agli esercizi precedenti o una ridotta attività ispettiva; la diminuzione delle entrate pari, in valore assoluto, a 1,55 milioni denota una riduzione dell'11,4 per cento rispetto al 2022.

Con riguardo alle risorse del rendiconto, impegnate a favore dell'ente, le elaborazioni effettuate hanno individuato impegni di competenza per complessivi 51,33 milioni, di cui 48,2 riferiti a spese correnti; il finanziamento sanitario corrente con i 44,57 milioni si attesta dunque nel 2023 al 92,48 per cento³⁶¹ del finanziamento complessivo³⁶² che costituisce a sua volta il 94,14 per cento delle liquidazioni regionali. Nel 2023 anche gran parte delle risorse per gli investimenti hanno fonte sanitaria poiché l'ente ha usufruito di ulteriori finanziamenti sanitari pari a 2,29 milioni che costituiscono il 73,46 per cento del totale.

Tab. 28 - Impegni competenza 2023 a favore di ARPAT.

(in euro)

Cap.	Descrizione	Conto tesoreria	Titolo	Impegno	Liquidazione
11241	Benefici normativi d.lgs. 1/2018 - risorse statali per enti locali	O	Spese correnti	415	415
26016	Contributo all'Arpat	S	Spese correnti	44.575.000	44.575.000
26928	Pnc - programma "salute, ambiente, biodiversità e clima" - linea di investimento "rafforzamento complessivo delle strutture e dei servizi di snps-snpa"	S	Spese c/ capitale	2.289.108	927.448
41049	Attuazione l. R.30/2015 - azioni per la tutela di habitat, flora, fauna e forme naturali del territorio -trasferimenti ad amministrazioni pubbliche	O	Spese correnti	2.000	2.000
41098	Attività di monitoraggio qualità dell'aria eseguite da Arpat	O	Spese correnti	200.000	200.000
41134	Fondo per favorire la minore produzione di rifiuti, le attività di recupero materie prime ed energia - trasferimento ad Arpat per attività istituzionali non obbligatorie	O	Spese correnti	790.000	364.000

³⁶¹ Nel 2022 era del 93 per cento.

³⁶² Come evidenziato nella precedente relazione, l'Ente è disciplinato dalla l.r. n. 30 del 2009 "Nuova disciplina dell'Agenzia regionale per la protezione ambientale della Toscana (Arpat)" nel cui preambolo si annuncia che il decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152 (Norme in materia ambientale), ha ridisegnato il sistema dei rapporti e delle competenze in materia ambientale e che la Regione Toscana ha fatto proprie tali nuove prospettive legate alla protezione ambientale con l'approvazione della l.r. n. 14 del 2007 (Istituzione del piano ambientale ed energetico regionale) e del piano regionale di azione ambientale 2007-2010, nonché attraverso il piano sanitario regionale 2008-2010 e che "Il finanziamento dell'Arpat allo stato attuale appare non completamente correlato alle attività che essa svolge ed è chiamata a svolgere dalla Regione e dagli enti locali e si deve quindi procedere alla revisione del sistema dei finanziamenti attraverso criteri e strumenti per l'individuazione del nucleo di attività che, in quanto considerate strategiche, siano finanziate dalla Regione, rimettendo agli altri enti pubblici richiedenti il finanziamento delle restanti attività".

Cap.	Descrizione	Conto tesoreria	Titolo	Impegno	Liquidazione
41149	Programma di contributi per tutela ambientale connesse alla minimizzazione dell'intensità e degli effetti dei campi elettrici, magnetici ed elettromagnetici ex decreto dirett. Mattm 72 del 28/6/2016	O	Spese correnti	78.920	
41150	Programma di tutela ambientale connessa alla minimizzazione dell'intensità e degli effetti dei campi elettrici, magnetici ed elettromagnetici ex decreto dirett. Mattm 72 del 28/6/2016.	O	Spese c/ capitale	27.171	
42098	Fondo per favorire la minore produzione di rifiuti, le attività di recupero materie prime ed energia - trasferimento ad Arpat per attività istituzionali obbligatorie	O	Spese correnti	1.970.000	1.970.000
42419	Fondo in attuazione delle attività di cui all'art. 3 comma 27 l.549/95.	O	Spese correnti	242.079	5.000
42728	L. 549/1995 - funzionamento Arpat - spesa investimento	O	Spese c/ capitale	800.000	480.000
43237	Monitoraggio della laguna di Orbetello ai sensi dell'art. 11 della l. 30/2009, a valere sulle risorse derivanti dal contributo straordinario per la gestione della laguna di Orbetello	O	Spese correnti	165.920	165.920
71002	Spese per il rimborso del personale comandato	O	Spese correnti	173.075	64.386
71009	Integrazione regionale tfs personale gr - m/p 0110	O	Spese correnti	1.764	1.764
81036	Altre uscite per conto terzi	O	Uscite c/terzi e partite di giro	13.000	13.000
	Totale impegni di competenza			51.328.452	48.768.933
di cui:	Trasferimenti correnti			48.199.173	47.348.485
	Trasferimenti in conto capitale			3.116.279	1.407.448
	Finanziamento sanitario		parte corrente	92,48%	94,14%
	Finanziamento sanitario		parte capitale	73,46%	65,90%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Con riguardo ai residui le liquidazioni ad ARPAT, sono rappresentate nella tabella che segue.

Tab. 29 - Liquidazioni residui 2023 a favore di ARPAT. (in euro)

Cap.	Descrizione	Conto tesoreria	Titolo	Residui	Liquidazione
32192	Mappatura acustica e piano d'azione delle strade regionali ai sensi dell'art.3 del d.lgs. 194/2005	O	Spese correnti	30.000	30.000
41118	Aziende a rischio di incidente rilevante. Versamento ad Arpat quota parte per partecipazione visita ispettiva ai sensi d.lgs. 105/2015	O	Spese correnti	6.007	6.007
41134	Fondo per favorire la minore produzione di rifiuti, le attività di recupero materie prime ed energia - trasferimento ad Arpat per attività istituzionali non obbligatorie	O	Spese correnti	300.000	279.400
42063	Monitoraggio dell'inquinamento elettromagnetico, acustico e della radioattività ambientale.	O	Spese correnti	27.160	2.160
42419	Fondo in attuazione delle attività di cui all'art. 3 comma 27 l.549/95.	O	Spese correnti	136.582	64.501
42728	L. 549/1995 - funzionamento Arpat - spesa investimento	O	Spese c/capitale	320.000	320.000
71002	Spese per il rimborso del personale comandato	O	Spese correnti	42.664	42.664
71066	Gestione corrente dei sistemi di elaborazione centrale della regione toscana e dei sistemi di elaborazione e calcolo e relative periferiche. Assistenza e manuten. Hw e sw.	O	Spese correnti	90	90
71071	Progettazione, acquisizione di componenti tecnologiche ed applicative per la realizzazione del sistema informativo regionale anche con riferimento ai sistemi di sicurezza ed archivi. Acquisto di sistemi di elaborazione e calcolo e relative periferiche - hardware	O	Spese c/capitale	66	66
81036	Altre uscite per conto terzi	O	Uscite c/terzi e partite di giro	15.500	15.500
	Totale impegni su residui			878.070	760.388
di cui:	Trasferimenti correnti			542.504	424.823
	Trasferimenti in conto capitale			320.066	320.066

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di rendiconto.

Le liquidazioni su residui assumono carattere marginale e hanno fonte non sanitaria; nel complesso le risorse impegnate a favore di ARPAT nel 2023 si attestano a 52,21 milioni, incassate per 49,53 milioni.

L'entità del finanziamento ricevuto, nonché la sua composizione suggeriscono la natura di fatto prettamente sanitaria, eventualità che la Corte costituzionale aveva escluso rispetto alla previsione normativa della Regione siciliana³⁶³, affermando che le funzioni ad esse spettanti sono solo in minima parte riconducibili a funzioni sanitarie in senso stretto³⁶⁴.

Per questo la Sezione si riserva di richiedere gli atti di programmazione delle attività da svolgere che non può certamente tradursi in una mera elencazione delle funzioni "teoriche" espletabili dall'ente, come finora prodotto nelle varie sedi istruttorie, prive oltretutto della effettiva rendicontazione di quelle effettivamente svolte.

Va peraltro aggiunto che, a fronte del finanziamento pubblico per le attività sanitarie nella dimensione sopra descritta, gli introiti derivanti da prestazioni ad enti e privati appaiono decisamente limitati, pari a poco più di un milione, come verrà illustrato più avanti nell'ambito dell'esame del bilancio dell'ente.

13.3 *La situazione economico finanziaria di ARPAT*

L'esame del conto economico dell'ultimo triennio³⁶⁵ conferma la fissità di risorse provenienti dal FSI ed un'attività più che residuale rispetto alle funzioni svolte a favore degli altri enti pubblici e verso privati che, nell'esercizio in esame, in particolare, registra un incremento riguardo ai primi (+69%) ed un leggero calo rispetto ai secondi (-18%), ambedue in controtendenza rispetto al precedente esercizio. Le prestazioni di servizi, dopo la decisa riduzione registrata nel 2022, essendo più che dimezzati (-65%), si mantengono pressoché costanti (+0,43%). In decisa diminuzione (-81,78%) sono anche gli "altri ricavi e proventi". I ricavi per le attività svolte da ARPAT oltre ad avere un esiguo impatto sul bilancio risultano essere in flessione rispetto all'anno precedente. Nel complesso, dunque si registra l'incremento del finanziamento regionale rispetto alle risorse direttamente reperite dall'ente.

³⁶³ La sentenza n. 172 del 2018 ha dichiarato l'illegittimità costituzionale della legge della Regione Sicilia n. 16 del 2017 nella parte in cui l'Agenzia viene qualificata come ente del settore sanitario.

³⁶⁴ "Il principio di contenimento della spesa pubblica sanitaria, da ritenersi principio di coordinamento della finanza pubblica, sulla base di quanto già rilevato, in molteplici occasioni, da questa Corte (ex multis, sentenze n. 203 del 2008 e n. 193 del 2007). Tale conclusione è avvalorata dalla considerazione che le funzioni spettanti all'ARPA sono solo in minima parte riconducibili a funzioni sanitarie stricto sensu e che, anche alla luce dei principi posti dalla recente legge 28 giugno 2016, n. 132 (Istituzione del Sistema nazionale a rete per la protezione dell'ambiente e disciplina dell'Istituto superiore per la protezione e la ricerca ambientale), il sistema di finanziamento, di qualificazione e di controllo delle agenzie ambientali deve considerarsi nettamente distinto da quello degli enti del settore sanitario".

³⁶⁵ I dati della presente analisi sono tratti dai bilanci d'esercizio di ARPAT, di cui quello relativo al 2023 non risulta ancora approvato dal Consiglio regionale, ai sensi dell'art. 31 della l.r. n. 30 del 2009.

Tab. 30 - Conto economico di ARPAT nel triennio 2021-2023 e variazioni percentuali.

(in euro)

Conto Economico		30/12/2023	31/12/2022	31/12/2021	Variaz. % 2023/2022	Variaz. % 2022/2021
A)	Valore della produzione					
1)	Ricavi e proventi per l'attività istituzionale	51.340.352	50.444.186	50.539.966	1,78%	-0,19%
	a) contributo ordinario dello Stato					
	b) corrispettivi da contratto di servizio		0	0		
	b.1) con lo Stato					
	b.2) con le Regioni					
	b.3) con altri enti pubblici					
	b.4) con l'Unione Europea					
	c) contributi in conto esercizio	50.287.473	49.180.627	49.248.278	2,25%	-0,14%
	c.1) contributi dallo Stato					
	c.2) contributi da Regioni	48.408.613	48.138.228	47.625.185	0,56%	1,08%
	c.3) contributi da altri enti pubblici	1.529.168	904.321	1.414.787	69,10%	-36,08%
	c.4) contributi dall'Unione Europea	349.692	138.078	208.306	153,26%	-33,71%
	d) contributi da privati	964.507	1.175.563	1.039.316	-17,95%	13,11%
	e) proventi fiscali e parafiscali					
	f) ricavi per cessioni di prodotti e prestazioni di servizi	88.372	87.996	252.372	0,43%	-65,13%
2)	variazione delle rimanenze dei prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti					
3)	variazioni dei lavori in corso su ordinazione					
4)	incremento di immobili per lavori interni		0	0		
5)	altri ricavi e proventi	1.935.913	3.338.878	2.334.507	-42,02%	43,02%
	a) quota contributi in conto capitale imputata all'esercizio	1.617.185	1.589.666	1.463.094	1,73%	8,65%
	b) altri ricavi e proventi	318.728	1.749.212	871.413	-81,78%	100,73%
Totale valore della produzione (A)		53.276.265	53.783.064	52.874.473	-0,94%	1,72%
B)	Costi della produzione					
6)	per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci	1.260.319	1.120.277	1.192.711	12,50%	-6,07%
7)	per servizi	10.359.907	9.578.644	7.957.305	8,16%	20,38%
	a) erogazione di servizi istituzionali					
	b) acquisizione di servizi	9.826.422	9.067.177	7.461.213	8,37%	21,52%
	c) consulenze, collaborazioni, altre prestazioni lavoro	46.085	24.067	35.159	91,49%	-31,55%
	d) compensi ad organi di amministrazione e di controllo	487.400	487.400	460.933	0,00%	5,74%
8)	per godimento di beni di terzi	505.624	580.206	1.027.381	-12,85%	-43,53%
9)	per il personale	35.490.741	33.746.018	34.693.816	5,17%	-2,73%
	a) salari e stipendi	27.954.387	26.540.892	27.230.668	5,33%	-2,53%
	b) oneri sociali	7.478.370	7.100.040	7.224.390	5,33%	-1,72%
	c) trattamento di fine rapporto					
	d) trattamento di quiescenza e simili					
	e) altri costi	57.984	105.086	238.758	-44,82%	-55,99%
10)	ammortamenti e svalutazioni	2.565.600	2.438.535	2.153.479	5,21%	13,24%
	a) ammortamento delle immobilizzazioni immateriali	60.535	81.998	93.258	-26,18%	-12,07%
	b) ammortamento delle immobilizzazioni materiali	2.505.065	2.356.537	2.060.221	6,30%	14,38%
	c) altre svalutazioni delle immobilizzazioni					
	d) svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide		0	0		
11)	variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci	- 72.340	-108.407	-24.130	-33,27%	349,26%
12)	accantonamento per rischi	-	0	0		
13)	altri accantonamenti	-	0	0		
14)	oneri diversi di gestione	500.879	297.410	242.078	68,41%	22,86%
	a) oneri per provvedimenti di contenimento della spesa pubblica					
	b) altri oneri diversi di gestione	500.879	297.410	242.078	68,41%	22,86%
Totale costi (B)		50.610.730	47.652.683	47.242.640	6,21%	0,87%
Differenza tra valore e costi della produzione (a-b)		26.665.535	6.130.381	5.631.833	334,97%	8,85%
C)	Proventi ed oneri finanziari					
15)	proventi da partecipazioni, con separata indicazione di quelli relativi ad imprese controllate e collegate					

Conto Economico		30/12/2023	31/12/2022	31/12/2021	Variaz. % 2023/2022	Variaz. % 2022/2021
16)	altri proventi finanziari	747.912	70.006	2.465	968,35%	2740,00%
	a) da crediti iscritti nelle immobilizzazioni, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti					
	b) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni					
	c) da titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni					
	d) proventi diversi dai precedenti, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti	747.912	70.006	2.465	968,35%	2740,00%
17)	interessi ed altri oneri finanziari	- 120	-138	-143	-13,04%	-3,50%
	a) interessi passivi	-	0	0		
	b) oneri per la copertura perdite di imprese controllate e collegate					
	c) altri interessi ed oneri finanziari	- 120	-138	-143	-13,04%	-3,50%
17bis)	utili e perdite su cambi					
Totale proventi ed oneri finanziari (15+16+17+17bis)		747.792	69.868	2.322	970,29%	2908,96%
D)	Rettifiche di valore di attività finanziarie					
E)	Proventi ed oneri straordinari					
Totale delle partite straordinarie (20-21)		-	0	0		0
Risultato prima delle imposte		3.413.327	6.200.249	5.634.155	-44,95%	10,05%
Imposte dell'esercizio, correnti, differite e anticipate		2.348.980	2.205.184	2.218.461	6,52%	-0,60%
Risultato dell'esercizio		1.064.347	3.995.065	3.415.694	-73,36%	16,96%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di bilancio.

Sul fronte dei costi della gestione caratteristica si assiste ad un incremento generalizzato pari al 6,21 per cento (da 47,65 del 2022 a 50,61 milioni del 2023). Oltre ad un lieve incremento dei costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci, si continuano a registrare aumenti negli acquisti di servizi, di consulenze e collaborazioni che risultano peraltro raddoppiate; ma il dato che desta maggiore preoccupazione riguarda la spesa del personale che supera i livelli del 2021, attestandosi a 35,49 milioni (+5,17%).

Il personale di ARPAT infatti nel 2023 cresce ancora raggiungendo le 631 unità (erano 629 nel precedente esercizio) e cambia la composizione del dato poiché si registra un incremento di 10 unità di personale appartenente al ruolo della dirigenza (che passa da 45 a 55) e una riduzione a 576 unità relative al comparto (erano 584 unità nel 2022) con una distribuzione di un dirigente ogni 10,47 unità del personale di comparto, peggiorando il rapporto rilevato nel precedente esercizio quando si attestava a 13 unità, con un andamento altalenante nel triennio³⁶⁶.

Anche l'esame della composizione del personale induce a ritenere che le attività di ARPAT non possono essere ricondotte a quelle esclusivamente sanitarie. La tabella che segue propone la suddivisione numerica dei quattro ruoli professionali presenti nell'ente e l'incidenza del personale sanitario sul totale che risulta essere pari al 36,13 per cento.

³⁶⁶ Nel 2022 si registrava una distribuzione di un dirigente ogni 13 unità del comparto, in miglioramento rispetto al 2021 quando la distribuzione del personale dirigenziale era di 1 ogni 11,08 unità di comparto. Nel 2022 si registravano nuove assunzioni per 34 unità (2 dirigenti e 32 unità del comparto) a fronte della cessazione di 33 unità (9 dirigenti e 24 unità del comparto).

Tab. 31 - Distribuzione dei ruoli del personale di ARPAT e incidenza del personale sanitario sul totale.

Comparto	Ruolo sanitario	Ruolo tecnico	Ruolo amm.vo	Ruolo professionale	Tempo det.	Totale	% ruolo sanitario sul totale
Categoria Ds	105	51	32		0	188	55,85%
Cat. D	91	169	25		7	292	31,16%
Cat. C	0	32	48		0	80	0,00%
Cat. Bs	0	3	5		0	8	0,00%
Cat. B	0	3	5		0	8	0,00%
Totale comparto	196	258	115	0	7	576	34,03%
Dirigenza	32	1	7	13	2	55	58,18%
Totale generale	228	259	122	13	9	631	36,13%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di bilancio ARPAT 2023.

Il dato è suscettibile di interpretazioni anche riguardo alla misura del finanziamento sanitario dell'ente in mancanza di una effettiva reportistica da parte dell'ente sulle funzioni effettivamente espletate.

Con riguardo ai risultati dell'esercizio, ARPAT ha registrato nell'ultimo quadriennio utili rispettivamente per 1,06 milioni nel 2023, 3,99 milioni nel 2022, 3,41 milioni nel 2021 e 6,15 milioni nel 2020. L'ente destina il 20 per cento degli utili conseguiti alla riserva legale³⁶⁷ ai fini della copertura di eventuali perdite future. Anche nel 2023 è stato richiesto dall'Agenzia che l'80 per cento dell'utile venga riassegnato per la destinazione ad ulteriori investimenti; per il 2023 tale quota sarebbe di 0,85 milioni³⁶⁸.

È opportuno ricordare che tali facoltà non sono concesse agli enti sanitari, tenuti alla restituzione degli eventuali utili conseguiti alla Regione, senza la possibilità di ridurre le perdite pregresse.

Un ulteriore richiamo agli enti sanitari si rende necessario con riguardo alle disponibilità liquide di ARPAT pari a 24,34 milioni (erano 27,77 milioni nel 2022 e 24,15 milioni nel 2021), in costanza di una realtà riguardante gli enti sanitari, con limiti di indebitamento prossimi al livello massimo previsto dalle norme ed in permanente anticipazione di tesoreria. Il CE registra infatti interessi attivi di ingente ammontare (747.912 euro) per effetto di una nuova gara bandita per l'istituto cassiere (Banco BPM) che si è aggiudicato il servizio proponendo tassi attivi crescenti nel corso del 2022 e 2023.

Con riguardo agli incrementi dell'organico si rimanda al capitolo sull'organizzazione della presente Relazione; le spese di personale si attestano a complessivi 35,5 milioni assorbendo il 70,60 per cento del finanziamento delle attività istituzionali obbligatorie; l'organico presenta 631 unità di cui 55 dirigenti con una percentuale di 1 dirigente ogni 10 unità di personale del comparto.

Le analisi sopra svolte confermano la necessità di una razionalizzazione del sistema di finanziamento dell'ente che, stabilmente incentrato sulle risorse sanitarie anziché regionali o

³⁶⁷ Dal 2007 al 2023 l'Agenzia ha sempre conseguito utili e dunque destinato una quota a riserva legale che si attesta ora a 6,22 milioni.

³⁶⁸ Il bilancio dell'esercizio 2023 non risulta ad oggi approvato e pertanto non si conoscono gli esiti di tale richiesta.

tantomeno su quelle garantite dalle prestazioni effettuate, non risulta essere calibrato alla reale dimensione delle attività svolte.

In questo senso anche la giacenza di cassa a fine esercizio con valori superiori pari a 24,34 milioni, riserve per 11,48 milioni ed utili registrati in ciascun esercizio testimoniano un sovrafinanziamento di ARPAT, che, in quanto ente pubblico, è chiamato non a produrre utili, ma a tradurre in servizi per la collettività le risorse pubbliche che gli sono assegnate.

La Sezione prende atto dell'impegno della Regione, comunicato in sede di controdeduzioni, a valutare una riduzione del contributo di funzionamento a favore di ARPAT con il duplice obiettivo di rideterminarne l'entità sulla base dell'effettivo costo delle attività LEA e, allo stesso tempo, di diminuire le riserve di bilancio e la giacenza di cassa.

14. Analisi delle misure correttive adottate dalla Regione a seguito dei rilievi sulla gestione finanziaria del 2022

Nella Relazione sul precedente esercizio, questa Sezione, dopo avere rilevato i principali profili di criticità relativi alla gestione sanitaria, aveva invitato la Regione ad adottare le misure necessarie al superamento degli stessi.

In particolare, con riferimento alle criticità riscontrate sull'imputazione delle spese per l'ammortamento dei mutui nel perimetro sanitario che hanno determinato la non parificazione dei pertinenti capitoli di spesa e della parte non vincolata del risultato di amministrazione è stato chiesto alla Regione di:

- 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.

La Regione ha riferito che, successivamente all'approvazione del Rendiconto dell'esercizio 2022, gli oneri del debito contratto per investimenti in sanità sono stati mantenuti a carico del fondo sanitario esclusivamente con riferimento a quanto contratto per l'acquisizione di tecnologie, fornendo il dettaglio dei pagamenti sostenuti a valere di capitoli di spesa del perimetro sanitario finanziati dal Fondo sanitario indistinto.

La Sezione, preso atto di quanto riferito, riscontra un adempimento solo parziale alle richieste formulate.

La Regione, anziché azzerare nell'esercizio 2023 le spese di ammortamento dei mutui imputate al perimetro sanitario, ha ritenuto di ridurre l'ammontare, mantenendo a carico del Fondo sanitario regionale i soli mutui relativi all'acquisto di macchinari o attrezzature mediche connesse funzionali all'erogazione dei LEA. Si rinvia alle analisi e alle considerazioni svolte nel paragrafo 9 del presente capitolo.

Con riferimento alle misure correttive già adottate o in corso di adozione era stato richiesto di:

- fornire una sub-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 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.
- verificare la permanente sostenibilità del SSR nel quadro di una programmazione generale che, sulla base dell'attuale livello di finanziamento del SSR e dei costi necessari per fornire tutti i servizi, quantifichi tutti i risparmi che consentano di riportare in equilibrio il sistema.

Per quanto riguarda la perimetrazione del bilancio la Regione ha riferito che è in corso un confronto con questa Sezione per addivenire alla separata e corretta rappresentazione di tutte le componenti di entrate di spesa compresi nel perimetro sanitario.

Per quanto riguarda gli impegni "*ex lege*" la Regione ha riferito che sono proseguite le azioni dirette a ridurre l'ammontare, passato dai 271 milioni del 2022 ai 142 milioni del 2023.

La Sezione prende favorevolmente atto del contenimento di questa prassi che provoca non poche problematiche nella gestione del bilancio regionale, sia a livello di cassa, sia a livello di competenza, auspicandone un definitivo superamento anche attraverso la modifica delle procedure amministrative che, attualmente, ancora consentono di assumere impegni a fine esercizio, in assenza di obbligazioni perfezionate.

Per quanto riguarda le economie sul perimetro sanitario la Regione ha riferito che, nonostante le azioni volte a limitarne la formazione l'ammontare delle stesse è rimasto pressoché invariato nel 2023 per quanto sempre di dimensioni ridotte rispetto al volume delle spese sanitarie.

La Sezione nel prendere atto di quanto dichiarato invita nuovamente la Regione a definire procedure di gestione della spesa sanitaria in grado di prevenire la formazione di economie in contrasto con le prescrizioni dell'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011.

La Sezione constata altresì favorevolmente la progressiva riduzione dell'importo totale dei vici del risultato di amministrazione derivanti da economie su spese sanitarie.

Per quanto riguarda l'esigenza di coordinare l'assunzione dei mutui con la programmazione dei lavori la Regione ha comunicato che dei prestiti per investimenti sanitari

infrastrutturali o tecnologici contratti nel 2022 per 48,69 milioni sono stati pagati 2,69 milioni nel 2022 e quasi 46 milioni nel 2023, con residuo di soli euro 120,10; dei prestiti contratti tra novembre e dicembre 2023, per complessivi 68 milioni alla data del 11 aprile 2024 sono stati pagati 62,14 milioni.

La Sezione prende atto dei dati comunicati che trovano conferma nei riscontri effettuati sui dati dei documenti contabili a conferma una recuperata efficienza dei pagamenti atti a trasferire ai beneficiari le risorse incassate dai mutui, pur continuando a rimanere elevata la parte ancora da erogare attestata dai relativi residui passivi mantenuti a bilancio.

Per quanto riguarda la sostenibilità del SSR, infine, la Regione ha riferito di aver ridato corso, dopo l'emergenza sanitaria del biennio 2020-2021, a diverse iniziative finalizzate alla razionalizzazione e alla riduzione dei costi che hanno portato a definire, nel 2024, 37 azioni specifiche di cui nei prossimi mesi saranno quantificati e valutati gli effetti.

La stessa Regione evidenzia tuttavia l'incremento dei costi di gestione intervenuto nell'ultimo periodo a causa di concomitanti fattori (nuovi servizi avviati nella fase dell'emergenza, aumento dell'inflazione, rincaro energetico, rinnovo del Contratto collettivo nazionale di comparto) rende particolarmente problematico il mantenimento dell'equilibrio economico del SSR con le risorse garantite dal finanziamento ordinario.

Pertanto, anche in considerazione della pervenuta impossibilità di iscrivere con continuità i ricavi derivanti dal sistema del *payback* relativo ai dispositivi medici, si è reso necessario disporre, nel quadro della manovra finanziaria del 2024 (l.r. n. 48 del 2023) l'incremento dell'addizionale regionale IRPEF da cui sono attese maggiori entrate per circa 200 milioni annui da destinare proprio al riequilibrio dei conti del SSR.

La Sezione, nel prendere atto di quanto riferito, si riserva di verificare gli effetti delle misure di contenimento dei costi adottate e del finanziamento integrativo assicurato dalla riforma fiscale nel dare piena copertura ai maggiori costi della sanità pubblica regionale.

15. Considerazioni conclusive

Sul perimetro sanitario del bilancio regionale, come dimostrato dalla presente analisi, si concentrano le principali criticità della gestione finanziaria dell'esercizio 2023, già illustrate nei precedenti capitoli della presente Relazione.

Viene confermata innanzitutto l'illegittimità delle spese di ammortamento dei mutui che la Regione ha ritenuto di mantenere, sia pure in misura ridotta, nel perimetro sanitario, nonostante la decisione sul precedente rendiconto ne avesse già escluso la parificazione.

Di qui la necessità di reperire nel perimetro ordinario le somme necessarie a ripristinare la disponibilità del Fondo sanitario regionale, in aggiunta a quelle già preventivamente accantonate nel Risultato di amministrazione dell'esercizio 2023.

Si deve dare comunque atto che la Regione, in sede di contraddittorio, ha comunicato l'intenzione di riservare alla copertura delle spese di ammortamento parte delle maggiori entrate attese dall'innalzamento dell'aliquota IRPEF disposto dalla legge di stabilità 2024-2026 e prevalentemente destinate al ripiano del disavanzo del SSR.

Il perimetro sanitario continua poi a presentare un saldo negativo conseguente all'errata gestione del debito autorizzato e non contratto evidenziata da questa Sezione nel precedente giudizio di parificazione.

Il fenomeno appare tuttavia, come illustrato, in netto ridimensionamento per effetto dei riversamenti dal conto ordinario al conto sanitario effettuati dalla Regione nel corso del 2023 e del 2024. Si confida pertanto che lo squilibrio possa essere definitivamente superato nei prossimi esercizi e sia così ripristinata la corretta gestione del perimetro sanitario.

Ancora non del tutto risolte sono le criticità attinenti ulteriori aspetti della gestione sanitaria che, sia pure in misura più contenuta, si ripresentano anche nell'esercizio in esame.

Si tratta, come più volte segnalato, di criticità attinenti alle procedure di ripartizione e erogazione delle quote del FSR agli enti del SSR che, anche per effetto dei c.d. impegni "*ex lege*", determinano la commistione tra la gestione di competenza e la gestione dei residui con l'impossibilità di verificare il corretto impiego dello stesso FSR, oltre a non assicurare agli stessi enti beneficiari una disponibilità di cassa sufficiente a far fronte ai pagamenti, senza ricorrere all'anticipazione di tesoreria.

Si confida anche in questo caso che le misure correttive adottate dalla Regione portino a ristabilire la regolarità delle procedure che potrebbe essere favorita da una più precisa perimetrazione della parte sanitaria del bilancio regionale per la definizione della quale è in corso un confronto con questa Sezione.

Preoccupante rimane invece l'onere di ripiano delle perdite del SSR che grava anche quest'anno sul bilancio regionale per oltre 70 milioni e che si prospetta superiore ai 150 milioni nel 2024, tanto da richiedere il recupero delle entrate a copertura attraverso la manovra finanziaria di incremento dell'addizionale IRPEF sopra citata.

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.

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 riassunte nella seguente tabella 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 dagli enti del SSR destinatari dei finanziamenti e per accelerare le erogazioni a favore di questi ultimi attraverso la semplificazione delle procedure di rendicontazione.

GESTIONE SANITARIA - ESERCIZIO 2023				
Criticità rilevate	Rif. nel capitolo	Presente anche in precedenti gestioni finanziarie	Descrizione	Effetti
Illegittimità dell'inclusione delle spese di ammortamento dei mutui nel perimetro sanitario.	Par. 3	X	Nonostante la decisione sul giudizio di parificazione del rendiconto del 2022 ne abbia dichiarato l'illegittimità, l'imputazione di spese per l'ammortamento dei mutui contratti dalla Regione nel perimetro sanitario è riscontrabile anche nel rendiconto dell'esercizio 2023. La Regione, con variazioni al bilancio di esercizio 2023-2025 ha ridotto, ma non eliminato le spese in questione originariamente imputate al perimetro sanitario che sono state dunque impegnate e pagate nel corso della gestione per 35,09 milioni.	Sottrazione di risorse sanitarie destinate a garantire i Lea; elusione dell'obbligo di ammortamento annuale dei beni acquisiti con contributi in conto esercizio; elusione dei limiti di indebitamento posto dall'art. 2 c. 2 sexies del d.lgs. n. 502/1992 per gli enti indebitati; alterazione del Risultato di amministrazione.
Squilibrio del perimetro sanitario conseguente, tra l'altro, all'utilizzo del DANC per finanziare i contributi agli investimenti degli enti sanitari. Pagamenti dei residui passivi da DANC con la cassa sanitaria.	Par. 8	X	La scomposizione del RA 2023 nella parte ordinaria e nella parte sanitaria ha confermato la persistenza di uno squilibrio nel perimetro sanitario con un saldo negativo di 221,98 milioni (lett. A) in corrispondenza risultato formale e di 781,47 milioni in corrispondenza del risultato sostanziale (lett. E). Il riassorbimento progressivo del disavanzo da DANC si è prodotto infatti esclusivamente sul perimetro ordinario dove si manifestano i saldi positivi di competenza. I residui passivi da DANC sono stati pagati dalla Regione con la cassa sanitaria senza trasferire su di questa, mediante apporti dalla cassa ordinaria, gli effetti utili dei saldi positivi di parte corrente. Lo squilibrio è stato ridotto rispetto ai maggiori valori riscontrati nel precedente esercizio per effetto dei riversamenti effettuati nell'esercizio 2023 dalla cassa ordinaria alla cassa sanitaria per reintegrare quest'ultima dei pagamenti a valere su risorse contabilizzate nel perimetro ordinario. Alla chiusura dell'esercizio 2023 rimangono e ancora da trasferire dal conto ordinario al conto sanitario 246,58	Squilibrio del perimetro sanitario che, in base alle regole della perimetrazione, dovrebbe presentare un saldo neutro. Sottrazione di disponibilità liquide dalla cassa sanitaria per effetto dei pagamenti effettuati senza apporti dalla cassa ordinaria. Necessità di ripristinare la disponibilità della cassa sanitaria.
Mancata classificazione delle entrate e delle spese del perimetro sanitario allegato al rendiconto secondo lo schema	Par. 2	X In corso confronto con la Sezione per definire i criteri	Il prospetto allegato al rendiconto presenta un elenco di singoli capitoli di entrata e di spesa compresi nel perimetro sanitario del bilancio regionale senza fornirne la classificazione prevista dall'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011.	Impossibilità di determinare dai documenti contabili le poste contabili che, all'interno del perimetro, sono destinate alla prestazione dei LEA e sono finanziate dal FSR.

GESTIONE SANITARIA - ESERCIZIO 2023				
Criticità rilevate	Rif. nel capitolo	Presente anche in precedenti gestioni finanziarie	Descrizione	Effetti
dell'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011.		della perimetrazione.	Il che non consente di distinguere all'interno dello stesso perimetro le entrate e le spese destinate, in particolare, alla prestazione dei Livelli essenziali di assistenza (LEA) con l'impiego delle risorse del Fondo sanitario nazionale (FSN), da ulteriori entrate e spese sempre di natura sanitaria ma destinate ad altre finalità e che non possono, tuttavia, usufruire della stessa fonte di finanziamento.	Rispetto a quanto comunicato sulle misure correttive del 2021 si rimarca la necessità che di questa classificazione sia data evidenza nei documenti di bilancio e non solo nel gestionale.
Applicazione al bilancio di previsione di avanzo derivante da economie sanitarie.	Par. 2	X Fenomeno in riduzione nel 2022. Attesa che si completino gli effetti delle misure già adottate dalla Regione.	Ai sensi dell'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011 non dovrebbero generarsi quote di avanzo del fondo sanitario, in quanto lo stesso deve essere integralmente impegnato nell'anno di competenza. Tale anomalia è frutto della prassi del cd "impegno tecnico" che la Regione adotta per la quota del fondo non ripartita ed assegnata agli enti sanitari.	Produce svantaggi in termini di efficienza del bilancio regionale, tenuto conto che le risorse derivanti dalle economie di spesa vengono impiegate solo due anni dopo l'effettivo esercizio in cui si sono generate nonché distorsioni in tema di ritardi nella ripartizione e nel trasferimento delle quote di Fondo sanitario alle aziende del comparto.
Tardiva ripartizione della quota finale del FSR.	Par 5	X Fenomeno in riduzione nel 2022. Attesa che si producano gli effetti delle misure già adottate dalla Regione.	Le risorse corrispondenti alla quota finale del FSR sono ripartite tra gli enti del SSR con molti mesi di ritardo rispetto alla chiusura dell'esercizio.	Disallineamento tra il bilancio regionale e i bilanci degli enti del SSR.
Assunzione di impegni generici ex art. 20 d.lgs. n. 118/2011 (ex lege) senza individuazione del beneficiario.	Par 4.1 e 11	X Fenomeno in riduzione nel 2022. Attesa che si producano gli effetti delle misure già adottate dalla Regione.	La Regione continua da anni a provvedere alla ripartizione finale delle risorse a valere sul FSR molti mesi dopo la chiusura dell'esercizio di riferimento, procedendo ad assumere nel frattempo impegni "generici" senza l'individuazione di uno specifico beneficiario e destinati ad essere conservati nel bilancio regionale come residui impropri fino al momento del pagamento che può intervenire anche a distanza di anni e riferito al FSR di competenza di esercizi successivi.	Sovrapposizione tra la gestione di competenza e la gestione dei residui che, come più volte osservato, non consente di verificare dal bilancio regionale l'effettiva destinazione del FSR di ciascun esercizio e la misura dei pagamenti effettuati e da effettuare sullo stesso.
Ritardato trasferimento agli enti del comparto sanitario dei mutui attivati dalla Regione per il finanziamento degli investimenti sanitari	Par. 10	X Fenomeno in riduzione nel 2022. Attesa che si completino gli effetti delle misure già adottate dalla Regione.	L'accertamento dei mutui sanitari interamente riscossi a fine esercizio non risulta correlato in spesa alla distribuzione dei finanziamenti agli enti del SSR. La modalità di erogazione a rendicontazione dei finanziamenti per investimenti sanitari già prevista dalla	Immobilizzazione degli investimenti finanziati da debito; incremento della cassa regionale; pagamento degli oneri del debito trasferiti interamente sul fondo sanitario in assenza

GESTIONE SANITARIA - ESERCIZIO 2023				
Criticità rilevate	Rif. nel capitolo	Presente anche in precedenti gestioni finanziarie	Descrizione	Effetti
			d.g.r. n. 526/2014 è stata modificata nel 2022 per favorire una migliore gestione degli investimenti e della liquidità delle aziende.	di attivazione degli investimenti per i quali il prestito stesso è stato contratto; incremento dei residui passivi; possibili ripercussioni sui bilanci d'esercizio degli enti del SSR a causa dell'incremento del ricorso alle anticipazioni di cassa per carenza di liquidità.
Commistione tra pagamenti in conto competenza e in conto residui agli effetti del rispetto dell'art. 3, comma 7, del d.l. n. 35/2013.	Par. 11	X	I pagamenti 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 decreto-legge n. 35/2013) non risultano imputati esclusivamente agli impegni sul FSR di competenza, ma anche ad impegni riferibili ad anni pregressi (residui passivi) che la Regione intende smaltire.	Trasferimento parziale alle aziende del FSR di competenza e la produzione di nuovi residui per la parte non trasferita, in violazione dei principi che richiedono il totale impegno e la (quasi) totale erogazione dell'intero Fondo entro la chiusura dell'esercizio.
Reiterate perdite del SSR	Par. 12	X	Il SSR dopo le perdite del 2020 e del 2021 chiude con considerevoli perdite anche il 2023, in base ai dati al momento disponibili, che hanno richiesto l'attivazione di strumenti straordinari di ripiano. Il SSR anche nei precedenti esercizi ante Covid aveva comunque sempre fatto registrare disavanzi ripianati successivamente con risorse aggiuntive.	Difficoltà della Regione a garantire l'equilibrio del SSR.
Mancata rilevazione delle attività LEA esercitate da ARPAT	Par. 13		La Regione ha trasmesso uno "studio" con il quale è rappresentata la corrispondenza tra determinate funzioni LEPTA esercitate da ARPAT e le funzioni LEA definite dal dpcm del 12/2/2017. Non è stata fornita alcuna analitica descrizione delle attività riconducibili ai LEA in concreto esercitate da ARPAT nel 2022 che ne consenta il riscontro ai fini dell'ammissibilità al finanziamento con le risorse del Fondo sanitario.	Impossibilità di verificare che il finanziamento accordato ad ARPAT a valere sul FSR sia stato destinato esclusivamente all'erogazione dei LEA, come richiesto dalla sentenza della Corte costituzionale n. 1/2024. Necessità che eccedenze di finanziamento rispetto a costo delle funzioni LEA siano scomputate dal finanziamento dell'esercizio successivo senza determinare riserve di bilancio o giacenze di cassa.

CAPITOLO VIII

LA SITUAZIONE ECONOMICO-PATRIMONIALE

Sommario: 1. Premessa. - 2. I contenuti dello Stato Patrimoniale. - 3. I contenuti del Conto Economico. - 4. La gestione patrimoniale. - 4.1 Beni immobili indisponibili, disponibili, demaniali e diritti reali su beni appartenenti ad altri soggetti. - 4.2 La gestione dei beni. I beni mobili. - 4.3 La gestione dei beni. I beni immobili. - 4.4. I beni immobili utilizzati da terzi. - 4.5 Il patrimonio agricolo forestale. - 4.6 Le alienazioni dei beni immobili. - 4.7 Interventi programmati di riqualificazione del patrimonio immobiliare. - 5. Considerazioni conclusive.

1. Premessa

L'articolo 2 del d.lgs. n. 118 del 2011 prevede che le regioni e gli enti locali affianchino alla contabilità finanziaria, a fini conoscitivi, un sistema di contabilità economico patrimoniale che garantisca la rilevazione unitaria dei fatti gestionali dal punto di vista sia finanziario che economico-patrimoniale. A tal fine, sono stati predisposti schemi di rilevazione, quali il Conto Economico e lo Stato Patrimoniale, nonché il Piano dei conti integrato, attraverso i quali è possibile tradurre in modo automatico la maggior parte delle scritture della contabilità finanziaria nelle corrispondenti scritture in partita doppia del sistema di contabilità economico-patrimoniale³⁶⁹.

La Regione Toscana, che ha preso parte alla sperimentazione, ha avviato la tenuta delle scritture economico-patrimoniali a partire dall'esercizio 2016, essendosi anche avvalsa della facoltà di rinvio consentita dalla legge. A tal fine, si è dotata di un apposito *software* che, sulla base delle regole della "matrice di correlazione", traduce le scritture della contabilità finanziaria in scritture della contabilità economico-patrimoniale.

La contabilità economico patrimoniale ha preso quindi avvio con la riclassificazione delle voci del precedente conto del patrimonio, risultanti alla data del 31 dicembre 2015, sulla base dei nuovi schemi dell'attivo e del passivo, tenuto conto del nuovo piano dei conti patrimoniale.

Ormai a regime, il sistema contabile integrato di contabilità economico-patrimoniale, affiancando la contabilità finanziaria³⁷⁰, garantisce la rilevazione unitaria dei fatti gestionali nel loro profilo finanziario ed economico-patrimoniale. Nella contabilità economico patrimoniale, ogni variazione economica genera una analoga movimentazione patrimoniale e, dunque, variazioni positive o negative del netto patrimoniale (attivo-passivo) denotano andamenti della

³⁶⁹ Sono esclusi alcuni particolari tipi di scritture continuative d'esercizio, come ad es. le plusvalenze e le minusvalenze derivanti dall'alienazione di cespiti patrimoniali.

³⁷⁰ L'integrazione dei sistemi di contabilità finanziaria ed economico-patrimoniale è agevolata dall'adozione del Piano dei conti integrato (art. 4 del d.lgs. n. 118 del 2011).

gestione dello stesso segno. Così il saldo della gestione patrimoniale rappresenta un indicatore (ulteriore) dei risultati di gestione.

La Regione aveva riferito, nel 2017, che la tenuta di scritture economico-patrimoniali *“ha comportato la necessità di apportare modifiche al sistema informativo relativo al patrimonio ed inventario al fine di assolvere anche alle funzioni di registro di beni ammortizzabili”*. Nei registri patrimoniali ed inventariali, sono presenti beni ai quali viene associato un *“valore contabile iniziale”*³⁷¹, una data di inizio ammortamento³⁷² e una percentuale di ammortamento, coerente con le aliquote di cui al punto 4.18 dell'allegato 4.3 del d.lgs. n. 118 del 2011. Per mezzo di queste informazioni, il programma è in grado di calcolare le quote di ammortamento dell'esercizio³⁷³. L'esperienza regionale, nella prima fase applicativa, aveva altresì evidenziato che, a causa delle *“peculiarità dell'attività istituzionale regionale ed i modi con i quali questa è organizzata”*, l'impostazione secondo cui la contabilità economico-patrimoniale deriva quasi automaticamente dalla contabilità finanziaria, non garantiva l'esatta applicazione delle regole dettate dal principio contabile senza qualche, opportuno, aggiustamento.

Dal 2020 la Regione si è dotata di nuovi *software* gestionali degli inventari, che saranno descritti ed analizzati nel paragrafo 2.2.

2. I contenuti dello Stato Patrimoniale

Il contenuto dello Stato Patrimoniale attivo comprende le seguenti voci:

A) Crediti verso lo Stato ed altre amministrazioni pubbliche per la partecipazione al fondo di dotazione;

B) Immobilizzazioni immateriali, materiali e finanziarie;

C) Attivo circolante;

D) Ratei e risconti.

Lo Stato Patrimoniale passivo è composto invece dalle voci di seguito riportate:

A) Fondo di dotazione; Fondi per rischi e oneri;

B) Trattamento di fine rapporto;

C) Debiti;

D) Ratei e risconti e contributi agli investimenti.

Sono inseriti nello Stato Patrimoniale – Passivo anche i Conti d'ordine, posta contabile che accoglie impegni e valori che non hanno avuto manifestazioni nel conto patrimoniale dell'esercizio di riferimento (impegni su esercizi futuri, garanzie prestate ad altri enti, beni in deposito di proprietà di altre amministrazioni).

³⁷¹ Determinato in base al costo d'acquisto, se conosciuto, oppure alla rendita catastale, oppure in base alla stima.

³⁷² Corrispondente alla data di acquisto o di collaudo nel caso di lavori.

³⁷³ Per ogni bene è possibile anche indicare la quota finanziata con contributi esterni ricevuti dalla Regione al fine di gestire le scritture necessarie per la sterilizzazione degli ammortamenti.

Il totale dello Stato Patrimoniale attivo risulta pari a euro 6.445.344.039. Al 31/12/2022, il valore complessivo era di 6.637.914.324,86 euro.

Tab. 1 - Stato patrimoniale. Attivo. Anno 2023.

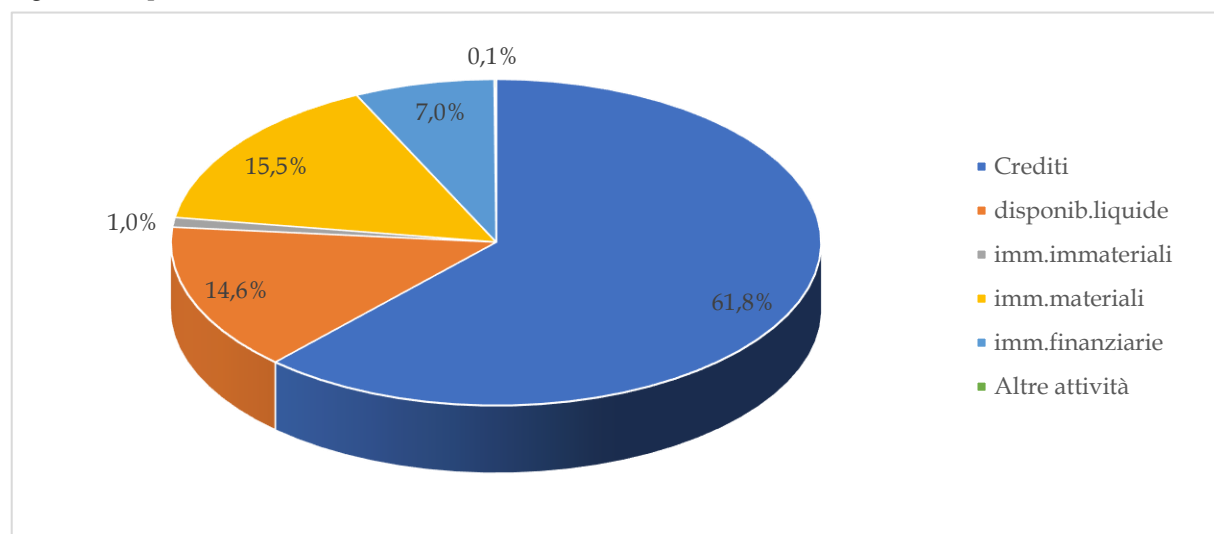
(in euro)

STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)	01/01/2023	31/12/2023	% anni 2022/2023
A) CREDITI VERSO LO STATO ED ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE PER LA PARTECIPAZIONE AL FONDO DI DOTAZIONE			
TOTALE CREDITI vs PARTECIPANTI (A)			
B) IMMOBILIZZAZIONI			
<u>Immobilizzazioni immateriali</u>	54.306.640,25	61.608.600,90	13,45
Costi di impianto e di ampliamento			
Costi di ricerca sviluppo e pubblicità			
Diritti di brevetto ed utilizzazione opere dell'ingegno	27.836.961,36	28.629.255,18	2,85
Concessioni, licenze, marchi e diritti simile	2.265,52	2.169,97	-4,22
Avviamento			
Immobilizzazioni in corso ed acconti	26.225.043,73	31.433.873,83	19,86
Altre	242.369,64	1.543.301,92	536,76
<u>Immobilizzazioni materiali (3)</u>			
TOTALE IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI	54.306.640,25	61.608.600,90	13,45
Beni demaniali	230.357.406,25	235.807.973,31	2,37
Terreni	74.927.491,88	78.096.286,10	4,23
Fabbricati	17.954,92	26.482,33	47,49
Infrastrutture	17.819.776,08	20.266.011,39	13,73
Altri beni demaniali	137.592.183,37	137.419.193,49	-0,13
Altre immobilizzazioni materiali (3)	633.508.308,17	631.775.890,14	-0,27
Terreni	120.193.216,52	118.389.055,33	-1,50
di cui in leasing finanziario			
Fabbricati	402.551.784,95	400.218.521,85	-0,58
di cui in leasing finanziario			
Impianti e macchinari	486.230,50	714.710,07	46,99
di cui in leasing finanziario			
Attrezzature industriali e commerciali	3.060.281,82	3.242.551,86	5,96
Mezzi di trasporto	27.937.772,99	25.509.332,72	-8,69
Macchine per ufficio e hardware	3.827.170,13	9.756.546,54	154,93
Mobili e arredi	1.784.759,68	1.836.343,81	2,89
Infrastrutture	70.510.235,35	68.193.887,00	-3,29
Altri beni materiali	3.156.856,23	3.914.940,96	24,01
Immobilizzazioni in corso ed acconti	92.135.779,10	130.702.975,03	41,86
TOTALE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI	956.001.493,52	998.286.838,48	4,42
<u>Immobilizzazioni Finanziarie (1)</u>			
Partecipazioni in	353.235.983,28	350.701.930,16	-0,72
imprese controllate	331.961.288,36	312.838.244,42	-5,76
imprese partecipate	12.164.170,31	27.138.094,84	123,10
altri soggetti	9.110.524,61	10.725.590,90	17,73
Crediti verso	106.364.497,40	85.116.146,65	-19,98
altre amministrazioni pubbliche	1.219.730,37	4.925.467,90	303,82
imprese controllate	41.503.345,78	33.420.425,69	-19,48
imprese partecipate			
altri soggetti	63.641.421,25	46.770.253,06	-26,51
Altri titoli	13.469.302,53	12.995.416,83	-3,52
TOTALE IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE	473.069.783,21	448.813.493,64	-5,13
TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)	1.483.377.916,98	1.508.708.933,02	1,71
C) ATTIVO CIRCOLANTE			
<u>Rimanenze</u>	302.798,96	280.015,72	-7,52
TOTALE RIMANENZE	302.798,96	280.015,72	-7,52
<u>Crediti (2)</u>			

STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)	01/01/2023	31/12/2023	% anni 2022/2023
Crediti di natura tributaria	1.785.387.029,19	1.690.868.182,37	-5,29
Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità	812.084.200,32	708.429.430,91	-12,76
Altri crediti da tributi	416.569.981,88	425.705.904,47	2,19
Crediti da Fondi perequativi	556.732.846,99	556.732.846,99	0,00
Crediti per trasferimenti e contributi	1.627.320.203,31	1.983.178.272,35	21,87
verso amministrazioni pubbliche	1.157.373.726,36	1.734.415.480,15	49,86
imprese controllate			
imprese partecipate			
verso altri soggetti	469.946.476,95	248.762.792,20	-47,07
Verso clienti ed utenti	28.325.662,67	38.904.792,36	37,35
Altri Crediti	385.188.099,20	269.497.730,754	-30,03
verso l'erario	35.126,00	34.281,00	-2,41
per attività svolta per c/terzi	192.708,61	192.708,61	0,00
Altri	384.960.264,59	269.270.741,14	-30,03
TOTALE CREDITI	3.826.220.994,37	3.982.448.977,83	4,08
<u>Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi</u>			
Partecipazioni	15.837.629,82	13.205.117,50	-16,62
Altri titoli			
TOTALE ATTIVITA' FINANZIARIE CHE N.C.I.	15.837.629,82	13.205.117,50	-16,62
<u>Disponibilità liquide</u>			
Conto di tesoreria	1.283.605.049,00	910.098.743,21	-29,10
Istituto tesoriere	1.283.605.049,00	910.098.743,21	-29,10
presso Banca d'Italia			
Altri depositi bancari e postali	28.081.852,32	29.718.246,71	5,83
Denaro e valori in cassa	62.888,38	139.450,19	121,74
Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'ente			
TOTALE DISPONIBILITA' LIQUIDE	1.311.749.789,70	939.956.440,11	-28,24
TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (C)	5.154.111.212,85	4.935.890.551,16	-4,23
D) RATEI E RISCONTI			
Ratei attivi			
Risconti attivi	425.195,03	744.555,80	75,11
TOTALE RATEI E RISCONTI (D)	425.195,03	744.555,80	75,11
TOTALE DELL'ATTIVO (A+B+C+D)	6.637.914.324,86	6.445.344.039,98	-2,90

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Fig. 1 - Stato patrimoniale. Attività. Incidenza delle voci economiche al 31/12/2023.



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Nella tabella che precede, è evidenziato lo Stato Patrimoniale attivo, ponendo a confronto la situazione al 31/12/2022 (all'apertura dei conti al 01/01/2023) con quella al

31/12/2023. La ripartizione percentuale delle componenti dell'attivo è mostrata, invece, nella figura.

La componente più rilevante ed in ulteriore crescita rispetto al 2021 (55,75%) ed al 2022 (57,64%) è quella dei crediti, che è pari al 61,8 per cento del totale. Si ricordano i valori degli anni precedenti: nel 2020 il 58,86, nel 2019 il 63,07, nel 2018 il 74 per cento. Le immobilizzazioni materiali sono pari al 15,05 per cento dei valori patrimoniali, mentre quelle immateriali, anche quest'anno in leggera crescita rispetto all'anno precedente (0,71%), rappresentano l'1 per cento del totale. Le immobilizzazioni finanziarie risultano in leggero decremento (5,13%) rispetto all'anno precedente (7,13%). Si ricordano i valori degli anni precedenti: nel 2021 (6,87 per cento), nel 2020 (7,54%), ma in aumento rispetto agli esercizi 2019 e 2018.

Passando alla disamina dettagliata delle voci dell'attivo patrimoniale, vengono in evidenza:

A) I crediti verso lo Stato ed altre Amministrazioni pubbliche per la partecipazione al Fondo di dotazione

In questa voce, che risulta pari a zero, devono essere allocati i crediti per le contribuzioni a fondo perduto, solitamente vincolate nella destinazione.

B) Le immobilizzazioni

Si tratta di elementi del patrimonio destinati ad essere utilizzati durevolmente dall'ente; la condizione per l'iscrizione è il verificarsi, alla data del 31 dicembre, dell'effettivo passaggio del titolo di proprietà del cespite. Si considerano immobilizzazioni anche le attività che sono oggetto di cartolarizzazione. Fanno eccezione i beni che entrano nella disponibilità dell'ente a seguito di leasing finanziario, acquisiti nel patrimonio dell'amministrazione pubblica alla data della consegna e rappresentati nello Stato Patrimoniale evidenziando il fatto che il bene non è ancora di proprietà dell'ente. Nel corso dell'anno 2023, la voce immobilizzazioni risulta in lieve aumento (1,71%) rispetto al precedente esercizio, passando da 1.483 milioni a 1.509 milioni (nel corso del 2020 vi era stato un incremento pari all'8%, nel 2021 dell'1,47% e nel 2022 1,68%).

B.I) Le immobilizzazioni immateriali

Sono costituite da beni privi di tangibilità e consistenza fisica, e si riferiscono a costi pluriennali la cui competenza economica riguarda più periodi amministrativi. Il valore iscritto è dato dal costo sostenuto o di acquisizione, e comprende anche gli oneri accessori o di produzione, e tutti i costi direttamente imputabili (al netto dell'ammortamento). L'importo, in relazione alla residua possibilità di utilizzo, è pari a 61,61 milioni in aumento del 13,45 per cento (7,30 milioni) rispetto all'anno precedente che registrava 54,31 milioni. Si ricorda la situazione degli anni precedenti: incremento del 7,44 per cento rispetto al 2021 che registrava 50,54 milioni e risultava in lieve aumento (3,83 per cento) rispetto al 2020 (48,68 milioni). Nel 2020, infatti, vi era stato un sensibile incremento rispetto al 2019 (31,64 milioni) che risultava, al contrario, in decremento rispetto al 2018 (35,12 milioni).

All'interno dell'aggregato, la categoria più rilevante, per valore, è rappresentata dai "diritti di brevetto e utilizzazione di opere d'ingegno", il cui importo risulta in aumento del 2,85 per cento rispetto all'esercizio precedente. Questi sono formati prevalentemente da costi

pluriennali per l'acquisto e manutenzione dei *software* applicativi in uso. L'ente riferisce di applicare su questi l'ammortamento pari al 20 per cento. Per quanto riguarda "gli investimenti su beni di terzi"³⁷⁴, ove l'ente si avvalga del bene per un periodo sufficiente al completo ammortamento delle migliorie apportate, vengono ammortizzate con l'aliquota applicata ai beni della medesima tipologia; in caso contrario, *"l'aliquota d'ammortamento è modificata in relazione alla durata residua della convenzione al fine di completare l'ammortamento entro i termini di scadenza della stessa"*. Con riferimento alle manutenzioni straordinarie sul demanio marittimo e sul demanio idrico statale, l'ente ha applicato l'aliquota del 20 per cento, stante la minor durata degli investimenti in oggetto.

L'Ente riferisce³⁷⁵ che fra gli investimenti più rilevanti della voce B.I.3 "Diritti di brevetto ed opere dell'ingegno" acquisiti a patrimonio nel 2023, vi sono quelli per manutenzione ed evoluzione di Sistemi informativi: realizzazione del progetto GDSRT – Gestione Documenti, Security Regione Toscana (1,25 milioni), piattaforma per la diffusione della conoscenza e la fruizione del patrimonio culturale (0,98 milioni), sistema informativo sanitario, socio sanitario e sociale della Regione Toscana (0,83 milioni), infrastruttura per l'interoperabilità applicativa denominata (0,65 milioni), altri sistemi operativi per ulteriori 5,88 milioni. Parte dei suddetti investimenti (4,25 milioni) sono relativi al collaudo di *software*, la cui spesa era contabilizzata nell'esercizio precedente fra le immobilizzazioni immateriali in corso ed acconti.

Tra le immobilizzazioni immateriali, in particolare nella voce B.I.6 *"Immobilizzazioni in corso ed acconti"*, oltre agli investimenti e manutenzioni evolutive in sistemi informativi non ancora collaudati (9,31 milioni), sono compresi anche gli investimenti effettuati dall'Ente su beni di terzi. Nella voce B.I.9 – *"Altre immobilizzazioni immateriali"* sono state contabilizzate (1,49 milioni) le spese afferenti alla realizzazione di Database Topografici e cartografia. Nel 2023 sono state acquisite a patrimonio spese per manutenzioni straordinarie su beni demaniali dello Stato e su altri beni di terzi per complessivi 12,40 milioni, di cui oltre 10,03 milioni relativi al collaudo di lavori iniziati negli esercizi precedenti e contabilizzati nella voce B.III.3 *"Immobilizzazioni materiali in costruzione"* che hanno comportato, pertanto, una diversa attribuzione di categoria.

B.II) Le immobilizzazioni materiali

Anch'esse sono iscritte al costo di acquisto o di produzione al netto dell'ammortamento, calcolato in relazione alla residua possibilità di utilizzo. Al costo storico, vengono aggiunti gli oneri sostenuti per l'acquisizione dei beni, mentre le manutenzioni straordinarie sono state capitalizzate e ammortizzate alla stessa aliquota, associata al cespite cui si riferiscono. Alle immobilizzazioni materiali in corso, rilevate in un'apposita voce dello Stato Patrimoniale e valutate al costo di produzione, non viene applicato l'ammortamento. Al costo storico sono state applicate le aliquote previste dal "Principio applicato concernente la contabilità economica-patrimoniale" al punto 4.18 dell'Allegato 4/3 del d.lgs. n. 118 del 2011. I beni di modico valore sono ammortizzati al 100 per cento.

³⁷⁴ Prevalentemente beni del demanio statale, sulla base delle leggi vigenti che attribuiscono alle Regioni le relative funzioni.

³⁷⁵ Relazione al rendiconto 2023 – 9. Nota integrativa allo stato patrimoniale e al conto consuntivo.

Il valore al 31/12/2023 passa da 956 milioni (che risultava in aumento del 3,69% rispetto al 2021) a 998,29 milioni con un incremento di 42,29 milioni. In merito all'incremento registrato (in aumento rispetto al 2022 che era pari a 34,04 milioni, rispetto al 2021 che registrava 921,96 milioni e nel 2020 +899,45 milioni), l'ente evidenzia³⁷⁶ che a fronte della nuova spesa sostenuta nell'esercizio per investimenti in beni materiali per oltre 67,18 milioni (comprendenti delle spese sostenute, allo stesso titolo, tramite il soggetto gestore ARTEA per 2,88 milioni, di altre spese in conto capitale per 0,17 milioni e di spese capitalizzate, ma sostenute su stanziamenti di spesa corrente per 0,17 milioni e di spese capitalizzate, ma sostenute su stanziamenti di spesa corrente per 0,37 milioni), hanno trovato conclusione e corretta allocazione nelle poste patrimoniali circa 15,58 milioni, di cui 10,58 milioni già allocate nel precedente esercizio nel conto B.III.3 *"Immobilizzazioni in corso e acconti"*. L'ente segnala, altresì, l'inventariazione di complessivi 8,91 milioni di beni mobili di cui 6,8 afferenti al completamento del sistema Cloud Toscana (di cui oltre 2 milioni per il potenziamento dell'infrastruttura tecnologica utilizzata dal sistema sanitario), 0,95 per attrezzatura tecnica ed informatica per il sistema di Protezione Civile e 0,48 per attrezzatura ICT; il collaudo di opere relative a manutenzione straordinaria su strade regionali (2,60 milioni), opere per la sistemazione del suolo (0,89 milioni), nonché l'acquisizione di terreni a seguito di procedure espropriative (1,87 milioni). Inoltre, sono stati acquisiti nei registri inventariali terreni e fabbricati per passaggio da altre amministrazioni per realizzazione di opere di pubblica utilità (0,85 milioni), nonché beni mobili, rinvenuti presso gli uffici regionali, non precedentemente inventariati per complessivi 0,10 milioni.

La voce immobilizzazioni materiali in corso ed acconti, nella quale sono allocati nuovi investimenti (per 130,70 milioni), comprende prevalentemente le spese sostenute nel corso dell'esercizio finanziario per realizzare opere per la difesa del suolo finalizzate alla realizzazione di infrastrutture idrauliche o per la manutenzione straordinaria su opere idrauliche esistenti, per la manutenzione straordinaria di strade regionali, nonché lavori di migliorie sugli immobili di proprietà regionale.

Le immobilizzazioni materiali si distinguono in beni demaniali e beni patrimoniali disponibili ed indisponibili fisicamente esistenti presso l'amministrazione pubblica alla fine dell'esercizio, o che sono assegnati ad altri soggetti sulla base di provvedimenti formali. Tali beni sono valutati al prezzo di acquisto o di produzione, al netto delle quote di ammortamento determinate annualmente secondo le aliquote previste dal punto 4.18 dell'allegato 4.3 del d.lgs. n. 118 del 2011. I beni demaniali risultano in aumento del 2,37 per cento. La crescita del valore patrimoniale della suddetta categoria dipende dalla prosecuzione, anche nel 2023, dell'attività di individuazione e di valutazione dei beni che la compongono, secondo le regole di cui al d.lgs. n. 118 del 2011.

Per i beni patrimoniali la situazione registra un incremento rispetto all'anno precedente; all'interno di tale categoria i terreni ed i fabbricati, rispettivamente valutati in 118,39 e 400,22 milioni, rappresentano i cespiti di maggior valore patrimoniale.

³⁷⁶ Nella nota integrativa al bilancio.

Le immobilizzazioni materiali in corso, come già specificato, alle quali non è applicato l'ammortamento, sono accolte in un'apposita "voce" dello Stato Patrimoniale³⁷⁷ e valutate al costo di produzione³⁷⁸.

La categoria, il cui valore risulta in aumento del 41,86 per cento le), rispetto al 2022 che registrava il 3,69 per cento rispetto al 2021 - oltre 34 milioni - nel 2021 oltre 22,5 milioni e nel 2020 quasi 14 milioni. Qui vengono accolti, come già specificato, investimenti su beni materiali non ancora collaudati alla chiusura dell'esercizio precedente e investimenti in corso sia sulle strade, sia sulle opere idrauliche e su lavori di manutenzione straordinaria negli immobili di proprietà regionale.

Fra le variazioni in diminuzione delle consistenze patrimoniali si evidenziano: dismissioni di beni mobili, per lo più completamente ammortizzati per complessivi 0,99 milioni che hanno comportato minusvalenze patrimoniali per quasi 18 mila euro e una plusvalenza di 4000 euro relativamente ad un bene ceduto in conto prezzo per l'acquisto di nuovo materiale; cessioni di beni immobili del patrimonio disponibile per complessivi 0,66 milioni e la cessione di beni del patrimonio agricolo e forestale per 0,48 milioni che complessivamente hanno determinato plusvalenze e minusvalenze patrimoniali rispettivamente di 0,23 e 0,65 milioni ed, infine, l'eliminazione dalla consistenza patrimoniale per rettifiche e correzioni per complessivi 1,95 milioni.

B.IV) Le immobilizzazioni finanziarie

In questa voce sono registrate: le partecipazioni azionarie in società controllate e/o partecipate, iscritte ad un valore pari alla quota di patrimonio netto della società partecipata, corrispondente alla quota di capitale sociale versato dall'ente; le partecipazioni azionarie e non azionarie, inferiori al 20 per cento, in società non ricomprese nel perimetro di consolidamento sono state valutate al costo di acquisto, ridotto delle perdite durevoli di valore; le partecipazioni non azionarie in enti pubblici e privati, controllati e partecipati, valutate in base al "metodo del patrimonio netto". Riferisce, inoltre, l'ente che la quota di partecipazione relativamente alle fondazioni e agli enti in cui non vi è stato apporto di capitale è stata determinata in base al numero dei voti spettanti ai rappresentanti regionali nell'organo decisionale di tali soggetti. Il principio contabile applicato 4/3, come modificato dal d.m. 1° settembre 2021, prevede che gli eventuali utili derivanti dall'applicazione del metodo del patrimonio netto siano iscritti in una specifica riserva dello stesso patrimonio con contropartita, l'incremento della partecipazione. Relativamente alle partecipazioni che non hanno valore di liquidazione, in quanto lo statuto dell'ente prevede che in caso di scioglimento, il fondo di dotazione sia destinato a soggetti terzi, è stata istituita come prevista dal punto 6.1.3. b) del "Principio applicato concernente la contabilità economico-patrimoniale", un'apposita riserva indisponibile pari alla quota di patrimonio netto. I crediti immobilizzati sono iscritti al valore nominale, al netto dell'eventuale svalutazione. Essi comprendono, tra l'altro, anche i crediti per i finanziamenti erogati ai destinatari finali per il tramite dei soggetti gestori sulla base delle diverse politiche regionali.

³⁷⁷ B.III.3 - Immobilizzazioni in corso ed acconti.

³⁷⁸ Al costo storico sono state applicate le aliquote previste dal "Principio applicato concernente la contabilità economico-patrimoniale" al punto 4.18 dell'allegato 4/3 del d.lgs. n. 118 del 2011.

Le quote di fondi mobiliari e immobiliari sono state valutate al costo storico di acquisizione ridotto delle perdite durevoli di valore.

Le immobilizzazioni finanziarie pari a 448,81 milioni, per il 2023, risultano ancora in diminuzione del 5,13 rispetto all'anno precedente che registrava 473,06 milioni (486,3 milioni per il 2021 in diminuzione rispetto al 2020 che registrava 489,64 milioni, -0,67%), in controtendenza all'esercizio precedente che registrava un aumento rispetto al 2019 (da 414,4 a 489,6 milioni, +18,14%). All'interno della categoria, le partecipazioni possedute in società controllate, partecipate o in enti strumentali risultano in lieve diminuzione, di 0,72, da 353 a 351 milioni, in controtendenza al 2022 che registrava +2,01 (da 346 a 353 milioni ed agli ultimi anni attenzionati (da 256 milioni nel 2019 a 339 nel 2020 e 346 nel 2021)³⁷⁹.

C) L'attivo circolante

L'attivo circolante è composto dalle rimanenze, dai crediti, dalle attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi e dalle disponibilità liquide. Le rimanenze sono valutate al costo di acquisizione. Le rimanenze di beni di consumo al 31/12/2023 comprendono, oltre alla cancelleria, beni di facile consumo giacenti presso il magazzino della Protezione civile, nonché materiale e dispositivi per la prevenzione e la sicurezza nei luoghi di lavoro. Per tale voce si registra una moderata diminuzione, del 7,52 per cento (da 303 a 280 milioni), mentre l'anno precedente registrava -5,11 per cento (da 319 mila al 31.12.2021 a 303 mila al 31.12.2022). Negli esercizi precedenti erano presenti, viceversa, aumenti (26,23 nel 2021 e 22% nel 2020); si tratta, peraltro di valori non rilevanti.

C.II) I crediti

I crediti di finanziamento sono iscritti nell'attivo dello Stato Patrimoniale solo se corrispondenti a obbligazioni giuridiche perfezionate ed esigibili, per le quali il servizio è stato reso o è avvenuto lo scambio dei beni³⁸⁰. Sono iscritti al valore nominale al netto della eventuale svalutazione. Nell'attivo circolante, nella voce dello Stato Patrimoniale "Altri Crediti - Altri", riferisce l'ente, sono comprese le risorse versate dalla Regione a Fidi Toscana S.p.A., ARTEA e Sviluppo Toscana S.p.A. e ARTI, destinate ad essere erogate per il tramite di questi soggetti gestori, a titolo di contributo o finanziamento, a beneficiari finali sulla base delle diverse politiche regionali. Gli importi iscritti costituiscono fondi non ancora erogati. Rispetto a tali fondi, la contabilità finanziaria rileva solo le uscite relativamente al trasferimento delle risorse dalla Regione ai soggetti gestori. Pertanto, in relazione ad essi non troverebbero rappresentazione contabile, tutti i fatti, gli effetti economici e patrimoniali derivanti dal processo gestionale di concessione dei contributi ai beneficiari finali. Conseguentemente, al fine di dare una rappresentazione veritiera e corretta delle effettive consistenze patrimoniali dell'ente, ai fini della predisposizione del bilancio economico patrimoniale, l'Ente ha valorizzato anche i fondi in giacenza presso Fidi Toscana S.p.A., ARTEA, Sviluppo Toscana S.p.A. e ARTI, partendo dai seguenti assunti: a) le risorse da erogare ai beneficiari finali per il tramite di tali soggetti gestori, sono a tutti gli effetti di "proprietà" della Regione; b) i fondi in giacenza presso Fidi

³⁷⁹ Con d.m. 1° settembre 2021 è stato variato il principio contabile 4/3, paragrafo 6.3, prevedendo che, a partire dal rendiconto 2021, gli incrementi di valore delle partecipate valutate con il metodo del patrimonio netto, vengono registrate con contropartita l'aumento della riserva indisponibile destinata all'applicazione di questo metodo, mentre le perdite di valore sono imputate al conto economico.

³⁸⁰ Principio contabile 4.3 - punto 6.2 allegato al d.lgs. n. 118 del 2011.

Toscana S.p.A., ARTEA, Sviluppo Toscana S.p.A. e ARTI sono risorse che la Regione ha dato in gestione a un terzo per l'attuazione di politiche regionali, ma non si possono configurare come una forma di liquidità ordinaria, immediatamente nella disponibilità regionale, alla stregua di altri conti correnti; c) le forme tecniche di tali fondi sono riconducibili a poche fattispecie: Fondi rotativi, Fondi di agevolazione, Fondi di garanzia e altri fondi (es. esempio per assunzione partecipazioni); d) esiste una discrasia temporale tra il momento in cui le risorse, a seguito di atti amministrativi regionali, sono trasferite ai soggetti di cui sopra e il momento in cui gli stessi le erogano ai beneficiari finali; e) i fondi destinati alla concessione di garanzie rimangono presso il soggetto gestore fino all'esaurimento del piano di ammortamento dei prestiti garantiti. L'ente ha così ritenuto di procedere con opportune scritture di integrazione e rettifica esclusive della contabilità economico patrimoniale per completare il quadro informativo, nel rispetto del principio di una rappresentazione veritiera e corretta. 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", come già detto. I crediti per i finanziamenti rilasciati per il tramite di tali soggetti gestori, essendo crediti di cui è titolare lo stesso ente, sono contabilizzati tra le immobilizzazioni finanziarie.

Si rinvia al capitolo della presente Relazione dedicato alle partecipazioni regionali per ulteriori considerazioni su questa modalità di contabilizzazione che non garantisce la corrispondenza tra contabilità economico-patrimoniale e contabilità finanziaria e non appare conforme alle regole ai principi sanciti dal d.lgs. n.118 del 2011.

L'importo complessivo dei crediti, che alla fine dell'esercizio 2022 era pari a 3.826 milioni nel 2023 registra un valore complessivo di 3.982 milioni con un lieve incremento, pari al 4,08 per cento, rispetto all'anno precedente. Nel 2022 esso ammontava a 3.826 milioni, con un lieve decremento pari al 2,98 per cento. Tale somma è in gran parte costituita da crediti di natura tributaria (1.691 milioni), in lieve calo del 5,29 per cento rispetto al 2022. Una quota rilevante corrisponde ai crediti per trasferimenti e contributi, che ammontano a 1.983 milioni, +21,87 per cento ancora in incremento rispetto al 2022. Tra questi figurano i "crediti verso clienti e utenti", per 28,32 milioni.

Nella voce "altri crediti" che, al 31/12/2023 riporta un valore pari a 269 milioni, ancora in decremento del 30,03 per cento rispetto al 2022 che registrava un valore pari a circa 385 milioni in decremento del 15,01 per cento rispetto al 2021 che annotava circa 453 milioni (in lieve diminuzione del 6 per cento rispetto all'anno precedente (il cui aumento era stato soltanto del 2%). Tutti gli importi sono al netto del relativo fondo svalutazione crediti.

Nell'esercizio 2023, come detto, appare un lieve incremento dei crediti, in controtendenza all'anno precedente, dove veniva registrata una lieve diminuzione di essi; ciò, come verificatosi anche nell'esercizio 2021 dove si annotava un lieve aumento degli stessi, a differenza della loro riduzione complessiva nel 2020 ed anche nel 2019 che seguiva, ancora più nettamente sia in valore assoluto che in percentuale, il decremento dell'esercizio 2018, determinando la persistenza, nel corso degli anni, di un elevato ammontare di crediti rispetto al totale delle attività, senza sostanziali miglioramenti stabili nella capacità di riscossione, specie in presenza di una altrettanto importante posizione debitoria; ciò poteva generare tensioni

sulla liquidità, influenzando negativamente la tempistica dei pagamenti della Regione o, anche, degli enti dipendenti³⁸¹.

C.IV) Le disponibilità liquide

Sono iscritte al valore nominale. Sono allocati in questa categoria i valori del conto di tesoreria e degli altri depositi bancari e postali. Nonostante l'aumento dei crediti, si registra un decremento delle disponibilità liquide del 28,34 che riduce il conto del tesoriere a circa 910 milioni contro i 1.284 milioni nel 2022 e il complesso delle disponibilità liquide a circa 940 milioni che erano 1.312 milioni nel 2022³⁸². La voce "altri depositi bancari e postali" riguarda principalmente le disponibilità presso i conti correnti postali ed ammonta a 29,7 milioni, +5,83 per cento rispetto al 2022 che registrava oltre 28 milioni. I valori di cassa, costituiti da valori bollati, buoni carburante e titoli di viaggio, pari a circa 140 mila euro risultano in consistente aumento rispetto all'esercizio precedente che registrava circa 63 mila euro.

E) I ratei e risconti³⁸³

Nella voce "ratei e risconti attivi" sono stati inseriti i proventi di competenza dell'esercizio esigibili in esercizi successivi e i costi sostenuti entro la chiusura dell'esercizio, ma di competenza di esercizi successivi. L'ente effettua specifiche ricognizioni, in tema di ratei e risconti, per le voci relative ad affitti, assicurazioni e interessi, registrate in contabilità finanziaria. I risconti attivi, alla fine dell'esercizio, ammontano a oltre 744 mila (+75,11% rispetto al 2022) e si riferiscono a canoni di locazioni passive e assicurazioni. I ratei attivi non risultano rappresentati già dalla fine dell'esercizio 2017.

³⁸¹ Nel 2023 l'Ente ha rispettato i parametri ex d.lgs. n. 231 del 2002, poiché il tempo medio di pagamento è stato inferiore a 26 giorni rispetto al termine stabilito contrattualmente, come risulta dalla certificazione di cui al d.l. n. 66 del 2014 ("Attestazione dei tempi di pagamento"), allegata al rendiconto. Peraltro, l'indice di tempestività di pagamento delle aziende sanitarie e ospedaliere, nello stesso anno, oscilla tra i -17,07 giorni dell'AOU Meyer e i 17,47 dell'ISPRO, con una media di 5,29 giorni, secondo i dati forniti in sede istruttoria dalla Regione.

³⁸² Per la disamina completa della gestione di cassa si rinvia all'apposita sezione nella presente relazione.

³⁸³ I ratei attivi, iscritti e valutati in conformità a quanto stabilito dal Codice civile, rappresentano quote di ricavi/proventi che, pur rilevati per competenza nell'esercizio finanziario in chiusura, avranno manifestazione finanziaria futura. I risconti attivi si possono definire quote di costi che si sono manifestati finanziariamente nell'esercizio ma che vanno rinviati per competenza a futuri esercizi.

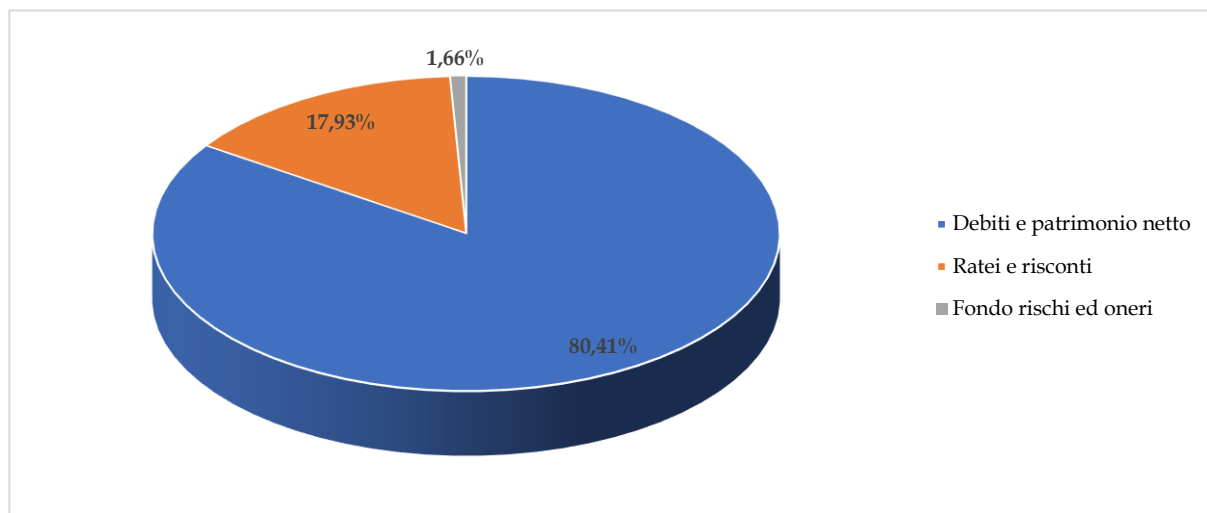
Tab. 2 - Stato patrimoniale. Passivo. Anno 2023.

(in euro)

STATO PATRIMONIALE (PASSIVO)	01/01/2023	31/12/2023	% 2022/2023
A) PATRIMONIO NETTO			
Fondo di dotazione			
Riserve	1.011.568.936,32	1.037.856.414,55	2,60
da capitale			
da permessi di costruire			
da riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali	895.968.843,11	907.352.373,69	1,27
altre riserve indisponibili	115.600.093,21	130.504.040,86	12,89
altre riserve disponibili			
Risultato economico dell'esercizio	14.521.462,55	93.408.908,74	543,25
Risultati economici di esercizi precedenti	-1.144.726.922,98	-1.144.726.922,98	0,00
Riserve negative per beni indisponibili	-895.968.843,11	-892.830.911,14	0,00
TOTALE PATRIMONIO NETTO (A)	-1.014.605.367,22	-906.292.510,83	-10,68
B) FONDI PER RISCHI ED ONERI			
Per trattamento di quiescenza			
Per imposte			
Altri	102.048.686,83	107.394.883,00	5,24
TOTALE FONDI RISCHI ED ONERI (B)	102.048.686,83	107.394.883,00	5,24
C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO			
TOTALE T.F.R. (C)			
D) DEBITI(1)			
Debiti da finanziamento	2.064.441.919,67	2.080.290.415,87	0,77
prestiti obbligazionari	153.200.000,00	149.400.000,00	-2,48
v/ altre amministrazioni pubbliche	722.355.114,50	698.877.841,65	3,36
verso banche e tesoriere			
verso altri finanziatori	1.188.886.805,17	1.232.012.574,22	3,63
Debiti verso fornitori	7.494.198,40	7.260.389,43	-3,12
Acconti	359.600,00	308.424,40	-14,23
Debiti per trasferimenti e contributi	2.688.530.658,46	2.213.143.068,75	-17,68
enti finanziati dal servizio sanitario nazionale			
altre amministrazioni pubbliche	2.516.710.428,69	2.080.412.248,06	-17,34
imprese controllate	42.885.046,49	14.253.342,98	-66,76
imprese partecipate	263.665,79	577.584,58	119,06
altri soggetti	128.671.517,49	117.899.893,13	-8,37
Altri debiti	1.811.113.330,89	1.787.805.625,47	-1,29
tributari	107.671.502,49	101.751.593,29	-5,50
verso istituti di previdenza e sicurezza sociale	8.467.941,93	6.080.266,09	-28,20
per attività svolta per c/terzi (2)			
altri	1.694.973.886,47	1.679.973.766,09	-0,88
TOTALE DEBITI (D)	6.571.939.707,42	6.088.807.923,92	-7,35
E) RATEI E RISCONTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI			
Ratei passivi	39.466.386,75	43.255.377,36	9,60
Risconti passivi	939.064.911,08	1.112.178.366,53	18,43
Contributi agli investimenti	427.878.939,59	331.995.301,11	-22,41
da altre amministrazioni pubbliche	416.887.223,68	318.787.936,23	-23,53
da altri soggetti	10.991.715,91	13.207.364,88	20,16
Concessioni pluriennali			
Altri risconti passivi	511.185.971,49	780.183.065,42	52,62
TOTALE RATEI E RISCONTI (E)	978.531.297,83	1.155.433.743,89	18,08
TOTALE DEL PASSIVO (A+B+C+D+E)	6.637.914.324,86	6.445.344.039,98	-2,90
CONTI D'ORDINE			
1) Impegni su esercizi futuri	6.655.760.504,44	6.292.744.146,91	-5,45
2) beni di terzi in uso			
3) beni dati in uso a terzi			
4) garanzie prestate a amministrazioni pubbliche	340.042.603,67	313.856.854,9067	-7,70
5) garanzie prestate a imprese controllate			
6) garanzie prestate a imprese partecipate			
7) garanzie prestate a altre imprese			
TOTALE CONTI D'ORDINE	6.995.803.108,11	6.606.601.001,81	-5,56

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Fig. 2 - Stato patrimoniale. Passività. Incidenza delle voci economiche al 31/12/2023.



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

La tabella precedente, che rappresenta la parte passiva del patrimonio regionale, mette a confronto, come per la parte attiva, la situazione al 31/12/2022 con quella al 31/12/2023, mentre il grafico precedente individua la ripartizione percentuale delle voci patrimoniali del passivo. Quanto a tale ultimo aspetto, va specificato che la voce “debiti e patrimonio netto” è costituita da partite debitorie per 6.089 milioni, e dal patrimonio netto (negativo) di 906,29 milioni.

Lo Stato Patrimoniale passivo³⁸⁴ si compone del patrimonio netto, dei fondi per rischi ed oneri e dei debiti.

A) Il patrimonio netto

Il patrimonio netto è composto dal fondo di dotazione, costituito a sua volta dalla differenza tra attivo e passivo, al netto del valore attribuito alle riserve; viene ivi inserito anche il risultato economico dell'esercizio. In totale, si registra nel corso dell'anno un miglioramento pari al 10,68 per cento, in linea con l'esercizio precedente (2,15%), in controtendenza con il lieve decremento dell'1,38 per cento del 2021, ma in linea con i sensibili miglioramenti registrati negli esercizi precedenti; infatti da -1.014 milioni al 31/12/2022 si modifica in -906 milioni al 31/12/2023, in presenza di un risultato economico positivo della gestione pari a +93,41 milioni.

Come già accennato nelle precedenti relazioni, la negatività del fondo di dotazione e, in definitiva, del patrimonio netto è connessa alla specifica attività istituzionale della Regione, volta alla promozione dello sviluppo socio-economico del territorio regionale con il trasferimento di risorse, anche patrimoniali, a soggetti pubblici e privati. I contributi agli investimenti conferiti a soggetti pubblici del territorio (aziende sanitarie, comuni, province, comunità montane etc.), ad esempio, aumentano la dotazione patrimoniale di questi soggetti, facendo

³⁸⁴ L'Ente, a causa della mancata parifica di alcuni capitoli del Rendiconto 2022 da parte di questa Sezione, ha provveduto con l.r. n. 32 del 31 luglio 2023, a modificare l'importo di talune voci inserite nello stato patrimoniale - passivo: risultato economico dell'esercizio, totale del patrimonio netto e del Fondo rischi e oneri.

diminuire di conseguenza il patrimonio dell'ente³⁸⁵. D'altra parte, negli ultimi anni il finanziamento degli investimenti è avvenuto sostanzialmente in assenza di corrispondenti fonti di finanziamento, in quanto i mutui non vengono assunti in presenza di adeguata giacenza di cassa (sistema del debito autorizzato e non contratto cosiddetti "mutui a pareggio").

L'Ente in occasione del rendiconto 2021 aveva riferito che, in conformità al principio contabile 4/3 "Principio contabile applicato alla contabilità economico-patrimoniale", a decorrere da tale esercizio, sono state riclassificate le voci che compongono il Patrimonio Netto: I) fondo di dotazione; II) riserve; III) risultato economico dell'esercizio; IV) risultati economici di esercizi precedenti e V) riserve negative per beni indisponibili. Il Fondo di dotazione rappresenta la parte indisponibile del patrimonio netto, a garanzia della struttura patrimoniale dell'ente e può assumere soltanto valore positivo o pari a zero. Le riserve del patrimonio netto (di cui alla lettera b) possono assumere solo valore positivo o pari a zero e sono suddivise in riserve disponibili ed indisponibili. Le riserve disponibili costituiscono la parte del patrimonio netto che, in caso di perdita, è utilizzabile per il ripiano, a garanzia del fondo di dotazione, previa delibera del Consiglio. Le riserve indisponibili sono le medesime di quelle istituite a decorrere dall'esercizio 2017 e cioè: "riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali" di importo pari al valore dei beni demaniali, patrimoniali e culturali iscritto nell'attivo patrimoniale, variabile in conseguenza dell'ammortamento e dell'acquisizione di nuovi beni; "altre riserve indisponibili" che sono state costituite a) a seguito dei conferimenti al fondo di dotazione di enti le cui partecipazioni non hanno valore di liquidazione, in quanto il loro statuto prevede che, in caso di scioglimento, il fondo di dotazione sia destinato a soggetti non controllati o partecipati dalla controllante/partecipante. Tali riserve sono utilizzate in caso di liquidazione dell'ente controllato o partecipato; b) dagli utili derivanti dall'applicazione del metodo del patrimonio netto in quanto riserve vincolate all'utilizzo previsto dall'applicazione di tale metodo.

La voce "riserve negative per beni indisponibili", che può assumere soltanto valore negativo, è utilizzata quando la voce "risultati economici di esercizi precedenti" e le riserve disponibili non sono capienti per consentire la costituzione o l'incremento delle riserve indisponibili. Non potrà assumere un valore superiore, in valore assoluto, all'importo complessivo delle riserve indisponibili.

L'Ente relaziona che nel corso dell'esercizio 2023 si è provveduto a destinare l'utile dell'esercizio 2022 alla riduzione della riserva negativa per beni indisponibili e per beni culturali, in relazione ai nuovi investimenti e agli ammortamenti dell'anno, nonché ad adeguare la riserva indisponibile conseguentemente alla rivalutazione di partecipazioni già iscritte in bilancio che non hanno valore di liquidazione.

Infine, l'applicazione del novellato principio contabile relativo alle partecipazioni valutate con il metodo del patrimonio netto, secondo il quale gli incrementi di valore della partecipazione da iscrivere nel bilancio d'esercizio trovano contropartita nella riserva indisponibile (per l'applicazione del metodo del patrimonio netto) e non alla voce "rivalutazioni" del conto economico, ha contribuito ad un miglioramento del risultato di esercizio.

³⁸⁵ In base ad una ricognizione sulla contabilità dal 2010 al 2015, risulta che la Regione Toscana ha impegnato, per contributi agli investimenti a soggetti pubblici mediante ricorso all'indebitamento, quasi 4 miliardi.

B) I fondi per rischi ed oneri³⁸⁶

Sono stanziamenti a copertura di passività potenziali il cui verificarsi è probabile o possibile. La nota integrativa allo stato patrimoniale e al conto economico specifica che queste passività sono state valutate *“secondo stime basate su conoscenze e dati il più oggettivi possibili e nel rispetto dei principi di prudenza e di rappresentazione veritiera e corretta della realtà”*, come previsto dall'allegato 4.3 del d.lgs. n. 118 del 2011. Il valore contabile, al termine dell'esercizio è pari a 107,39 milioni (102,05 milioni nel 2022). L'aumento di 5,35 milioni è dovuto: a) all'accantonamento nell'anno di 19,81 milioni al fondo spese legali che passa da 36,50 milioni del 2022 a 56,31 milioni nel 2023; b) alla costituzione per 11,71 milioni del fondo rinnovi contrattuali a copertura oneri futuri per il personale; c) all'incremento del fondo per indennità di fine mandato per 0,42 milioni; d) alla costituzione del Fondo per il versamento al bilancio dello Stato del contributo alla finanza pubblica di cui all'art. 1, comma, 850 della l. 178 del 2020 e al DPCM 4/10/2023 per 13,68 milioni; e) all'utilizzo del fondo per perdite società partecipate, costituito nel 2022 in conseguenza della procedura di concordato della società partecipata Terme di Montecatini S.p.A per 10,78 milioni, che passa quindi da 16,72 milioni a 5,93 milioni; f) all'utilizzo per 29,50 milioni dell'accantonamento per il reintegro dei fondi destinati agli enti del servizio sanitario nazionale.

L'incremento della posta contabile registrava oltre il 350 per cento nel 2022.

In considerazione dell'applicazione del metodo del patrimonio netto, secondo quanto prevede il punto 4.22 dell'allegato 4/3, il fondo perdite societarie³⁸⁷, come sopra descritto, non viene più accantonato tra i fondi rischi.

D) I debiti³⁸⁸

Sono valutati al loro valore nominale a seguito di obbligazioni giuridicamente perfezionate. Il complesso delle partite debitorie è in decremento del 7,35 per cento rispetto all'esercizio precedente (da 6.572 milioni a 6.089), in controtendenza alla riduzione degli ultimi esercizi. Di questi debiti, 2.080 milioni sono costituiti da debiti di finanziamento, che sono aumentati dello 0,77 per cento rispetto all'anno precedente (da 2.064 a 2.080) in controtendenza all'esercizio 2022 (5,33%) e 2021 quando erano diminuiti considerevolmente del 49,26 per cento (4,26% nel 2020 e 12% nel 2019). La voce *“debiti di finanziamento”* non comprende le somme anticipate dalla Tesoreria dello Stato per la sanità, come stabilito nell'allegato 4/3 del d.lgs. n. 118 del 2011 a seguito della modifica all'art. 4 del d.m. del 1° settembre 2021³⁸⁹. Tale modifica, però, ha generato un incremento della voce *“altri debiti”* nell'esercizio precedente (di oltre il 260%, passando da 742,63 del 2020 a 2.685,11 milioni nel 2021), ma un decremento nel 2021 del 32,55

³⁸⁶ Nel primo sono allocati accantonamenti per passività potenziali che è probabile e/o possibile che si verifichino. Nel fondo per oneri, invece, sono accantonate passività il cui ammontare o la cui data di estinzione sono indeterminati.

³⁸⁷ Come previsto dal punto 4.22 dell'allegato 4/3.

³⁸⁸ I debiti di finanziamento consistono nella differenza tra l'importo del debito all'inizio dell'esercizio e i pagamenti effettuati per rimborso dei prestiti. I debiti di funzionamento o verso i fornitori sono inseriti nello Stato Patrimoniale allorquando corrispondono ad obbligazioni giuridicamente perfezionate esigibili ed il servizio è stato reso o è avvenuto lo scambio dei beni. In ogni caso, tutti i debiti sono valutati al loro valore nominale, in presenza di obbligazioni giuridicamente perfezionate.

³⁸⁹ Tali somme devono essere contabilizzate, infatti, alla voce D5 – Altri debiti – lett. d).

per cento (da 2.685,11 a 1.811 milioni). Nell'esercizio 2023 si osserva ancora un decremento dell'1,29 per cento (da 1.811 milioni a 1.788 milioni).

L'aggregato comprende anche i residui passivi perenti³⁹⁰ che al 31/12/2023 ammontano a 52,96 milioni ancora in calo sia rispetto al 2022 (62,73 milioni), che ai precedenti anni.

Detti residui sono destinati a ridursi gradualmente³⁹¹ in conseguenza delle reiscrizioni o per cancellazioni effettuate per estinzione delle obbligazioni nei confronti dei creditori, per insussistenza, oppure per intervenuta prescrizione. L'ente accantona una quota dell'avanzo di amministrazione per finanziare appositi fondi, opportunamente distinti per tipo di spesa e tipo di risorsa, a copertura dei residui perenti.

E) I ratei e risconti e contributi agli investimenti

L'ente aveva a suo tempo riferito che i debiti sono stati riportati nello Stato Patrimoniale seguendo le prescrizioni dell'art. 2424-bis, comma 6, del Codice Civile, come suggerito dal "principio applicato concernente la contabilità economico-patrimoniale". Nella voce "ratei e risconti attivi" sono stati iscritti i proventi di competenza dell'esercizio esigibili in esercizi successivi e i costi sostenuti entro la chiusura dell'esercizio, ma di competenza di esercizi successivi. Nella voce "ratei e risconti passivi" sono stati inseriti, rispettivamente, i costi di competenza dell'esercizio esigibili in esercizi successivi e i proventi percepiti entro la chiusura dell'esercizio, ma di competenza di esercizi futuri. In particolare, la voce economica "risconti passivi" comprende l'avanzo di amministrazione vincolato proveniente dalla contabilità finanziaria e corrispondente a componenti positive di reddito (accertamenti di esercizi precedenti) che non hanno trovato correlazione con i corrispondenti costi nell'esercizio in cui le positività si sono manifestate. Analogamente, vi trova rappresentazione il fondo pluriennale vincolato.

Il valore dell'aggregato è pari a 1.155 milioni, con un incremento del 18,08 per cento rispetto al 2022 che registrava 978,53 milioni.

I ratei passivi sono pari a 43,26 milioni ed includono il compenso per il salario accessorio dei dipendenti, da pagare nell'anno 2023, ma di competenza economica del 2022 (34,02 milioni), interessi passivi su anticipazioni di liquidità del MEF (6,60 milioni), e interessi passivi su prestito obbligazionario (2,6 milioni). La maggior parte (oltre 1.112 milioni) è costituita dai risconti passivi, che includono, come detto, l'avanzo di amministrazione vincolato ed il fondo pluriennale vincolato relativo a risorse di natura vincolata di parte corrente. Infine, nella voce economica "contributi agli investimenti" (pari a 331,99 milioni, in decremento del 22,41 per cento, in linea al 2022, ma in controtendenza all'esercizio 2021 che registrava 441,43 milioni, +87,34% rispetto al 2020), sono iscritti, oltre all'avanzo di amministrazione vincolato ed il fondo pluriennale vincolato in conto capitale, i contributi ricevuti per il finanziamento delle immobilizzazioni, che saranno imputati ai conti economici degli esercizi successivi in proporzione alle quote di ammortamento dei relativi cespiti.

³⁹⁰ I residui perenti risultano un debito patrimoniale iscritto tra i "debiti" del conto del patrimonio.

³⁹¹ L'art. 60, c. 3 del d.lgs. n. 118 del 2011 dispone che a decorrere dall'esercizio finanziario 2015 non è consentita la cancellazione dei residui passivi dalle scritture contabili per perenzione.

I conti d'ordine

Questi, suddivisi nella consueta triplice classificazione: rischi, impegni, beni di terzi, registrano gli accadimenti che potrebbero produrre effetti sul patrimonio dell'ente in tempi successivi a quelli della loro manifestazione ed includono la voce "1) Impegni su esercizi futuri", cioè gli impegni assunti sulle annualità successive del bilancio finanziario per l'acquisto di beni e servizi, pari a 6.292,74 milioni ancora in decremento del 5,45 per cento rispetto 2022 che registrava 6.655,76 milioni (in decremento del 4,94% rispetto al 2021 con 7.001,83 milioni) e la voce "4) Garanzie prestate", che include le garanzie prestate dalla Regione a favore di enti dipendenti, quali le lettere di *patronage* a favore delle Aziende sanitarie toscane³⁹², e una fidejussione prestata a garanzia di un prestito concesso dalla Cassa Depositi e Prestiti S.p.A. all'Autorità portuale di Piombino (65 milioni), in decremento del 7,70 per cento.

Il valore complessivo del 2023, pari a 6.607 milioni risulta ancora in diminuzione del 5,56 per cento rispetto al 2022 che registrava un decremento pari al 35,68 per cento in raffronto al 2021.

3. I contenuti del Conto Economico

Il Conto Economico³⁹³ è definito dal d.lgs. n. 118 del 2011³⁹⁴ come lo strumento che permette, nell'ambito del sistema integrato di contabilità economico-patrimoniale, di rilevare i costi/oneri e i ricavi/proventi derivanti dalle transazioni attuate da una amministrazione pubblica. Ciò permette di rappresentare le "utilità economiche" acquisite ed impiegate nel corso dell'esercizio, anche se non direttamente misurate dai relativi movimenti finanziari, consentendo la predisposizione dello Stato Patrimoniale e la rilevazione, in particolare, delle variazioni del patrimonio dell'ente che costituiscono, come già ricordato, un indicatore dei risultati della gestione.

Il Conto Economico, poi, deve essere utilizzato come base informativa per la determinazione analitica dei costi di gestione. Rilevante, infine, la finalità informativa del conto, che consente ai vari portatori d'interesse di acquisire ulteriori informazioni concernenti la gestione delle singole amministrazioni pubbliche.

Esso viene redatto in forma scalare, ovvero a saldi progressivi, in ordine decrescente rispetto all'inerenza con le funzioni istituzionali. Così, il primo saldo riguarda le componenti positive e negative della gestione "istituzionale"³⁹⁵, il secondo quello della gestione finanziaria; segue poi il saldo delle rettifiche di valore delle attività finanziarie e, infine, quello della gestione straordinaria.

³⁹² Le garanzie sotto forma di lettere di *patronage* a favore delle Aziende sanitarie valgono circa 249 milioni, oltre 275 milioni nel 2022 e 300,19 nel 2021.

³⁹³ L'Ente, a causa della mancata parifica di alcuni capitoli del Rendiconto 2022 da parte di questa Sezione, ha provveduto con L.R. n. 32 del 31 luglio 2023, a modificare l'importo di talune voci inserite nel conto economico: accantonamento per rischi, totale componenti negativi della gestione, saldo della gestione caratteristica e risultato dell'esercizio.

³⁹⁴ Principio contabile applicato concernente la contabilità economico-patrimoniale degli enti in contabilità finanziaria Allegato 4/3.

³⁹⁵ Nei conti economici di carattere privatistico è detta "gestione caratteristica" per indicare la rilevazione di proventi/ricavi e oneri/costi direttamente derivanti dall'attività specifica.

Tab. 3 - Conto economico. Anni 2023-2022.

(in euro)

CONTO ECONOMICO		2023	2022	2023/2022
A) COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE				
1	Proventi da tributi	9.753.106.264,48	9.287.625.118,58	5,01
2	Proventi da fondi perequativi	0,00	0,00	
3	Proventi da trasferimenti e contributi	1.846.125.759,54	1.888.284.663,55	-2,23
a	Proventi da trasferimenti correnti	1.118.188.776,67	1.534.631.506,68	-27,14
b	Quota annuale di contributi agli investimenti	7.593.583,19	6.147.927,76	23,51
c	Contributi agli investimenti	720.343.399,68	347.505.229,11	107,29
4	Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici	64.281.279,85	73.245.029,58	-12,24
a	Proventi derivanti dalla gestione dei beni	46.555.363,69	55.507.832,97	-16,13
b	Ricavi della vendita di beni	40.161,90	0,00	0,00
c	Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi	17.685.754,26	17.737.196,61	-0,29
5	Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, etc (+/-)			
6	Variazione dei lavori in corso su ordinazione			
7	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni			
8	Altri ricavi e proventi diversi	74.145.683,80	57.229.278,30	29,56
TOTALE COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE (A)		11.737.658.987,67	11.306.384.090,01	3,81
B) COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE				
9	Acquisto di materie prime e/o beni di consumo	10.660.374,67	11.589.424,33	-8,02
10	Prestazioni di servizi	744.312.445,09	781.358.797,53	-4,74
11	Utilizzo beni di terzi	3.963.493,56	4.543.494,96	-12,77
12	Trasferimenti e contributi	10.163.795.602,37	9.784.504.196,22	3,88
a	Trasferimenti correnti	9.241.629.869,44	9.240.667.065,23	0,01
b	Contributi agli investimenti ad Amministrazioni pubbliche.	796.814.369,12	353.413.503,19	125,46
c	Contributi agli investimenti ad altri soggetti	125.351.363,81	190.423.627,80	-34,17
13	Personale	172.446.434,07	163.897.103,74	5,22
14	Ammortamenti e svalutazioni	130.784.802,22	168.872.436,81	-22,55
a	Ammortamenti di immobilizzazioni Immateriali	17.806.197,13	14.590.503,19	22,04
b	Ammortamenti di immobilizzazioni materiali	12.042.638,25	11.687.463,67	3,04
c	Altre svalutazioni delle immobilizzazioni			
d	Svalutazione dei crediti	100.935.966,84	142.594.469,95	-29,21
15	Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-)	22.783,24	16.292,89	39,84
16	Accantonamenti per rischi	19.809.163,92	36.168.642,92	-45,23
17	Altri accantonamenti	25.681.876,23	47.203.910,46	-45,59
18	Oneri diversi di gestione	296.704.600,53	102.304.991,60	190,02
TOTALE COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE (B)		11.568.181.578,90	11.100.459.291,46	4,21
DIFF. COMP. POSITIVI E NEGATIVI (A-B)		169.477.408,77	205.924.798,55	-17,70
C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI				
Proventi finanziari				
19	Proventi da partecipazioni	9.582.774,97	6.619.516,33	44,77
a	da società controllate			1,62
b	da società partecipate	357.712,76	352.013,80	47,19
c	da altri soggetti	9.225.062,21	6.267.502,53	51,67
20	Altri proventi finanziari	6.602.152,41	4.353.011,08	47,50
Totale proventi finanziari		16.184.927,38	10.972.527,41	44,77
Oneri finanziari				
21	Interessi ed altri oneri finanziari	53.023.207,53	37.137.477,11	42,78
a	Interessi passivi	53.023.207,53	37.137.477,11	42,78
b	Altri oneri finanziari			
Totale oneri finanziari		53.023.207,53	37.137.477,11	42,78
TOTALE PROVENTI E ONERI FINANZIARI (C)		-36.838.280,15	-26.164.949,70	40,79
D) RETTIFICHE DI VALORE ATTIVITA' FINANZIARIE				
22	Rivalutazioni			
23	Svalutazioni	10.072.970,39	4.719.091,05	113,45
TOTALE RETTIFICHE (D)		-10.072.970,39	-4.719.091,05	113,45
E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI				
24	Proventi straordinari	333.374.267,52	85.106.553,44	291,71
a	Proventi da permessi di costruire			
b	Proventi da trasferimenti in conto capitale	245.875,31	108.350,41	126,93
c	Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo	332.653.873,87	84.205.121,33	295,05
d	Plusvalenze patrimoniali	231.810,15	265.231,37	-12,60
e	Altri proventi straordinari	242.708,19	527.850,33	-54,02

CONTO ECONOMICO		2023	2022	2023/2022
	Totale proventi straordinari	333.374.267,52	85.106.553,44	291,71
25	Oneri straordinari	350.284.583,21	233.859.990,39	49,78
a	Trasferimenti in conto capitale	55.785.306,20	133.539.270,60	-58,23
b	Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo	292.695.580,45	99.270.097,71	194,85
c	Minusvalenze patrimoniali	667.080,64	744.837,88	-10,44
d	Altri oneri straordinari	1.136.615,92	305.784,20	271,71
	Totale oneri straordinari	350.284.583,21	233.859.990,39	49,78
	TOTALE PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI (E)	-16.910.315,69	-148.753.436,95	-88,63
	RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+C+D+E)	105.655.842,54	26.287.320,85	301,93
26	Imposte (*)	12.246.933,80	11.765.858,30	4,09
	RISULTATO DELL'ESERCIZIO	93.408.908,74	14.521.462,55	543,25

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Come si evince dalla tabella precedente, i componenti positivi (proventi/ricavi) nel saldo della gestione "istituzionale", pari a 11.738 milioni, segnano un incremento del 3,81 per cento rispetto al 2022 che registrava 11.306 milioni, ma in netto calo rispetto agli anni precedenti.

Essi sono rappresentati prevalentemente dai tributi che contano 9.753 milioni con un aumento del 5,23 per cento determinato prevalentemente dal maggior gettito delle imposte IRAP e IRPEF e compartecipazione IVA, relativamente al settore sanitario

Si registrano, inoltre, proventi da trasferimenti e contributi per 1.846 milioni, in calo del 2,23 per cento rispetto al 2022 che evidenziava 1.888 milioni.

Questi sono suddivisi in:

a) proventi da trasferimenti correnti pari a 1.118 milioni, in calo del 27,14 per cento, rispetto al valore del 2022 determinata, secondo quanto riferito dalla Regione, da minori entrate (-392 milioni) relative al *payback* sui dispositivi medici, e a minori trasferimenti statali (-130 milioni) per il finanziamento del Servizio sanitario nazionale ad un aumento di 70 milioni di trasferimenti da parte dello Stato (Ministero economia e finanze, Ministero politiche sociali, Ministero infrastrutture e trasporti);

b) proventi da contributi agli investimenti, per 720,34 milioni che invece segnano un deciso incremento del 107,29 per cento rispetto al 2022 che contava 347,51 milioni, in conseguenza di maggiori trasferimenti da parte dello Stato di 379 milioni, relativi in massima parte, ad azioni previste dal PNRR (edilizia pubblica residenziale, ammodernamento del parco tecnologico in sanità, etc.), all'acquisto di treni, etc.;

c) quota annuale di contributi agli investimenti destinata a sterilizzare le quote di ammortamento dei cespiti acquistati con essi, pari a 7,59 milioni, (+23,15 rispetto al 2022 in cui si registravano 6,15 milioni).

I "ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici", passano dai 73,25 milioni del 2022 ai 64,28 (-12,24%), includendo, tra gli importi più significativi, i canoni sulle concessioni del demanio idrico (43,06 milioni) e i ricavi da attività di monitoraggio e controllo ambientale (13,88 milioni).

Tra i componenti negativi della gestione "caratteristica", per un totale di 11.568,18 milioni (+4,21% rispetto al 2022, quando era pari a 11.100,46 milioni) la voce più rilevante è quella

relativa ai “trasferimenti e contributi”, che ammonta a circa 10.164 milioni (+3,88%) con un aumento riconducibile al costo dei contributi agli investimenti.

Il costo per “acquisto di materie prime e/o beni di consumo” pari a 10,66 milioni, rileva una lieve diminuzione (8,02%) rispetto al 2022 per la maggior parte causata da una minore spesa per l’acquisto di prodotti farmaceutici e emoderivati per 2,4 milioni; il costo per “prestazioni di servizi” è pari a 744,31 milioni ed il costo per i servizi di trasporto pubblico locale su gomma e su ferro, diminuisce rispetto all'anno precedente di 41,46 milioni, riduzione imputabile prevalentemente al venir meno della necessità di compensare ai gestori la riduzione dei ricavi tariffari del periodo di emergenza sanitaria da Covid-19. Aumentano, invece, gli altri costi per contratti di servizio pubblico di 7,4 milioni (in massima parte relativi a servizi specialistici di orientamento al lavoro e servizi alle imprese da erogare dai Centri per l'impiego), così come aumentano di circa 1,9 milioni le spese postali, mentre diminuiscono di 0,84 milioni i costi per servizi per interoperabilità e cooperazione.

Il costo del personale, pari a 172,45 milioni, risulta lievemente in aumento rispetto all’anno precedente (+5,22%) per effetto dell’esecuzione del piano dei fabbisogni occupazionali. Vengono poi in evidenza, quali costi dell’esercizio, le quote annuali di ammortamento, per 29,85 milioni³⁹⁶ e le “svalutazioni dei crediti” (100,94 milioni) che nel 2022 erano pari a 142,59.

La voce “accantonamento per rischi”, pari a 19,81 milioni (-45,23%, rispetto al 2022 che registrava 36,17 milioni), si riferisce all’adeguamento del fondo spese legali.

La voce “altri accantonamenti”, pari a 25,68 milioni che risulta in decremento del 45,59 per cento rispetto al 2022 che registrava 47,20 milioni, è relativa all’accantonamento per rinnovi contrattuali per 11,71 milioni, mentre 13,68 milioni sono stati accantonati a favore del bilancio dello Stato quale contributo alla finanza pubblica ai sensi della l. n. 178 del 2020, art. 1, comma 850 e al d.p.c.m. 4 ottobre 2023.

La voce “oneri diversi di gestione” passa da 102,30 milioni del 2022 a 296,70 milioni del 2023 (+190,02%). Questo considerevole aumento di 178,82 milioni, è conseguenza della restituzione al Ministero dell'economia e delle finanze di somme incassate in eccesso sulla partecipazione IVA/IRAP destinata al finanziamento del Fondo perequativo per il finanziamento della sanità, mentre 11,71 milioni sono relativi alla regolazione finanziaria di chiusura del tavolo ex art. 111 del d.l. n. 34 del 2020 (regolazione in via definitiva dei reciproci rapporti finanziari riguardanti i ristori statali ricevuti per far fronte alle perdite del gettito connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19) in favore della regione Lombardia.

Il saldo della gestione è positivo per 169,48 milioni in decremento del 17,70 rispetto all’esercizio precedente che registrava 205,92 milioni.

Il successivo saldo, quello della gestione finanziaria, pari a -36,83 milioni risulta in diminuzione del 40,79 per cento rispetto al 2022 che registrava -26,16 milioni. In dettaglio, i proventi finanziari risultano circa 16,18 milioni, in crescita del 47,50 per cento rispetto al 2022 che registrava 10,97 milioni. I proventi finanziari consistono nei proventi da partecipazioni per

³⁹⁶ In dettaglio, 17,80 milioni per gli ammortamenti di immobilizzazioni immateriali e 12,04 milioni per ammortamenti di immobilizzazioni materiali.

utili e dividendi distribuiti dagli enti strumentali e società partecipate/controllate dalla Regione per 9,58 milioni, di cui 0,36 milioni afferiscono a dividendi distribuiti dalla società Toscana Aeroporti S.p.A. (0,35 milioni) e dalla società SEAM S.p.A. (0,01 milioni), riscontrabili alla voce proventi da partecipazioni “da società partecipate”. La quota più consistente dei proventi da partecipazione è allocata alla voce “da altri soggetti” ed ammonta a 9,23 milioni. Nella stessa voce proventi da partecipazioni “da altri soggetti” per 45.592 euro confluiscono gli utili dell’esercizio 2021 distribuiti da ESTAR. La voce “altri proventi finanziari” pari a 6,6 milioni è relativa agli interessi attivi dovuti per la maggior parte da soggetti privati.

Infine, gli oneri finanziari, prevalentemente per interessi passivi, sono pari a 53,02 milioni in aumento del 42,78 per cento (15,89 milioni) rispetto al 2022, il cui valore era di circa 37,14 milioni.

Il saldo delle rettifiche delle attività finanziarie risulta negativo e pari a 10,07 milioni (-113,45 per cento rispetto al 2022 che registrava 4,72 milioni). Ciò, riferisce l’ente, in conseguenza della diversa contabilizzazione delle rivalutazioni che, a partire dal 2021, vengono registrate alla voce “Altre riserve indisponibili” del Patrimonio netto. Le svalutazioni ivi previste si riferiscono prevalentemente a rettifiche di valore delle partecipazioni azionarie valutate con il metodo del Patrimonio netto.

Le svalutazioni di immobilizzazioni diverse dalle partecipazioni, come riferisce l’ente, riguardano la svalutazione prudenziale dei fondi mobiliari Toscana Venture, Toscana Innovazione e i3 Università, nonché la svalutazione dell’anno 2023 del credito relativo al prestito subordinato soci, concesso dalla Regione a Fidi Toscana S.p.A. nel periodo 2009/2011, mentre le svalutazioni di attività, che non costituiscono immobilizzazioni, si riferiscono alla svalutazione delle partecipazioni nelle società in liquidazione Terme di Chianciano Immobiliare S.p.A. e Terme di Chianciano S.p.A.

Infine, la gestione straordinaria chiude il 2023 con un negativo pari a 16,91 milioni (148,75 milioni nel 2022) con una differenza di risultato pari a 68,89 milioni.

Nella voce “proventi straordinari”, la sottovoce più consistente riguarda le “Sopravvenienze attive ed insussistenze del passivo”, pari a 332,65 milioni (oltre il 295% rispetto al 2022 che registrava +84,20 milioni).

All’interno di tale aggregato sono comprese le insussistenze del passivo, pari a 298,41 milioni (59,08 milioni nel 2022 e 67,98 milioni nel 2021), derivanti dalle economie presenti nella contabilità finanziaria su residui passivi e sopravvenienze attive, pari a 34,23 milioni (25,11 milioni nel 2022) determinate prevalentemente da acquisizioni di immobilizzazioni materiali derivanti da rinvenimenti di beni mobili e immobili e da rettifiche di valore su beni immobili per aggiornamenti catastali e/o a seguito della continua attività di revisione per circa 18 milioni (oltre 11 milioni nel 2022) per l’adeguamento alla quantificazione fornita dal MEF in sede di conguaglio dell’importo IRAP di competenza 2021.

Le plusvalenze patrimoniali, pari a 0,23 milioni (0,27 milioni nel 2022) sono determinate dalle plusvalenze realizzate dalla vendita di immobili e cessione di terreni agricoli. Gli altri proventi straordinari per 0,24 milioni (-54,02% rispetto al 2022) sono costituiti da recuperi e rimborsi da contributi revocati a soggetti privati.

Gli oneri straordinari, pari a 350,28 milioni (+49,78 rispetto all'esercizio precedente) sono in gran parte riconducibili a trasferimenti in conto capitale ad aziende ed enti del servizio sanitario per ripiano disavanzi pregressi e ad insussistenze dell'attivo, 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 sono principalmente costituite da rimborso di imposte e tasse.

Per quanto riguarda la voce "imposte", che presenta una variazione positiva del 4,09 per cento rispetto all'esercizio precedente, in termini assoluti pari 12,25 milioni. Tale voce è riferita all'IRAP pagata dalla Regione sulle retribuzioni e compensi corrisposti.

Il risultato economico dell'esercizio 2023 chiude con un utile pari a 93,41 milioni (nel 2022 si registrava 14,52 milioni in netto miglioramento rispetto al 2021 che ha registrato una perdita pari a 25,75 milioni³⁹⁷, con una variazione negativa in termini assoluti pari a 347,15 milioni -108,01 per cento, anche se la contabilità finanziaria evidenzia un miglioramento rispetto al precedente esercizio). Le due grandezze, tuttavia, come evidenziava l'Ente nel 2021, non sono direttamente confrontabili, perché non tutte le scritture relative alla gestione della competenza in contabilità finanziaria si traducono in ricavi e costi d'esercizio, né le rettifiche dei residui, che ugualmente influenzano il risultato di amministrazione in contabilità finanziaria, si traducono in costi e ricavi straordinari nella contabilità economica. Inoltre, in contabilità economica, il risultato è influenzato anche dalle scritture di rettifica tipiche di questo sistema di rilevazione, quali gli ammortamenti, i ratei e i risconti.

Tale significativo incremento, riferisce l'ente, è dovuto in massima parte alla gestione straordinaria che si è chiusa con un saldo lievemente negativo, pari a -16,91 milioni, ma in netto miglioramento rispetto al saldo di -148,75 milioni del 2022; ciò ha consentito di "erodere" in misura minore rispetto al 2022 il saldo positivo della gestione caratteristica che, nel 2023, si è chiusa, come detto, con un risultato positivo di 169,48 milioni.

4. La gestione patrimoniale

4.1 Beni immobili indisponibili, disponibili, demaniali e diritti reali su beni appartenenti ad altri soggetti

I beni immobili di proprietà della Regione iscritti tra le "immobilizzazioni materiali" sono suddivisi, come accennato, in beni demaniali, beni appartenenti al patrimonio indisponibile e beni appartenenti al patrimonio disponibile. Questi beni sono stati acquistati direttamente o devoluti a titolo gratuito dallo Stato o da altro soggetto. Nel corso dell'esercizio 2023, l'Ente ha proseguito l'attività di verifica e stima dei beni immobili iniziata negli anni precedenti, in particolare è in fase di attuazione la ricognizione del demanio strumentale alle

³⁹⁷ L'esercizio economico 2020 si chiudeva con un risultato economico in utile per 321,41 milioni, in miglioramento di oltre il 2 per cento rispetto al 2019, che si era chiuso con un utile di 314,84 milioni. Permaneva, tuttavia, un peggioramento rispetto al 2018 il cui risultato era stato fortemente influenzato dal risultato della gestione straordinaria, che incideva per circa il 45 per cento (ben 256 milioni su 571). La suddetta incidenza che, nel 2019 si era fortemente ridotta (pari al 26,5 per cento, 83,2 milioni su 314,2), è ulteriormente diminuita nel 2020 (23,82 per cento, 76,6 milioni su 321,4). Ne conseguiva che il risultato del 2020 era migliore rispetto a quello del 2019, ma nettamente peggiore di quello del 2018 il cui risultato era fortemente influenzato dal risultato della gestione straordinaria che incideva per circa il 45 per cento (ben 256 milioni su 571).

funzioni specifiche quali strade, strade ferrate, acquedotti di interesse regionale, costruzioni entro i limiti del demanio idrico, opere idrauliche, nonché infrastrutture telematiche (banda larga), che hanno generato un consistente aumento della voce “immobilizzazioni materiali”; il patrimonio mobiliare è stato valutato, ove possibile, al costo storico di acquisizione. In presenza di donazioni, l’Ente ha fatto riferimento al valore reperibile negli atti ufficiali in possesso e, nel caso in cui non sia stato possibile rinvenirlo in alcun modo, i cespiti sono stati considerati con valore pari a 50 euro.

I beni mobili sono stati riclassificati nelle classi di cespiti previsti dai nuovi schemi di bilancio e alcune categorie di beni sono state valutate applicando i nuovi principi di armonizzazione. Al fine della riclassificazione delle voci dello Stato Patrimoniale secondo il piano dei conti, l’Ente ha provveduto ad assegnare nuove codifiche alle immobilizzazioni³⁹⁸. A seguito della modifica del piano dei conti³⁹⁹, è stato necessario distinguere i fabbricati ad uso commerciale da quelli ad uso istituzionale, e di conseguenza riclassificare al 31/12/2019 i beni appartenenti a queste tipologie.

Per i beni mobili, le categorie del conto del patrimonio hanno trovato corrispondenza con le classificazioni previste dal piano dei conti. Appartengono alla Regione beni immobili di tipologia diversa, la cui consistenza numerica viene di seguito evidenziata.

Il patrimonio immobiliare della Regione, recentemente riclassificato, viene evidenziato nelle tabelle di seguito riportate, ed è costituito dall’insieme dei beni demaniali, patrimoniali indisponibili e disponibili. Vi sono anche i diritti reali su beni appartenenti ad altri soggetti (servitù)⁴⁰⁰.

³⁹⁸ Ovvero a quegli elementi patrimoniali destinati ad essere utilizzati durevolmente dalla Regione.

³⁹⁹ Dell’agosto del 2016 a valere per gli esercizi 2017, 2018 e 2019.

⁴⁰⁰ “Obblighi di pubblicazione concernenti i beni immobili e la gestione del patrimonio” art. 30 d.lgs n. 30 del 2013.

Tab. 4 - Beni demaniali. Dati aggiornati a dicembre 2023⁴⁰¹.

BENI IMMOBILI DEMANIALI		
Cat.	Descrizione	Quantità
D-A	Le strade, le autostrade - Fabbricati	316
D-A	Le strade, le autostrade	17
D-A	Terreni espropriati per realizzare strade appartenenti alla categoria D-A	3.658
D-B	Le strade ferrate - Fabbricati	109
D-B	Le strade ferrate	3
D-B	Le strade ferrate - Terreni	790
D-E	I canali, i porti lacuali, le zone portuali della navigazione interna e relative pertinenze ⁴⁰³	27
D-F	Le costruzioni, i terreni e le opere esistenti entro i limiti del demanio marittimo, del mare territoriale, del demanio idrico, del demanio regionale territoriale, del demanio idrico, del demanio regionale fluviale e lacuale, anche se non costituenti pertinenze del demanio - Fabbricati	28
D-F	Le costruzioni, i terreni e le opere esistenti entro i limiti del demanio marittimo, del mare territoriale, del demanio idrico, del demanio regionale territoriale, del demanio idrico, del demanio regionale fluviale e lacuale, anche se non costituenti pertinenze del demanio - Terreni	916
D-G	Le opere idrauliche di quarta e quinta categoria e non classificate e le relative pertinenze, nonché le opere idrauliche e le relative pertinenze classificate nelle altre categorie, se realizzate con fondi regionali - Fabbricati	59
D-G	Le opere idrauliche di quarta e quinta categoria e non classificate e le relative pertinenze, nonché le opere idrauliche e le relative pertinenze classificate nelle altre categorie, se realizzate con fondi regionali ⁴⁰⁴	29
D-H	Gli immobili dichiarati o riconosciuti di interesse storico, archeologico e artistico a norma delle leggi in materia - Fabbricati	572
D-H	Gli immobili dichiarati o riconosciuti di interesse storico, archeologico e artistico a norma delle leggi in materia - Terreni	484
D-I	Le raccolte dei musei, delle pinacoteche, degli archivi, delle biblioteche, etc. ⁴⁰⁵	80
D-L	Beni assoggettati da leggi statali o regionali al regime demanio pubblico - Fabbricati	162
D-L	Beni assoggettati da leggi statali o regionali al regime demanio pubblico - Terreni	8.366
Totale ⁴⁰⁶		15.300

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

Tab. 5 - Beni patrimoniali indisponibili e disponibili. Dati aggiornati a dicembre 2023.

BENI IMMOBILI INDISPONIBILI		
Cat.	Descrizione	Quantità
PI-A	Acque minerali e termali comprese le pertinenze eventualmente acquisite al termine della concessione	86
PI-C	Le foreste, i vivai forestali e, in genere, i beni agricolo forestali di cui all'art 22 della l.r. n. 39/2000 - Fabbricati	1.091
PI-C	Le foreste, i vivai forestali e, in genere, i beni agricolo forestali di cui all'art 22 della l.r. n. 39/2000 - Terreni	33.105
PI-E	Sedi regionali	68
PI-F	Gli altri immobili espressamente destinati ad un pubblico servizio o comunque al diretto perseguimento di specifiche finalità pubbliche di interesse regionale - Fabbricati	99
PI-F	Gli altri immobili espressamente destinati ad un pubblico servizio o comunque al diretto perseguimento di specifiche finalità pubbliche di interesse regionale - Terreni	47
Totale		34.496
BENI IMMOBILI DISPONIBILI		
PD	Fabbricati	336
PD	Terreni	2.648
Totale		2.984

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana.

⁴⁰¹ Nel sito di Regione Toscana si legge: "Al fine di rendere il database, relativo al patrimonio immobiliare, sempre più completo ed esaustivo, gli uffici competenti in materia effettuano continue verifiche atte all'aggiornamento delle informazioni presenti in archivio".

⁴⁰² In alcuni casi trattasi di complessi immobiliari composti da più elementi.

⁴⁰³ Il dato è aggiornato a giugno 2023.

⁴⁰⁴ Il dato è aggiornato a giugno 2023.

⁴⁰⁵ I beni di seguito elencati sono stati trasferiti in proprietà al Consiglio regionale, con verbale del 22/12/2015 ai sensi della delibera n. 902 del 28/09/2015 che ha approvato l'intesa sottoscritta in data 28/09/2015 tra Consiglio e Giunta regionale: Archivio architetto Savioli, Collezione opere architetto Savioli, Collezione Strozzi Sacratì (n. 8 opere notificate), Villa Medicea di Careggi (beni pertinenziali contenuti nel salone).

⁴⁰⁶ Al totale devono essere aggiunti altri 75 beni di nuovo inserimento, non ancora classificati, di cui 12 fabbricati e 63 terreni.

4.2 La gestione dei beni. I beni mobili

L'amministrazione e la gestione del patrimonio regionale sono disciplinate dalla legge regionale 27 dicembre 2004, n. 77 per i beni appartenenti al patrimonio immobiliare indisponibile e disponibile e dalla legge regionale 21 marzo 2000 n. 39, come modificata dalla legge regionale 27 gennaio 2016, n. 4, per i beni del patrimonio agricolo forestale; restano in vigore le disposizioni del regolamento di attuazione delle suddette leggi n. 61/R del 23/11/2005, che disciplina la classificazione e destinazione dei beni⁴⁰⁷, i contenuti e la gestione dell'inventario generale⁴⁰⁸, la gestione dei beni mobili⁴⁰⁹, di quelli immobili del demanio e del patrimonio regionale⁴¹⁰, nonché le procedure di stima e di alienazione dei beni immobili⁴¹¹.

La gestione patrimoniale dei beni mobili e immobili, iscritti nell'attivo patrimoniale, genera costi per la loro manutenzione e valorizzazione, ovvero proventi per la loro utilizzazione da parte di terzi, nonché in caso di alienazione.

Così, si è ritenuto utile fornire sintetiche informazioni sulla gestione dei beni mobili ed immobili del Consiglio e della Giunta regionale.

Quanto ai beni mobili, la tabella seguente ne sintetizza le movimentazioni nell'anno 2023.

Tab. 6 - Beni mobili al 31/12/2023⁴¹².

Beni	Anno	Utilizzati in proprio		tramite alienazione	Dismessi	
		per finalità istituzionali	per finalità diverse		tramite permuta	non più suscettibili di uso
Beni mobili registrati in proprietà della regione	2022	452				11
	2023	419				37
Universalità di mobili in proprietà della regione	2022	82				
	2023	83				
Beni mobili non registrati in proprietà della regione	2022	121.675				3.513
	2023	126.842				2.364

Fonte: Regione Toscana. Settore servizi generali e amministrazione del patrimonio.

Si osserva che i beni mobili registrati risultano in calo di 33 unità rispetto all'anno precedente (nel 2022 erano aumentati di 12 unità), mentre risultano aumentate di una unità le universalità di beni mobili, in cui rientrano fondi archivistici e collezioni museali⁴¹³, perché i beni che ne fanno parte sono stati inseriti singolarmente in inventario. Per quanto riguarda i beni mobili non registrati si evidenzia, contrariamente all'anno precedente, un notevole aumento della loro quantità, dopo l'altrettanto notevole calo registratosi nel 2022, causato dall'eliminazione dei beni mobili dell'inventario della Giunta non trovati in fase di ricognizione straordinaria. Si ricorda, al riguardo, che, ai sensi dell'art. 22 del già citato regolamento di attuazione

⁴⁰⁷ Titolo II articoli da 2 a 6.

⁴⁰⁸ Titolo III articoli da 7 a 13.

⁴⁰⁹ Titolo IV articoli da 14 a 33.

⁴¹⁰ Titoli V, VI e VII articoli da 34 a 57.

⁴¹¹ Titolo VIII articoli da 58 a 64.

⁴¹² L'Ente specifica che nel totale dei beni mobili al 31 dicembre 2023 "non sono registrati i beni immateriali (software, licenze, brevetti, marchi, opere dell'ingegno, diritti d'autore) che comunque sono registrati nello stato patrimoniale."

⁴¹³ Il totale di 83 beni è così suddiviso: 74 appartengono al Consiglio (72 sono fondi documentari, cioè collezioni di libri ed uno è classificato come "bene necessario per l'attività di rappresentanza"), mentre 9 sono beni storico/artistici appartenenti alla Giunta.

n. 61/2005, è stata iniziata, nel 2020⁴¹⁴, la ricognizione straordinaria dei beni mobili: inizialmente prevista con inizio a marzo 2020 e conclusione a dicembre 2020, a causa delle chiusure disposte in relazione alla pandemia da Covid-19, l'inizio è stato posticipato a settembre 2020 e, di conseguenza, la scadenza è stata posticipata al 15 luglio 2021. La ricognizione, affidata al Consorzio Metis, società *in house* della Regione, è stata protratta anche nel 2022 e nel 2023, a causa dei rallentamenti che questa risulta avere subito in concomitanza dell'emergenza sanitaria⁴¹⁵. Con decreto dirigenziale n. 27686 del 29 dicembre 2023 è stata, infine, dichiarata la conclusione della suddetta ricognizione straordinaria dei beni mobili e si è dato atto che le risultanze del nuovo inventario dei beni mobili, estratte dal nuovo applicativo AT2.0, sono corrispondenti ai dati inventariali inseriti nello stato patrimoniale del rendiconto generale.

4.3 La gestione dei beni. I beni immobili

Il patrimonio immobiliare è utilizzato per finalità istituzionali e come sedi degli uffici amministrativi della Regione, ovvero è concesso in uso a terzi mediante contratti di diritto privato (locazioni o comodati), oppure attraverso concessioni amministrative.

Gli immobili utilizzati dalle strutture della Giunta regionale sono in totale 68⁴¹⁶ al 31 dicembre 2023. Le spese di gestione relative a quelle in uso alla Giunta regionale risultano pari a 10.665.452,13 euro, con un calo del 12,43 per cento rispetto al 2022⁴¹⁷; anche la spesa per manutenzione al metro quadro diminuisce rispetto al 2022, passando da 14,26 a 11,20 euro. Si osserva che la spesa sostenuta per la manutenzione ordinaria e straordinaria sugli immobili⁴¹⁸ è diminuita (del 6,4 per cento rispetto al 2022), mentre è aumentata di oltre il 19 per cento la superficie da mantenere.

Il dettaglio delle spese è evidenziato nella tabella seguente, che dà conto anche della superficie complessiva utilizzata e del numero dei dipendenti presenti negli spazi. In particolare, si evidenzia che i costi delle utenze sono diminuiti di circa un terzo, dopo il raddoppio avvenuto nel 2022 rispetto al 2021, causato dall'aumento dei costi energetici e dalla maggior presenza del personale negli uffici, derivante dal un minor ricorso al lavoro agile (*smartworking*) da parte dello stesso personale, conseguente alla fine dell'emergenza sanitaria da Covid-19. La fine dell'emergenza è stata la causa anche della progressiva diminuzione delle spese per la pulizia delle sedi, che non hanno più necessitato di sanificazione straordinaria. Ne deriva – essendo aumentata sia la superficie delle sedi che, sia pure in minor misura, il numero dei dipendenti – un calo di oltre il 26 per cento delle spese per metro quadrato e un calo di oltre il 13 per cento, rispetto al 2022, delle spese per dipendente.

⁴¹⁴ Con decreto dirigenziale 6 febbraio 2020, n. 2444.

⁴¹⁵ Al riguardo, l'amministrazione regionale ha precisato che la ricognizione "si è svolta, in alcuni casi, senza la presenza di referenti regionali e, spesso, è stata condizionata dall'impossibilità di inventariare i beni informatici trasferiti dai dipendenti in *smart working* presso le proprie abitazioni".

⁴¹⁶ Di cui 21 a Firenze, 5 a Grosseto, 11 ad Arezzo, 7 a Pistoia, 19 a Siena, 4 a Livorno e uno a Bruxelles.

⁴¹⁷ Nel 2022 le spese risultavano pari a 12.179.559,79 euro, con un incremento del 9,31 per cento rispetto al 2021.

⁴¹⁸ L'Ente specifica che nelle concessioni la manutenzione ordinaria e straordinaria sugli immobili spetta al concessionario, mentre nelle locazioni spetta al locatario la sola manutenzione ordinaria rimanendo a carico della Regione quella straordinaria.

Tab. 7 - Spese di gestione per gli immobili sedi della Giunta regionale. Anni 2022 e 2023. (in euro)

	2022	2023	2023/2022 %
Manutenzione ordinaria*	1.116.535,89	1.420.131,42	27,19%
Manutenzione straordinaria*	515.581,34	107.466,00	-79,16%
Utenze	2.969.579,55	2.001.736,96	-32,59%
Tasse	992.620,61	1.094.971,61	10,31%
Condominiali	2.398.923,40	2.133.819,88	-11,05%
Facchinaggio e altre	294.309,95	143.797,09	-51,14%
Pulizia, vigilanza, sicurezza	3.892.009,05	3.763.529,17	-3,30%
Totale spese	12.179.559,79	10.665.452,13	-12,43%
Superficie sedi regionali*	114.480	136.341	19,10%
n. dipendenti	2.975	2.995	0,67%
Totale spese per metro quadro	106,39	78,23	-26,47%
Totale spese per dipendente	4.093,97	3.561,09	-13,02%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana. Settore servizi generali e amministrazione del patrimonio.

* Gli importi riportati sono al netto di IVA e si riferiscono a n. 63 sedi regionali

Per completezza di analisi si riportano, nella tabella seguente, anche le spese di gestione relative ai tre immobili in uso al Consiglio regionale, che mostrano un andamento pressoché analogo a quello delle spese di gestione degli immobili della Giunta, con riferimento alle spese per utenze. Il consistente aumento delle spese per manutenzione, specialmente per quella straordinaria, è dovuto, principalmente, alla spesa di euro 275.401,78 sostenuta dalla Giunta regionale, ai sensi art. 1, comma 1-ter, l.r. n. 77 del 2004, per intervento di manutenzione straordinaria sugli impianti di un immobile in uso al Consiglio regionale: non essendo sostanzialmente mutata, nel confronto 2022-2023, né la superficie delle sedi né il numero dei dipendenti, ne consegue un aumento sia della spesa per metro quadro che di quella per dipendente.

Tab. 8 - Spese di gestione per gli immobili sedi del Consiglio regionale. Anni 2022 e 2023. (in euro)

	2022	2023	2023/2022 %
Manutenzione ordinaria	150.749,46	256.196,44	69,95%
Manutenzione straordinaria	175.837,89	846.741,93	381,55%
Utenze	819.094,16	423.065,79	-48,35%
Tasse	230.587,00	258.052,00	11,91%
Condominiali	589.133,71	468.170,58	-20,53%
Facchinaggio e altre	102.866,58	112.392,47	9,26%
Pulizia, vigilanza, sicurezza*	786.555,85	788.624,59	0,26%
Totale spese	2.854.824,65	3.153.243,80	10,45%
Superficie sedi regionali*	20.253	20.130	-0,61%
n. dipendenti	320	330	3,13%
Totale spese per metro quadro	140,96	156,64	11,13%
Totale spese per dipendente	8.921,33	9.555,28	7,11%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana. Settore servizi generali e amministrazione del patrimonio.

4.4 I beni immobili utilizzati da terzi

La successiva tabella mostra, invece, i beni immobili utilizzati da terzi che, al 31/12/2023, sono 131 (nel 2022 erano 162).

In generale, gli introiti sono diminuiti del 2,12 per cento e, in particolare, quelli relativi agli "altri contratti" (-51,36%) e quelli per le concessioni (42.313 euro in meno), mentre quelli per le locazioni sono aumentati, invece, di 62.022 euro.

Nel prospetto seguente sono evidenziate le tipologie contrattuali utilizzate, i proventi realizzati ed i costi sostenuti per la gestione degli immobili utilizzati da terzi nel biennio 2022-

2023. Con riferimento a questi ultimi, si nota un calo del 26,2 per cento, ascrivibile, soprattutto, alle spese per le concessioni (-57.700 euro) e, in minor misura, a quelle per gli “altri contratti” (18.903 in meno), mentre sono aumentate di 34.852 euro le spese per le locazioni e per i beni in comodato, che hanno fatto registrare, nel 2023, spese per 4.531 euro.

Tab. 9 - Beni immobili regionali utilizzati da terzi. Contratti, proventi e spese di gestione al 31/12/2023.

	Anno	Utilizzati da terzi in forza di contratti di diritto privato				Utilizzati da terzi in concessione	Totali
		Locazione	Comodato	Altri contratti (*)	Altre gestioni (**)		
Beni immobili di proprietà della Regione	2022	21	5	41		95	162
	2023	22	6	22		81	131
Proventi realizzati dalla gestione (accertamenti euro)	2022	78.785		352.680		1.059.997	1.491.462
	2023	140.807		301.319		1.017.684	1.459.810
Spese di gestione sostenute dalla Regione (impegni euro)	2022	10.007		26.362		105.845	142.214
	2023	44.859	4.531	7.359		48.145	104.894

Fonte: Regione Toscana. Settore servizi generali e amministrazione del patrimonio.

(*) Sono comprese in questa voce le autorizzazioni ex art. 39 d.p.g.r. n. 61/R/2005, nonché le indennità di occupazioni sui beni per i quali sono in corso di rinnovo i relativi atti di concessione.

(**) Proventi derivanti dalla gestione patrimoniale e la costituzione di diritti reali.

Come descritto nella relazione sulla gestione del patrimonio, predisposta dalla Giunta regionale ai sensi dell'art. 31 della l.r. n. 77 del 2004, nel 2023 esistono 81 beni immobili oggetto di concessione. I beni oggetto di locazione sono, invece, 22 mentre 6 sono quelli oggetto di comodato e 22 quelli oggetto di altri contratti, di cui 17 sono le indennità di occupazione, 4 le autorizzazioni ai sensi dell'art. 39 del regolamento di attuazione della l.r. n. 77 del 2004 ed una cessione in uso gratuito. L'istituto della concessione amministrativa è utilizzato, a norma dell'art. 40 del regolamento, per gli immobili del demanio o del patrimonio indisponibile, mentre sono concessi, di norma, in locazione o comodato i beni immobili del patrimonio disponibile. La durata dei contratti varia in funzione della destinazione d'uso degli immobili, ed è uniforme sia in caso di concessione che di locazione⁴¹⁹.

La scelta del concessionario o del conduttore avviene sulla base di avvisi pubblici che definiscono, tra l'altro, i criteri di assegnazione, specie per le locazioni e le concessioni abitative⁴²⁰. Si può procedere all'assegnazione diretta per le concessioni a enti locali o enti pubblici senza scopo di lucro, ovvero quando l'interesse pubblico può essere perseguito da un unico specifico soggetto.

L'entità dei canoni di concessione, locazione e comodato è parametrata, per la generalità degli immobili, ai prezzi correnti di mercato, salvo che per le concessioni o locazioni abitative, per le quali si applica la normativa recata dalla citata legge n. 431 del 1998.

⁴¹⁹ Articoli 42, 1 comma e 57, 2 comma d.p.g.r. n. 61 del 2005 “a) quattro anni per gli immobili adibiti a civile abitazione; b) sei anni per gli immobili adibiti ad uso diverso dalla civile abitazione; c) nove anni per gli immobili adibiti ad uso ristorante, attività alberghiera o agro-silvo-pastorale”. Sono previste, inoltre, durate di due anni per le locazioni di orti, resedi e terreni e di quindici anni per le affittanze agrarie.

⁴²⁰ Ciò in particolare per le locazioni di immobili ad uso civile abitazione, soggette alla normativa di cui alla l. n. 431 del 1998.

Per le concessioni a enti pubblici, ovvero a soggetti che si obbligano ad effettuare interventi di recupero edilizio, può essere applicato il canone ricognitorio⁴²¹, che ha interessato 40 concessioni e 6 immobili oggetto di “altri contratti”.

Al fine di verificare la corretta applicazione della normativa in ordine all’uso a terzi degli immobili di proprietà regionale, con particolare riferimento alla determinazione e congruità dei canoni di concessione e locazione, sono stati selezionati n. 81 immobili su 109, dando la preferenza a quelli dati in concessione o in locazione a persone fisiche o società private.

In particolare, si è inteso verificare la procedura per la determinazione dei canoni di concessione/locazione, acquisendo le perizie di stima, per raffrontarle ai valori medi stabiliti dall’Osservatorio del mercato immobiliare (O.M.I.)⁴²².

Per la totalità degli immobili esaminati è stata acquisita la stima O.M.I., per la determinazione del canone annuo, nella quale si è tenuto conto delle caratteristiche strutturali dei cessi, delle condizioni di mercato, particolarmente per quelli destinati all’uso commerciale. Per tutti gli immobili presenti nelle tabelle è stata eseguita anche una ricerca geolocalizzatoria per poter valutare la loro collocazione nel territorio ed anche per una, seppur superficiale, analisi valutativa sul loro grado di conservazione.

Il risultato delle verifiche effettuate è riportato nelle tabelle che seguono, distinte tra immobili in concessione e immobili in locazione. Nelle due colonne centrali è segnalato se il canone applicato è inferiore al minimo o superiore al massimo delle stime. Nel raffronto delle stime si è seguito il criterio adottato dall’ufficio regionale ovvero dell’applicazione, nel caso di zone per le quali non risultano valori O.M.I., di parametri di zone limitrofe.

Il raffronto ha evidenziato una piena aderenza alle valutazioni applicate dall’Ufficio Patrimonio regionale. A tal proposito può evidenziarsi, ad esempio, come in 7 determinazioni è stato applicato un abbattimento del 10 o 15 per cento della concessione come applicazione di coefficiente correttivo rispetto alla valutazione di mercato. Analoga riduzione, gli uffici regionali, hanno ritenuto di applicare alla corrispondente quotazione O.M.I.

Si segnala, inoltre, come in sei casi, oggetti di concessione nel 2023, i criteri di determinazione del canone concessorio hanno tenuto conto del forte divario esistente tra i valori di mercato ed i valori O.M.I. adeguando pertanto il valore Euro/mq alla richiesta. Si tratta di immobili situati in zone di grande valore commerciale in Firenze.

⁴²¹ Di importo fissato dal regolamento in 180 euro.

⁴²² Sul sito internet dell’Agenzia delle entrate, nella sezione dedicata all’Osservatorio del mercato immobiliare sono pubblicate, con cadenza semestrale, le quotazioni immobiliari relative ai comuni dell’intero territorio nazionale, per le diverse tipologie edilizie nell’ambito delle destinazioni residenziale, commerciale, terziaria e produttiva.

Tab. 10 - Immobili in concessione. Anno 2023. Stime e canoni applicati.

DESCRIZIONE IMMOBILE e destinazione d'uso e concessionario	LOCALITA'	Data stima Stima canone Regione	Confronto parametri OMI alla data di stima	NOTE	DURATA CONCESSIONE		PROVENTI RISULTANTI DALLA GESTIONE
		Canone 2023 euro/anno	Confronto parametri OMI al 31/12/2023		Decorrenza	Scadenza	
Fabbricato per attività ricettiva Pensione Albergo Camaldoli	Loc. Camaldoli Poppi AR	16/12/2022 31.440,00 31.440,00	Equivalente Equivalente	Applicato abbattimento del 10% per concessione	01/01/2023	31/12/2031	31.440,00
Fabbricato per attività Ricettiva Pensione Locanda dei Baroni	Via Camaldoli n.52 Moggiona di Poppi AR	21/12/2016 26.000,00 29.486,50	Equivalente Inferiore	Applicato abbattimento del 10% per concessione	01/01/2017	31/12/2025	29.486,50
Fabbricato Casa-famiglia Comune di Monte San Savino	Via Costa del Giardino 428/429 Monte San Savino AR				03/12/2019	02/12/2025	180,00
Fabbricato Negozio A & F di Zorzona	Largo F.lli Alinari 23, 24, 25 Firenze	20/12/2018 57.600,00 90.515,10	Superiore Superiore	assegnazione immobile a seguito di avviso pubblico: canone stimato euro 57.600,00. canone su avviso euro 51.640,00. canone offerto e aggiudicato euro 84.000,00	01/09/2020	31/08/2026	91.691,60
Ufficio Agenzia Regionale Recupero Risorse S.P. A	Via di Novoli 26 Firenze	26/07/2018 24.720,00 27.735,76	Equivalente Superiore		01/07/2018	30/06/2024	27.138,53
Fabbricato Negozio ALICAF S.R.L.	Largo Alinari 28/29 Firenze	30/01/2019 73.200,00 81.369,53	Superiore Superiore	A seguito di indagine di mercato si è accertato che le richieste in quella zona sono più alte rispetto a quanto derivante dai valori Omi e pertanto si è adeguato il valore Euro/mq alla richiesta.	01/03/2019	28/02/2025	80.520,34
Ufficio ARS TOSCANA	Via P. Dazzi n.1 Firenze				01/01/2023	31/12/2028	180,00
Ufficio Centro direzionale dell'associazione LA SCATOLA	Piazza Acciaiuoli, 20 Firenze				01/07/2021	30/06/2040	180,00
Ufficio Azienda Ospedaliero-Universitaria Careggi	Via P. Dazzi n.1 Firenze	16/01/2020 39.600,00 39.600,00	Equivalente Superiore		01/08/2019	31/07/2025	39.600,00
Fabbricato Negozio CAFFE' RICASOLI	Via De' Pucci n.6/r-8/r - Firenze	27/02/2023 29.000,00 29.000,00	Equivalente Equivalente		01/04/2023	31/03/2029	29.062,55
Fabbricato Negozio COMPAR S.P. A	Piazza Stazione 44-45r Firenze	07/12/2020 54.500,00 60.806,50	Equivalente Superiore		01/08/2019	31/07/2025	39.600,00
Fabbricato Negozio COMPAR S.P.	Piazza Stazione 39r Firenze	11/12/2017 128.000,00 144.314,60	Superiore Superiore	A seguito di indagine di mercato si è visto che le richieste in quella zona sono più alte rispetto a quanto derivante dai Omi e pertanto si è adeguato il valore Euro/mq alla richiesta.	01/01/2018	31/12/2023	144.314,60

DESCRIZIONE IMMOBILE e destinazione d'uso e concessionario	LOCALITA'	Data stima Stima canone Regione	Confronto parametri OMI alla data di stima	NOTE	DURATA CONCESSIONE		PROVENTI RISULTANTI DALLA GESTIONE
		Canone 2023 euro/anno	Confronto parametri OMI al 31/12/2023		Decorrenza	Scadenza	
Ufficio Comune Campi Bisenzio	Piazza Matteotti n.18 Campi Bisenzio FI				01/03/2020	28/02/2026	180,00
Ufficio ESTAR	Villa La Quiete Firenze				25/09/2020	30/06/2026	180,00
Edifici Vari CENTRO CONGRESSUALE FIRENZE FIERA S.P. A	Via del Pratello Orsini n.1 Firenze				01/09/2009	31/08/2039	101.347,30
Edifici Vari CENTRO ESPOSITIVO FIRENZE FIERA S.P.A.	Fortezza da Basso Firenze				01/01/2011	31/12/2040	44.900,65
Ufficio FONDAZIONE SISTEMA TOSCANA	Piazza Duomo 10 Firenze				01/06/2022	30/05/2028	180,00
Fabbricato TEATRO FONDAZIONE SISTEMA TOSCANA	Teatro della Compagnia Via Cavour 50R Firenze				01/01/2021	30/12/2030	180,00
Fabbricato NEGOZIO FRETTA S.R.L.	Via Cavour n.2/r Firenze	13/10/2017 112.320,00 126.636,00	Equivalente Equivalente		01/01/2018	31/12/2023	126.636,00
Fabbricato NEGOZIO G E P COMPANY	Piazza Stazione 47/48r Firenze	26/08/2022 43.200,00 43.429,00	Superiore Superiore	A seguito di indagine di mercato si è accertato che le richieste in quella zona sono più alte rispetto a quanto derivante dai valori Omi e pertanto si è adeguato il valore Euro/mq alla richiesta	01/12/2022	30/11/2028	43.219,10
Ufficio IRPET	Via P. Dazzi n.1 Firenze				01/05/2023	30/04/2029	180,00
Ufficio TERRE REGIONALI TOSCANE	Via di Novoli 26, pal. B, 2° piano Firenze				07/10/2019	06/10/2025	180,00
Ufficio TOSCANA PROMOZIONE TURISTICA	via Vittorio Emanuele II, n.64 Firenze				01/01/2019	31/12/2024	180,00
Edifici Vari UNIVERSITA' DEGLI STUDI DI FIRENZE	Villa La Quiete Firenze				25/09/2020	30/06/2026	180,00
FABBRICATO per attività Ricettiva COLONIA MARINA CoeSO SDS Grosseto (Società della Salute delle zone Amiata Grossetana, Colline Metallifere e Grossetana)	Via delle Collacchie Follonica GR				01/07/2022	30/06/2028	180,00
Fabbricato Attività sociali COMITATO VIII° ZONA	Strada Fattoria Grancia loc. Grancia GR				01/06/2023	31/05/2029	180,00
UFFICIO COMUNE di CASTIGLIONE della PESCAIA	Piazza Garibaldi 6 - Via Pascoli Castiglione della Pescaia GR				01/01/2018	31/12/2023	180,00
Fabbricato SPAZIO POLIFUNZIONALE Comune di Castiglione della Pescaia	Fattoria delle Anatre Castiglione della Pescaia GR				01/04/2019	31/03/2038	180,00
Fabbricato Centro Educativo Comune di Grosseto - Ufficio Patrimonio	Via Aurelia - Loc. Rispescia Grosseto				01/07/2022	30/06/2028	180,00
Fabbricato Centro Visite Comune di Roccalbegna	Casa Roccalbegna - vI Amiata, 292 Roccalbegna GR				01/12/2021	01/12/2024	180,00

DESCRIZIONE IMMOBILE e destinazione d'uso e concessionario	LOCALITA'	Data stima Stima canone Regione	Confronto parametri OMI alla data di stima	NOTE	DURATA CONCESSIONE		PROVENTI RISULTANTI DALLA GESTIONE
		Canone 2023 euro/anno	Confronto parametri OMI al 31/12/2023		Decorrenza	Scadenza	
Fabbricato Alloggio Protetto e Punto Bici MELOGRANO Società cooperativa sociale	Viale Matteotti, 73, 75, 77 e 79 Grosseto				01/12/2020	30/11/2039	
Edifici VARI TERRE REGIONALI TOSCANE	Torre di Collelungo Alberese GR				01/07/2020	30/06/2026	180,00
Edifici VARI TERRE REGIONALI TOSCANE	Fattoria Granducale Alberese GR				01/07/2020	30/06/2026	180,00
Edifici VARI TERRE REGIONALI TOSCANE	Pollaio Alberese GR				01/07/2020	30/06/2026	180,00
Edifici VARI TERRE REGIONALI TOSCANE	Monastero di S. Rabano Alberese GR				01/07/2020	30/06/2026	180,00
Edifici VARI TERRE REGIONALI TOSCANE	Torre di Castel Marino Alberese GR				01/07/2020	30/06/2026	180,00
Edifici VARI TERRE REGIONALI TOSCANE	Abitazione e Chiesa Alberese GR				01/07/2020	30/06/2026	180,00
Edifici VARI TERRE REGIONALI TOSCANE	Via Pietro Micca, 39 Grosseto				07/10/2019	06/10/2025	180,00
Ufficio UNIONE DEI COMUNI MONTANI AMIATA GROSSETANA	Loc. Il Pino Arcidosso GR				01/11/2019	31/10/2025	180,00
Ufficio Agenzia Regionale RECUPERO RISORSE S.P. A	Via Democrazia n.17 Massa	08/10/2018 3.552,00 3.984,69	Equivalente Equivalente	canone valutato nell'anno 2024; esattamente il 7 marzo	01/07/2018	30/06/2024	3.984,69
Fabbricato Comune di Massa - Settore Servizi Finanziari Patrimonio	Loc. Ronchi Massa				01/05/2018	30/04/2024	180,00
Ufficio Agenzia regionale Recupero Risorse S.P. A	Lungarno Pacinotti, 48 Pisa	23/09/2022 23.760,00 23.760,00	Equivalente Equivalente		01/10/2023	30/09/2029	5.940,00
FABBRICATO Abitazione	Via San Giovanni al Gatano, 11 Pisa	19/11/2020 8.760,00 8.760,00	Inferiore Equivalente	Applicato abbattimento del 10% per concessione	01/02/2021	31/01/2025	8.760,00
FABBRICATO Casa di accoglienza temporanea Associazione Consultorio TRANSGENERE	Viale Antonio Gramsci, 8 Pisa				01/02/2021	31/01/2040	180,00
Associazione SWRTT SWIFT WATER RESCUE TEAM TOSCANA Uffici	UFFICIO Pisa Casello idraulico del Sostegno Piazza San Paolo a Ripa d'Arno PI				01/01/2021	31/12/2026	180,00
Fabbricato Alloggi Azienda reg. per il Diritto allo Studio Universitario della Toscana	ex Hotel Nettuno - L.no Pacinotti 30/31/32 Pisa				01/01/2020	31/12/2029	180,00
FABBRICATO Abitazione Comune di San Giuliano Terme	Via Vecchia Lucchese PI/99 – loc. Ripafratta San Giuliano terme PI				01/07/2023	30/06/2027	5.760,00
FABBRICATO Bar/tavola calda ed area esterna	Mercato ortofrutticolo - Via Emilia Ospedaletto PI	26/04/2018 30.720,00 09/06/2021 46,00 34.546,01	Inferiore Inferiore	Applicato abbattimento del 15% per concessione	01/06/2018	31/05/2027	33.808,55

DESCRIZIONE IMMOBILE e destinazione d'uso e concessionario	LOCALITA'	Data stima Stima canone Regione	Confronto parametri OMI alla data di stima	NOTE	DURATA CONCESSIONE		PROVENTI RISULTANTI DALLA GESTIONE
		Canone 2023 euro/anno	Confronto parametri OMI al 31/12/2023		Decorrenza	Scadenza	
FABBRICATO Abitazione	Via Palazzi n.5 Coltano PI	24/11/2021 3.600,00	Inferiore Inferiore	Applicato abbattimento del 10% per concessione. Valori OMI non presenti per la zona in questione, presi in considerazione i parametri della zona limitrofa "OSPEDALETTO E MONTACCHIELLO	01/01/2022	31/12/2025	3.905,00
		3.905,00					
FABBRICATO Abitazione	Via palazzi n.15 Coltano PI	16/08/2022 4.920,00	Inferiore Inferiore	Applicato abbattimento del 10% per concessione. Valori OMI non presenti per la zona in questione, presi in considerazione i parametri della zona limitrofa "OSPEDALETTO E MONTACCHIELLO	01/01/2023	31/12/2026	4.920,00
		4.920,00					
UFFICIO POSTE ITALIANE S.P.A.	loc. Coltano Coltano PI	28/02/2022 1.152,00 1.215,94	Nessun riferimento OMI		01/04/2022	31/03/2028	1.215,94
UFFICIO SCUOLA NORMALE SUPERIORE DI PISA	Piazza dei Cavalieri n.8 Pisa						
UFFICIO SCUOLA NORMALE SUPERIORE DI PISA	Via Roma, 3 Pisa				06/12/2022	05/12/2029	180,00
Fabbricato Abitazione Trattoria bar Marconi -magazzino	Srls Via Palazzi, 9 Coltano PI	10/12/2020 12.720,00	Inferiore Inferiore	Applicato abbattimento del 10% per concessione. Valori OMI non presenti per la zona in questione, presi in considerazione i parametri della zona limitrofa "OSPEDALETTO E MONTACCHIELLO	01/06/2021	31/12/2026	13.789,81
		14.090,61					
Fabbricato per Attività Ricettiva Comune di Vernio	Loc. Montepiano Vernio PO				01/03/2022	29/02/2028	180,00
FABBRICATO Abitazione	Via dello Zamputo 11 Prato				01/11/2020	30/06/2023	4.131,96
FABBRICATO Scuola Materna Comune di Montecatini Terme	Viale della Libertà n.7 Montecatini Terme PT				01/11/2019	31/10/2025	180,00
FABBRICATO Istit Tecnico Alberg. Provincia di Pistoia	Via Del Castello n.2 "La Querceta" Pistoia PT				01/04/2022	31/03/2028	180,00
FABBRICATO Comune di Casole d'Elsa presidio 118	loc. Capannino della Suvera, Pievescola Casole d'Elsa SI				25/11/2021	24/11/2027	180,00

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati O.M.I. e Regione Toscana. D.G. Patrimonio e logistica

Tab. 11 - Immobili in locazione. Anno 2023. Stime e canoni applicati.

DESCRIZIONE e IMPIEGO DELL'IMMOBILE	LOCALITA'	MODALITA' DISCELTA DEL CONTRAENTE	Data stima Stima canone Regione	Confronto parametri OMI alla data di stima	NOTE	DURATA LOCAZIONE		PROVENTI RISULTANTI DALLA GESTIONE
			Canone 2023 euro/anno (comprensivo delle rivaluta- zioni ISTAT)	Confronto parametri OMI al 31/12/2023		DECORRENZA	DECORRENZA	
FABBRICATO ABITA- ZIONE	Loc. Battifolle, 122. Arezzo	ai sensi art. 57 co.4bis d.p.g.r 61/R/2005	10/03/2016 3.000,00 3.523,00	INFERIORE INFERIORE		01/04/2016	31/03/2024	3.476,73
FABBRICATO ABITA- ZIONE	Loc. Valsavignone (S.S. 3 bis Valtiberina n.58) Pieve S. Stefano, AR	ai sensi art. 57 co.4bis d.p.g.r. 61/R/2005	23/04/2021 2.200,00 2.453,86	EQUIVALENTE SUPERIORE	Abbattimento del 10%	01/05/2021	30/04/2025	2.408,11
FABBRICATO ABITA- ZIONE	Loc. Mormoreto, 2 Pra- tovecchio AR	ai sensi art. 57 co.4bis d.p.g.r. 61/R/2005	07/03/2016 3.312,00 3.890,00	EQUIVALENTE EQUIVALENTE		01/04/2016	31/03/2024	3.838,95
FABBRICATO ABITA- ZIONE	Chiusa dei Monaci Loc. Ponte a Chiani n. 39 Arezzo	ai sensi art. 7 l.r. 16/2017 e art. 57 co 4 bis d.p.g.r. 61/R/2005	05/09/2022 4.500,00 4.557,60	INFERIORE INFERIORE	Valore unitario stimato € 2,72 /mq, con omogeneiz- zazione di superfici abita- tive e di servizio e coeffi- cienti in abbattimento per ubicazione e stato manuten- tivo effettivo dell'immobile	02/11/2022	01/11/2026	4.509,60
FABBRICATO ABITA- ZIONE	Via La Lama, 49 - Loc. Marcena Arezzo	ai sensi art. 57 co.4bis d.p.g.r. 61/R/2005	10/03/2016 2.928,00 3.439,00	INFERIORE INFERIORE		01/04/2016	31/03/2024	3.393,80
FABBRICATO ABITA- ZIONE	Via di Brozzi, 353 Campi Bisenzio - Loc. Brozzi FI	ai sensi art. 7 l.r. 16/2017 e art. 57 co 4 bis d.p.g.r. 61/R/2005	18/08/2022 8.352,00 8.352,00	EQUIVALENTE EQUIVALENTE		02/11/2022	01/11/2026	8.369,80
FABBRICATO ABITA- ZIONE	via del Franciabigio 4 Firenze	ai sensi art. 7 l.r. 16/2017 e art. 57 co 4 bis d.p.g.r. 61/R/2005	09/08/2022 8.892,00 9.005,90	EQUIVALENTE EQUIVALENTE		02/11/2022	01/11/2026	8.911,00
FABBRICATO ABITA- ZIONE	Via Francibigio 2-4 ap- part. A Firenze	ai sensi art. 7 l.r. 16/2017 e art. 57 co 4 bis d.p.g.r. 61/R/2005	13/08/2022 8.976,00 8.976,00	EQUIVALENTE EQUIVALENTE		01/08/2023	31/07/2027	3.740,00
FABBRICATO ABITA- ZIONE	Via Francibigio 2-4 ap- part. B Firenze	ai sensi art. 7 l.r. 16/2017 e art. 57 co 4 bis d.p.g.r. 61/R/2005	13/08/2022 8.976,00 8.976,00	EQUIVALENTE EQUIVALENTE		02/11/2022	01/11/2026	8.976,00
FABBRICATO ABITA- ZIONE	Via di Ugnano 196 Fi- renze	ai sensi art. 7 l.r. 16/2017 e art. 57 co 4 bis d.p.g.r. 61/R/2005	16/08/2022 8.460,00 8.568,30	EQUIVALENTE EQUIVALENTE		02/11/2022	01/11/2026	8.478,10
FABBRICATO ABITA- ZIONE	Strada Fattoria Crespi - Loc. Grancia Gros- seto	ai sensi art. 7 l.r. 16/2017 e art. 57 co 4 bis d.p.g.r. 61/R/2005	12/10/2022 5.760,00 5.760,00	INFERIORE INFERIORE	Il valore OMI è stato abbat- tuto per riportarlo all'effet- tivo stato dell'immobile	01/06/2023	31/05/2027	5.760,00
FABBRICATO ABITA- ZIONE	VIA AURELIA SUD - Strada Fattoria Crespi - Loc. Grancia Gros- seto	ai sensi art. 7 l.r. 16/2017 e art. 57 co 4 bis d.p.g.r. 61/R/2005	12/10/2022 5.520,00 5.520,00	INFERIORE INFERIORE	Il valore OMI è stato abbat- tuto per riportarlo all'effet- tivo stato dell'immobile	01/06/2023	31/05/2027	5.520,00
FABBRICATO ABITA- ZIONE	Via Fattoria Crespi 77- Loc. Grancia Grosseto		12/10/2022 6.120,00	INFERIORE INFERIORE		02/11/2022	01/11/2026	6.133,10

DESCRIZIONE e IMPIEGO DELL'IMMOBILE	LOCALITA'	MODALITA' DISCELTA DEL CONTRAENTE	Data stima Stima canone Regione Canone 2023 euro/anno (comprensivo delle rivaluta- zioni ISTAT)	Confronto parametri OMI alla data di stima	NOTE	DURATA LOCAZIONE		PROVENTI RISULTANTI DALLA GESTIONE
				Confronto parametri OMI al 31/12/2023		DECORRENZA	DECORRENZA	
		ai sensi art. 7 l.r. 16/2017 e art. 57 co 4 bis d.p.g.r. 61/R/2005	6.198,30		Il valore OMI è stato abbat- tuto per riportarlo all'effet- tivo stato dell'immobile			
FABBRICATO ABITA- ZIONE	Via Nazionale 33/ A, loc. Saltocchio Lucca	ai sensi art. 7 l.r. 16/2017 e art. 57 co 4 bis d.p.g.r. 61/R/2005	03/08/2022 4.908,00	INFERIORE INFERIORE	Valore unitario stimato € 3,67/mq, con omogeneizza- zione di superfici abitative e di servizio e coefficienti in abbattimento per ubica- zione e stato manutentivo effettivo dell'immobile	02/11/2022	01/11/2026	4.918,50
			4.970,80					
FABBRICATO ABITA- ZIONE	Viale delle Piagge, 19 Pisa	ai sensi art. 7 l.r. 16/2017 e art. 57 co 4 bis d.p.g.r. 61/R/2005	10/08/2022 9.060,00	EQUIVALENTE EQUIVALENTE		02/11/2022	01/11/2026	9.079,30
			9.176,00					
FABBRICATO ABITA- ZIONE	Via San Giovanni al Gatano 10 Pisa	ai sensi art. 57 co.4bis d.p.g.r. 61/R/2005				02/11/2022	16/11/2023	3.480,00
FABBRICATO ABITA- ZIONE	Viale delle Piagge, 19 Pisa	ai sensi art. 7 l.r. 16/2017 e art. 57 co 4 bis d.p.g.r. 61/R/2005	20/08/2022 11.100,00	INFERIORE INFERIORE	Il valore OMI è stato abbat- tuto per riportarlo all'effet- tivo stato dell'immobile	02/11/2022	01/11/2026	11.123,70
			11.242,10					
FABBRICATO ABITA- ZIONE	Via A. De Gasperi, 39/41 loc. Pappiana (Rigoli) San Giuliano Terme	ai sensi art. 7 l.r. 16/2017 e art. 57 co 4 bis d.p.g.r. 61/R/2005	03/10/2022 7.075,00	EQUIVALENTE EQUIVALENTE	Valore unitario stimato € 5,02/mq, con omogeneizza- zione di superfici abitative e di servizio	02/11/2022	01/11/2026	7.090,10
			7.165,60					
FABBRICATO ABITA- ZIONE	Via Pietro Petrini, 4 (ex Via Zamenhof) Pistoia	avviso pubblico ai sensi art. 41 co.1 d.p.g.r. 61/R/2005	01/08/2018 25.200,00	EQUIVALENTE EQUIVALENTE	Valore unitario stimato € 8,20/mq, con omogeneizza- zione di superfici abitative e di servizio	15/07/2018	14/07/2024	27.634,91
			27.067,60					
FABBRICATO ABITA- ZIONE	Lauretana Sud, 61 Montepulciano SI	ai sensi art. 7 l.r. 16/2017 e art. 57 co 4 bis d.p.g.r. 61/R/2005	24/10/2022 3.180,00	EQUIVALENTE EQUIVALENTE	NOTA: alla stima Anno 2021_2 Zona R1 valore uni- tario stimato per Abitazioni civili € 2,7/mq e Box € 1,0/mq, coefficienti appli- cati 0,95 per entrambi i prezzi.	02/11/2022	01/11/2026	3.186,80
			3.220,70					

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati O.M.I. e Regione Toscana. D.G. Patrimonio e logistica

Per gli immobili adibiti ad abitazione principale del locatario, le stime hanno preso in considerazione anche le condizioni soggettive dei possibili aggiudicatari, con riferimento alle principali normative in materia⁴²³. Il canone effettivo dei singoli contratti, comunicato per il 2023, corrisponde in linea di massima agli importi stimati; le leggere eccedenze derivano dalle rivalutazioni annuali ISTAT⁴²⁴.

Le quotazioni dell'Osservatorio sono costruite con riguardo a valori medi, sia con riferimento alle caratteristiche delle unità immobiliari, che alle zone di insidenza delle stesse⁴²⁵, fornendo un *range* di oscillazione tra valori minimi e massimi.

In cinque casi la scelta del conduttore è stata determinata seguendo le indicazioni dell'art 57, comma, 4-*bis* del d.p.g.r. n. 61/R/2005 mentre in sette casi, nella scelta dell'inquilino, ha prevalso anche l'applicazione dell'art. 7, l.r. n. 16 del 2017 ovvero del mantenimento della piena disponibilità da parte dei dipendenti trasferiti alla Regione degli alloggi individuati nei caselli idraulici, regolando tali rapporti con la iniziale stipula di convenzione, che pone a carico degli stessi la manutenzione ordinaria degli alloggi.

Come mostrano le tabelle, i canoni applicati ai contratti esaminati si collocano all'interno dell'intervallo (immobili di cui sono disponibili le stime). Per 8 immobili il canone di locazione è inferiore al minimo importo individuato dall'O.M.I. Per i restanti contratti il canone annuale risulta equivalente o superiore al *range* di riferimento.

Le stime inferiori, 7 casi su 19 negli immobili in concessione e 7 casi su 20 negli immobili in locazione, riguardano immobili adibiti a civile abitazione, per le quali le stime risentono maggiormente delle valutazioni riguardanti ubicazione e stato manutentivo.

Le stime che hanno invece determinato canoni contrattuali superiori alle corrispondenti quotazioni di riferimento riguardano immobili adibiti ad attività commerciale, per i quali le valutazioni tengono conto delle singole posizioni, spesso privilegiate; si tratta di negozi in zona centrale di Firenze.

Complessivamente l'importo dei proventi risultanti dalla gestione degli immobili in concessione verificati è pari a 921.473,12 euro mentre per gli immobili in locazione è pari a 140.028,50 euro, si colloca all'interno dell'intervallo tra il minimo ed il massimo delle quotazioni O.M.I. di riferimento, denotando, una buona efficienza nella gestione.

C'è infine da osservare, con riguardo alla tempistica ed al necessario aggiornamento delle stime, che i canoni sono determinati sulla base di stime aggiornate alle condizioni di mercato degli ultimi anni, che hanno influenzato negativamente i valori immobiliari. La circostanza, se replicata per intere aree commerciali, potrebbe portare ad un ridimensionamento specialmente dei canoni delle strutture adibite ad attività commerciali, salvo che la riqualificazione urbanistica e la mobilità in alcune aree urbane del Comune di Firenze non influenzino positivamente le dinamiche di mercato.

⁴²³ Come la l. n. 431 del 1998.

⁴²⁴ Relazione sulle procedure di aggiornamento dei canoni annui specificandone i criteri ed i parametri nonché lo stato di attuazione: i canoni vengono aggiornati ogni anno con riferimento al 75 per cento dell'indice ISTAT dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati relativo al mese di decorrenza annuale del contratto.

⁴²⁵ Il territorio è convenzionalmente ripartito in zone omogenee denominate "zone O.M.I.".

4.5 Il patrimonio agricolo forestale

Al patrimonio immobiliare regionale (demaniale o patrimoniale) si aggiunge il patrimonio agricolo forestale indisponibile⁴²⁶. Il patrimonio agricolo-forestale regionale (PAFR), rappresentato da 52 complessi forestali di dimensione variabile, compresa fra i poco più di 100 ettari del complesso forestale di “Poggio Malabarba”, nel comune di Orbetello e gli oltre 15.000 ettari delle Colline Metallifere, è costituito, principalmente, da terreni forestali, numerosi fabbricati e infrastrutture, che si estendono su tutto il territorio regionale con una superficie totale di 108.421 ettari (dai 332 nella provincia di Massa Carrara agli oltre 23.000 in provincia di Arezzo).

La gestione è affidata agli enti competenti (Unioni di comuni e comuni)⁴²⁷ con il coordinamento dell’ente Terre Regionali Toscane⁴²⁸, sulla base di appositi Piani di gestione⁴²⁹ elaborati per aggregati di beni aventi struttura economica e tecnica omogenea.

Le assegnazioni che la Regione effettua annualmente sono erogate agli enti competenti sulla base dei programmi che ciascuno dei soggetti presenta in materia di forestazione (Ipf)⁴³⁰, lotta agli incendi boschivi (Aib) e gestione del patrimonio agricolo forestale regionale (PAFR)⁴³¹.

Nel 2023, tenuto conto delle disponibilità del bilancio regionale, sono stati assegnati 3,34 milioni per la gestione e la valorizzazione ordinaria⁴³² del PAFR e per gli interventi pubblici forestali che per buona parte vengono eseguiti sullo stesso. Inoltre, sono stati assegnati anche 3,97 milioni per gli interventi di prevenzione, lotta agli incendi boschivi, ripristino e salvaguardia delle aree percorse dal fuoco.

Gli utili di gestione vengono destinati dagli enti gestori ad interventi di conservazione, miglioramento e potenziamento dei beni stessi⁴³³ e l’Ente Terre predispone i progetti di valorizzazione e determina annualmente gli obiettivi/proventi da conseguire. Nell’anno di riferimento i proventi obiettivo⁴³⁴ sono stati 3,49 milioni, mentre quelli effettivamente realizzati (da rendicontazione obbligatoria da parte degli enti gestori) sono stati 2,90, inferiori del 16,7 per cento rispetto all’obiettivo. Per quanto riguarda la gestione straordinaria, sono stati finanziati dall’ente progetti di valorizzazione del PAFR, a valere su risorse derivanti dalle alienazioni,

⁴²⁶ Art. 31, l.r. n. 77 del 2004.

⁴²⁷ Art. 29, l.r. n. 39 del 2000.

⁴²⁸ L.r. n. 80 del 2012.

⁴²⁹ Art. 30, l.r. n. 77 del 2004. I piani di gestione, di durata normalmente quindicennale, descrivono accuratamente le caratteristiche dei complessi forestali e riportano tutte le indicazioni per la loro relativa amministrazione (cura e valorizzazione del bosco, delle risorse naturalistiche in genere, oltre a regolare tutte le attività che possono essere attuate, anche da soggetti terzi in concessione, sui beni immobili presenti, quali fabbricati, aziende agropastorali ed altre strutture).

⁴³⁰ L.r. n. 39 del 2000, art. 10.

⁴³¹ Al Pafr sono destinati anche gli utili che derivano dalla gestione di questi beni.

⁴³² Esempi di attività riferibili ai concetti di “gestione e valorizzazione” sono il miglioramento e la manutenzione dei boschi volti alla tutela della biodiversità e alla protezione della flora e della fauna; la manutenzione ordinaria dei fabbricati gestiti in amministrazione diretta; la manutenzione della viabilità forestale; la manutenzione e creazione di aree e punti di sosta; la manutenzione della sentieristica per la fruizione pubblica del patrimonio boschivo.

⁴³³ Art. 31, l.r. n. 39 del 1999.

⁴³⁴ Previsti con decreto n. 2 del 4 gennaio 2023 del Direttore di Ente Terre, ai sensi dell’art. 2 “Funzioni”, comma 1, lettera c) della l.r. n. 80 del 2012.

per 213.838 euro, mentre sono stati finanziati interventi di miglioramento ambientale per 738.073,77 euro, a valere su nuove risorse regionali.

Nel corso dell'anno, è stato inoltre alienato un bene del PAFR, con un introito di 1.517,31 euro, costituito da un unico lotto, di solo terreno, nel territorio del Comune di Coreglia Antelminelli (LU), acquistato dalla stessa Amministrazione comunale.

L'elenco dei beni del patrimonio agricolo forestale⁴³⁵ destinati alla vendita si attesta su un totale di 673 beni immobili classificati come edifici storici, fabbricati, fabbricati e annessi, fabbricati rurali e aie, ruderi e terreni; di questi, 53 risultano occupati in concessione, 574 fabbricati e terreni così detti "liberi" e 46 beni occupati con un'autorizzazione temporanea.

La successiva tabella riassume i proventi complessivamente ricavati dalla gestione del patrimonio immobiliare, relativamente ai beni demaniali e patrimoniali (cap. 31002), e quelli relativi al patrimonio agricolo-forestale (cap. 31004)⁴³⁶. Riguardo a quest'ultimo si ricorda che, a partire dall'esercizio 2018, sono stati cancellati tutti i residui presenti nel triennio precedente; in merito l'amministrazione regionale, nell'istruttoria relativa al rendiconto 2018, ne aveva confermato la cancellazione precisando che *"in fase di riaccertamento residui la somma è stata dichiarata insussistente"*⁴³⁷. Infatti, a seguito delle modifiche alla legge n. 39 del 2000⁴³⁸, intervenute successivamente all'accertamento (nel 2014) dell'importo suddetto che hanno previsto l'incasso dell'intera somma di questo tipo di proventi da parte degli enti competenti, l'importo pari a 1,875 milioni, *"non è mai transitato dal bilancio regionale ed è pertanto stato trattenuto direttamente dagli enti competenti"*.

Tab. 12 - Proventi derivanti dalla gestione del patrimonio. Anni 2019-2023. (in euro)

Proventi della gestione del patrimonio regionale		2019	2020	2021	2022	2023
Gestione demanio e patrimonio regionale - Cap. 31002	Residui	1.498.895	1.477.090	1.762.286	1.922.394	1.748.156
	Riscossioni residui	76.301	65.378	199.284	359.689	141.994
	Accertamenti	1.555.110	1.502.731	1.295.465	1.145.263	1.289.297
	Riscossioni competenza	1.424.420	1.150.535	900.510	950.958	1.024.243
Gestione patrimonio agricolo forestale Cap. 31004	Residui					
	Riscossioni residui					
	Accertamenti					
	Riscossioni competenza					
Totale Proventi Gestione	Residui	1.498.895	1.477.090	1.762.286	1.922.394	1.748.156
	Riscossioni residui	76.301	65.378	199.284	359.689	141.994
	Accertamenti	1.555.110	1.502.731	1.295.465	1.145.263	1.289.297
	Riscossioni competenza	1.424.420	1.150.535	900.510	950.958	1.024.243

Fonte: rendiconti regionali anni 2019-2023.

Le somme accertate a consuntivo 2023 sul capitolo 31002, per proventi derivanti dalla sola gestione del demanio e patrimonio regionale, per un totale complessivo di quasi 1,3

⁴³⁵ Allegato D/PAF della delibera n. 854 del 5/7/2019, integrato dall'allegato D/PAF della delibera n. 1310 del 13/12/2021.

⁴³⁶ A partire dal 2016, i proventi restano totalmente nella disponibilità degli enti gestori, per la realizzazione dei relativi interventi, come previsto dalla l.r. n. 26 del 2016. Per tale motivo gli introiti non risultano accertati al capitolo 31004 del rendiconto regionale. Dal 2022 quest'ultimo capitolo non è più presente nel rendiconto della Regione.

⁴³⁷ Con d.g.r. n. 440 del 24 aprile 2018.

⁴³⁸ Queste modifiche hanno eliminato la vecchia ripartizione prevista per la destinazione delle risorse (55% alla Regione Toscana e 45% agli Enti competenti).

milioni, sono in lieve ripresa, dopo la netta diminuzione avvenuta nel 2022 rispetto a tutti gli esercizi pregressi.

4.6 *Le alienazioni dei beni immobili*

Con la delibera n. 850 del 6 settembre 2016, la Regione ha approvato l'elenco dei beni del patrimonio immobiliare che si proponeva di alienare nel successivo triennio e successivamente con delibera n. 985 del 18 settembre 2017, sono stati approvati gli allegati 1 e 2, che contengono le integrazioni degli elenchi degli immobili per i quali è stata ritenuta opportuna l'alienazione. Con delibera n. 83 del 29 gennaio 2018 questi elenchi sono stati ulteriormente implementati con due unità immobiliari non abitative del patrimonio disponibile⁴³⁹ ed un terreno demaniale⁴⁴⁰.

Con delibera n. 854 del 5 luglio 2019, la Regione ha, poi, effettuato la ricognizione triennale del patrimonio e ha approvato i nuovi elenchi dei beni da alienare nel triennio 2019/2021. Con delibera n. 562 del 4 maggio 2020, i suddetti elenchi sono stati ulteriormente implementati con una unità abitativa del patrimonio disponibile⁴⁴¹, quattro unità immobiliari non abitative del patrimonio disponibile⁴⁴² e dieci terreni, di cui uno demaniale⁴⁴³, otto appartenenti al patrimonio disponibile⁴⁴⁴ ed uno con identificazione catastale da attribuire⁴⁴⁵.

Infine, con delibera n. 1310 del 13 dicembre 2021, i suddetti elenchi sono stati ulteriormente implementati con nove terreni, uno demaniale⁴⁴⁶, otto appartenenti al patrimonio disponibile⁴⁴⁷ ed uno con identificazione catastale da attribuire⁴⁴⁸.

In applicazione delle citate delibere nn. 854 del 2019, 562 del 2020 e 1310 del 2021 la Regione ha adottato, in data 28 febbraio 2023, il decreto dirigenziale n. 3813, con il quale è stato avviato un procedimento di vendita, con avviso di offerta al pubblico suddivisa in quattro lotti⁴⁴⁹. Inoltre, la Regione ha notificato, in data 8 settembre 2023, ai sensi dell'art. 27 "Porzioni immobiliari occupate in buona fede" della l.r. n. 77 del 2004, la vendita di porzione di terreno del demanio strade della Regione Toscana in prelazione all'occupante in buona fede⁴⁵⁰.

La tabella sottostante dà conto di quanto sopra descritto.

⁴³⁹ "Ex casello ferroviario" in loc. Poppi (AR) ed "ex casa cantoniera" ad Impruneta (FI).

⁴⁴⁰ Terreno "ex Anas", loc. Querciola a Fiesole (FI).

⁴⁴¹ "Ex casa cantoniera" in loc. Ponte alla Chiassa - Giovi (AR).

⁴⁴² "Deposito-cantina" in via G.P. Orsini a Firenze, "cabina elettrica" in loc. Casotto Pescatori (GR), ufficio in corso Gramsci a Pistoia e quota di proprietà di "tabaccaia" a Scarperia-San Piero a Sieve (FI).

⁴⁴³ Terreno sito a Certaldo (FI).

⁴⁴⁴ "Vivaio forestale" in loc. Pomaio (AR), "terreno ex ANAS" a Lastra a Signa (FI) e altri sei terreni siti, rispettivamente, a Magliano in Toscana (GR), Roccastrada (GR), Scansano (GR), Piombino (LI), San Giuliano Terme (PI) e Pomarance (PI).

⁴⁴⁵ "Terreno ex ANAS" a Chiusi della Verna (AR).

⁴⁴⁶ Ubicato a Barberino di Mugello (FI).

⁴⁴⁷ Uno ubicato a Fiesole (FI) e gli altri sette a Grosseto e Provincia (Cinigiano, Magliano in Toscana, Manciano, Scansano e Sorano).

⁴⁴⁸ "Terreno ex SSR 445" in loc. Pugliano, a Minucciano (GR).

⁴⁴⁹ Si tratta di tre terreni siti, rispettivamente, a Barberino di Mugello (FI), a Capalbino (GR) ed a Sorano (GR) e di un complesso immobiliare situato nel Comune di Massa Marittima (GR). Il corrispettivo relativo al terreno di Barberino di Mugello è stato accertato ed incassato nel 2023, ma il contratto è stato stipulato in data 10 gennaio 2024.

⁴⁵⁰ Trattasi di un'area sita nel Comune di Minucciano (LU), per il quale la Regione ha incassato l'importo di 3.708 euro a titolo di caparra confirmatoria, ai sensi dell'art. 27 l.r. n. 77 del 2004.

Tab. 13 - Bandi di vendita 2023.

(in euro)

Decreto indizione gara		N. beni	Data gara	Beni aggiudicati	Prezzo aggiudicazione	Accertamenti 2023		Accertamenti totali 2023
N. atto	Data					Caparra e anticipi	Saldo	
3813	28/2/2023	4	27/4/2023	Aggiudicati quattro beni	368.906,40	110.671,92	258.234,48	368.906,40
415298	8/9/2023	1	8/9/2023	Aggiudicato un bene	18.540,00	3.708,00		3.708,00

Fonte: Regione Toscana – Settore servizi generali e amministrazione del patrimonio.

Sono stati, inoltre, stipulati altri due contratti di compravendita, riguardanti un terreno offerto in opzione ai sensi dell'art. 25 l.r. n. 77 del 2004⁴⁵¹ ed un terreno offerto in prelazione all'occupante ai sensi dell'art. 22 della l.r. n. 77 del 2004⁴⁵². Entrambi i procedimenti erano stati avviati nel 2021.

La tabella seguente mostra gli immobili relativi ai contratti di compravendita sopra citati, stipulati nell'esercizio 2023.

Tab. 14 - Dismissioni 2023 in dettaglio.

(in euro)

Tipo di immobile	Destinazione	Località	Valore Registri Tit. III	Anno del bando di gara	Prezzo di vendita
Fabbricato	Compendio immobiliare (fabbricati e resedi)	Massa Marittima	187.024,10	2023	306.500
Terreno	Terreno agricolo	Castiglione della Pescaia (GR)	25.653,88	2021	55.000
Terreno	Terreno agricolo	Sorano (GR)	4.600,00	2023	4.600
Terreno	Terreno agricolo	Capalbio (GR)	53.090,00	2023	53.090
Terreno	Terreno agricolo	Magliano in Toscana (GR)	196,90	2021	4.600

Fonte: Regione Toscana – Settore servizi generali e amministrazione del patrimonio.

⁴⁵¹ Si tratta di un terreno situato a Castiglione della Pescaia (GR).

⁴⁵² Terreno situato a Magliano in Toscana (GR). Il contratto è stato stipulato il 20 marzo 2023, ma gli accertamenti e i relativi incassi sono stati assunti nel 2022.

Tab. 15 - Contratti stipulati ed introiti dal 2014 al 2023 - programmazione 2014-2023.

(in euro)

Immobile	Anno gara	Prezzo di vendita	Anno di imputazione dei proventi							Totale proventi
			Dal 2014 al 2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	
Terreno Comune Manciano (GR)	2014	2.000	2.000							2.000
Complesso immobiliare Via G. Modena, 13 - Firenze	2014	3.919.000	3.919.000							3.919.000
Terreni (2) Loc. Montiano - Comune di Manciano	2014	9.000	9.000							9.000
Terreno Comune di Massa	2014	4.700	4.700							4.700
Terreno Comune Manciano (GR)	2014	3.000	3.000							3.000
Terreni (2) Comune Magliano in Toscana (GR)	2014	6.500	4.380							4.380
Porzione complesso immobiliare Via Verdi, 16 - Firenze	2015	520.500	520.500							520.500
Immobile non resid.le Firenze	2015	401.000	401.000							401.000
Immobile non residenziale Castiglione della Pescaia (GR)	2015	201.000	201.000							201.000
Terreno Comune Manciano (GR)	2015	10.000	10.000							10.000
Terreno Comune Cantagallo (PO)	2015	140.003	140.003							140.003
Terreni (5) Comune Capalbio	2016	5.014	1.740							1.740
Terreno Comune di Loro Ciuffenna	2016	15.500	11.625							11.625
Terreno Capalbio Torre Palazzi	2016	2.100	420							420
Immobili (2) non residenziali Firenze	2016	1.104.000	220.800							220.800
Villa Larderel Impruneta	2017	9.130.000	9.130.000							9.130.000
Ex casa cantoniera Rosignano Marittimo	2017	31.500	31.500							31.500
Complesso immob. Firenze Via Pietrapiana	2018	4.000.000		4.000.000						4.000.000
Fondo commerciale Pistoia Corso Gramsci	2018	298.500		298.500						298.500
Unità immobiliare- Ufficio Follonica (GR)	2018	43.000		43.000						43.000
Ex casello ferroviario. Poppi (AR)	2018	4.000		4.000						4.000
Ex Casa canton. Rosignano (LI)	2018	31.500		31.500						31.500
Ex Casa cantoniera. Monterotondo (GR)	2018	20.000		20.000						20.000
Fondo commerciale. Pistoia	2018	298.500		298.500						298.500
Ufficio. Follonica (GR)	2018	43.500		43.500						43.500
Terreno agricolo. Borgo S.L. (FI)	2018	5.665		5.665						5.665
Residenziale. Scarlino (GR)	2018	154.350		154.350						154.350
Terreno agricolo nel comune di Manciano (GR)	2018	2.324			2.324					2.324
Terreno agricolo nel comune di Magliano in Toscana (GR)	2018	500			500					500
Terreno agricolo nel comune di Manciano (GR)	2019	900			900					900

Immobile	Anno gara	Prezzo di vendita	Anno di imputazione dei proventi							Totale proventi
			Dal 2014 al 2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	
Porzione complesso immobiliare Via Verdi, 16 - Firenze	2019	268.200			29.800					29.800
Terreno agricolo nel comune di Manciano (GR)	2019	1.000			1.000					1.000
Complesso immobiliare Via delle Carre e Via delle Porte Nuove - FI	2019	510.000			153.000			357.000		510.000
Terreno agricolo nel comune di Gavorrano (GR)	2020	750			300	450				750
Terreno nel Comune di Montalcino (SI)	2020	2.600			2.600					2.600
Immobile residenziale in località Saltocchio (LU)	2020	94.100				94.100				94.100
Immobile residenziale oltre resede nel comune di Massa M.ma (GR)	2020	165.500					165.500			165.500
Terreno nel comune di San Giuliano Terme (PI)	2020	132.350					132.350			132.350
Terreno nel comune di Chiusi della Verna (AR)	2021	6.400					1.920	4.480		6.400
Terreno nel comune di Roccastrada (GR)	2021	1.000					200	800		1.000
Terreno nel Comune di Castiglione della Pescaia (GR)	2021	55.000					55.000			55.000
Terreno nel comune di Magliano in Toscana (GR)	2022	5.200						4.600		4.600
Complesso immobiliare nel Comune di Massa Marittima (GR)	2023	306.500							306.500	306.500
Terreno nel Comune di Sorano (GR)	2023	4.600							4.600	4.600
Terreno nel Comune di Capalbio (GR)	2023	53.090							53.090	53.090
Terreno nel Comune di Barberino di Mugello (FI)	2023	4.716							4.716	4.716
Totali			14.610.668	4.899.015	190.424	94.550	354.970	366.880	368.906	20.885.413

Fonte: Corte dei conti. Elaborazione su dati Regione Toscana. Settore servizi generali e amministrazione del patrimonio.

Ai 23 bandi per la vendita di 90 immobili, pubblicati nel periodo 2014-2022, si aggiunge quello del 2023⁴⁵³, che interessa quattro immobili.

Come risulta dalla tabella precedente, gli introiti da alienazione per le vendite effettuate fino al 31/12/2023 ammontano a oltre 20,8 milioni sugli oltre 133 previsti dai piani delle alienazioni approvati dalla Regione, di cui solo 0,37 realizzati nel 2023.

In sintesi, come mostra la tabella che segue, i 5 immobili alienati nell'esercizio 2023, aggiungendosi a quello venduto nel 2022, ai due venduti nel 2021, ai 5 venduti nel 2020 ed ai 6 venduti nel 2019, portano il totale delle dismissioni a 19 cespiti, pari a circa il 19 per cento della programmazione 2019-2023. Risultano comunque ancora da alienare 84 immobili su 103, poco più dell'81 per cento⁴⁵⁴.

Tab. 16 - Programma dismissioni 2019-2023. Stato di realizzazione.

Beni	In vendita (a)	Venduti (b)	Invendibili (d)	Da alienare (e= a-b-d)
Abitativo	18	3	0	15
Non abitativo	32	4	0	28
Terreni	53	12	0	41
Totali	103	19	0	84

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Regione Toscana Settore servizi generali e amministrazione del patrimonio.

Gli introiti complessivamente realizzati dalla dismissione dei beni patrimoniali sono evidenziati nella tabella successiva. Non si riscontrano, nel 2023, accertamenti per alienazione dei beni del patrimonio agricolo-forestale (cap. 44004), a fronte dei 523.032 euro del 2022, che erano in calo rispetto ai 691.060 euro del 2021. Sono, invece, in netto aumento rispetto all'esercizio precedente gli accertamenti relativi ai proventi per la cessione di terreni (cap. 44007), pari ad euro 66.114, mentre ammontano a 306.500 euro quelli relativi ai proventi per la cessione dei beni del patrimonio immobiliare (cap. 44003), in calo rispetto ai 357.000 del 2022. In totale, gli accertamenti dei tre capitoli analizzati, pari a 372.614 euro, risultano più che dimezzati rispetto a quelli del 2022, che ammontavano a 890.632 euro.

⁴⁵³ Relativo alla vendita, mediante seduta di offerta al pubblico, di tre terreni a Barberino di Mugello (FI), a Capalbìo (GR) ed a Sorano (GR) e di un complesso immobiliare situato nel Comune di Massa Marittima (GR).

⁴⁵⁴ Nel periodo 2012-2023, i beni venduti sono, complessivamente, 50.

Tab. 17 - Proventi derivanti dalle alienazioni del patrimonio regionale. Anni 2018-2023. (in euro)

Proventi del patrimonio regionale		2018	2019	2020	2021	2022	2023	Totale
Alienazione di beni del patrimonio agricolo forestale Cap. 44004	Residui	53.300	42.640	0	9.600	419.060	263.000	787.600
	Riscossioni residui	10.660	42.640	0	0	419.060	263.000	735.360
	Accertamenti	349.266	81.000	549.578	691.060	523.032	0	2.193.936
	Riscossioni competenza	249.266	81.000	539.978	281.600	260.032	0	1.411.876
Alienazione di beni del patrimonio immobiliare Cap. 44003	Residui	0	14.917.667	36.803	152.653	36.803	36.803	15.180.729
	Riscossioni residui	0	14.917.667	0	115.850	0	0	15.033.517
	Accertamenti	2.116.350	36.803	559.600	0	357.000	306.500	3.376.253
	Riscossioni competenza	2.079.547		443.750	0	357.000	306.500	3.186.797
Proventi derivanti da cessioni di terreni Cap. 44007	Residui	0	8.349	2.600	0	37.482	33.002	81.433
	Riscossioni residui	0	5.749	2.600	0	4.480	33.002	45.831
	Accertamenti	6.421		450	193.950	10.600	66.114	277.535
	Riscossioni competenza	6.421		450	156.468	10.600	66.114	240.053
Totale proventi dismissioni	Residui	53.300	14.968.656	39.403	162.253	493.345	332.805	16.049.762
	Riscossioni residui	10.660	14.966.056	2.600	115.850	423.540	296.002	15.814.708
	Accertamenti	2.472.037	117.803	1.109.628	885.010	890.632	372.614	5.847.724
	Riscossioni competenza	2.335.234	81.000	984.178	438.068	627.632	372.614	4.838.726

Fonte: rendiconti regionali anni 2018-2023.

Gli accertamenti per alienazioni del patrimonio immobiliare al capitolo 44003, in totale pari a circa 3,4 milioni⁴⁵⁵ dal 2018 al 2023, sono stati realizzati, per la maggior parte, nel 2018; tuttavia, nel 2019, si osserva una consistente diminuzione rispetto all'anno precedente ed un incremento nel 2020, con tendenza decrescente negli esercizi successivi. Quelli relativi ai beni del patrimonio agricolo forestale (cap. 44004), che nel biennio 2012-2013 erano stati, complessivamente, pari a 1,57 milioni, si sono azzerati nel triennio 2014-2016, per risalire, successivamente, nel quinquennio 2017-2022, ad un importo totale di circa 2,25 milioni, per azzerarsi di nuovo nel 2023.

Si rileva, infine, che negli accertamenti confluiscono, oltre alle somme relative ai contratti stipulati negli anni di riferimento, anche quelle per acconti e caparre versate nell'esercizio, i saldi per contratti di permuta, e le indennità per espropriazioni passive.

4.7 Interventi programmati di riqualificazione del patrimonio immobiliare

Gli interventi di riqualificazione e di manutenzione straordinaria degli immobili del patrimonio regionale sono previsti dagli articoli 11 e 12 della l.r. n. 77 del 2004, che disciplinano, rispettivamente, i piani di intervento sul patrimonio immobiliare ed i progetti di miglioramento e valorizzazione.

Per quanto riguarda gli interventi programmati di cui all'art. 11 della legge sopra citata si segnala che, con decreto n. 20139 del 13 dicembre 2018, la Regione aveva indetto, in qualità

⁴⁵⁵ Dal 2014 al 2023 sono stati realizzati oltre 20,8 milioni dalle alienazioni programmate, come mostrato dalla tabella "Contratti stipulati ed introiti dal 2014 al 2023 - programmazione 2014/2023". Il dato contabile degli accertamenti iscritti, nello stesso periodo, ai capitoli 44003, 44004 e 44007 (5,85 milioni) non comprende, peraltro, il valore di 6,4 milioni conferiti all'Ente in titoli del fondo immobiliare "i3 Università" come quota parte del corrispettivo di vendita del complesso immobiliare "Villa Lardere".

di Soggetto Aggregatore, una procedura aperta, ai sensi del d.lgs. n. 50 del 2016, finalizzata all'affidamento dei servizi integrati di manutenzione, conduzione e gestione degli immobili e degli impianti in uso alla Giunta e al Consiglio regionale, nonché alle Agenzie e agli Enti dipendenti della Regione, compresi quelli del Servizio sanitario regionale, strutturata in 7 lotti territoriali. Di conseguenza, la Giunta ha attivato le necessarie procedure tecnico-amministrative per aderire all'Accordo Quadro, che prevede tre fasi successive e coordinate.

La prima, detta di mobilitazione, della durata *standard* di 3 mesi, permette al fornitore di verificare le anagrafiche tecniche e le classificazioni dello stato di obsolescenza degli immobili, con la definizione del piano delle manutenzioni.

La seconda, detta di *start up*, della durata *standard* di 4 mesi, permette al fornitore di esercitare in prova la manutenzione, conduzione e gestione degli immobili: la positiva valutazione di questa fase da parte dell'affidataria è condizione necessaria per il passaggio alla fase successiva.

La terza, denominata fase a regime, della durata massima di 5 anni, è quella nella quale il fornitore esegue la manutenzione, conduzione e gestione degli immobili.

A seguito dello sviluppo delle gare di appalto nel corso del 2022 è stata disposta l'aggiudicazione efficace dei servizi integrati di manutenzione, conduzione e gestione degli impianti e degli immobili delle sedi degli uffici regionali del lotto 2 (province di Firenze, Pistoia e Prato), del lotto 3 (province di Massa Carrara, Lucca, Livorno e Pisa) e del lotto 6 (province di Arezzo, Siena e Grosseto). Infine, con riferimento agli immobili che non sono sede di uffici sono stati approvati i quadri economici degli interventi da realizzare sul territorio regionale, suddivisi in 3 distinti lotti territoriali, con un importo a base di gara di 675.069,36 euro.

La seguente tabella descrive, in sintesi, quanto avvenuto nel corso del 2023:

Tab. 18 - Interventi sul patrimonio immobiliare anno 2023. Art. 11 l.r. n. 77/2004.

(in euro)

Immobile	Stato di attuazione
Lotto 2 - AQ SMCG - Immobili nelle sedi in provincia di Firenze, Pistoia e Prato	Con decreto n. 24665/2022 è stata validata la fase di Mobilitazione ed attivata, a far data dal 1/1/2023, la Fase di Start Up, da terminarsi entro 4 mesi. Con decreto 8193/2023 è stata disposta la proroga della fase di startup fino al 31/07/2023. Con decreto 19874/2023 è stata approvata la fase di startup e l'attivazione, a far data dal 1/8/2023, della fase di regime dei servizi di manutenzione, conduzione e gestione degli immobili sede di uffici del territorio.
Lotto 3 - AQ SMCG - Immobili nelle sedi in provincia di Massa Carrara, Lucca, Livorno e Pisa	Con decreto n. 25096/2022 è stata validata la fase di Mobilitazione ed attivata, a far data dal 1/1/2023, la Fase di Start Up, da terminarsi entro 4 mesi. Con decreto 9219/2023 è stata disposta la proroga della fase di startup fino al 31/08/2023. Con decreto 22342/2023 è stata approvata la fase di startup e l'attivazione, a far data dal 1/9/2023, della fase di regime dei servizi di manutenzione, conduzione e gestione degli immobili sede di uffici del territorio.
Lotto 6 - AQ SMCG - Immobili nelle sedi in provincia di Arezzo	Con decreto n. 23191/2022 è stata validata la fase di Mobilitazione ed attivata, a far data dal 1/12/2022, la Fase di Start Up, da terminarsi entro 4 mesi. Con decreto n. 7554/2023 è stata disposta la proroga della fase di startup fino al 31/07/2023. Con decreto n. 20181/2023 è stata approvata la fase di startup e l'attivazione, a far data dal 1/8/2023, della fase di regime dei servizi di manutenzione, conduzione e gestione degli immobili sede di uffici del territorio.
Lotto 6 - AQ SMCG - Immobili nelle sedi in provincia di Siena e Grosseto	Con decreto n. 23192/2022 è stata validata la fase di Mobilitazione ed attivata, a far data dal 1/12/2022, la Fase di Start Up, da terminarsi entro 4 mesi. Con decreto n. 7553/2023 è stata disposta la proroga della fase di startup fino al 31/07/2023. Con decreto n. 20032/2023 è stata approvata la fase di startup e l'attivazione, a far data dal 1/8/2023, della fase di regime dei servizi di manutenzione, conduzione e gestione degli immobili sede di uffici del territorio.
Accordo Quadro Manutenzioni Straordinarie immobili non sede di uffici	Con decreto n. 19442/2023 è stata disposta l'aggiudicazione efficace dei 3 lotti. Gli accordi attuativi per i lotti 1 e 3 sono stati approvati, rispettivamente, con decreti n. 25987 e 26632/2023.

Fonte: Regione Toscana - Direzione Opere Pubbliche.

Per quanto concerne i progetti di miglioramento e valorizzazione di cui all'art. 12 della legge sopra citata, la seguente tabella descrive, sinteticamente, lo stato di attuazione degli interventi inseriti nella programmazione triennale 2022-2024 dei lavori pubblici.

Tab. 19 - Progetti di miglioramento e valorizzazione del patrimonio immobiliare anno 2022. Art. 12 l.r. n. 77/2004.

Immobile	Oggetto del progetto	Stato di attuazione
Terza Torre del Centro Direzionale di Novoli e sistemazione aree esterne	Lavori di costruzione e riqualificazione	Dopo il completamento della gara del concorso di progettazione con l'individuazione del vincitore, in data 27/12/2023 è stato dato avvio alla redazione del progetto di fattibilità tecnico economica ed in data 28 dicembre alla verifica della progettazione.
Villa Medicea di Careggi	Lavori di restauro e recupero funzionale.	Dopo la verifica e validazione del progetto esecutivo, avvenuta in data 4/12/2023, è stata indetta la gara per l'affidamento dei lavori, pubblicata sulla GU del 29/12/2023, mediante procedura aperta al minor prezzo con inversione procedimentale.
Giardino della Villa Medicea di Careggi	Lavori di restauro	È stato completato, verificato e validato il progetto esecutivo. È stata indetta la gara a procedura negoziata per l'aggiudicazione dei lavori conclusasi con decreto n. 15504 del 26/6/2023. I lavori sono stati consegnati in data 25/8/2023 e procedono regolarmente secondo il cronoprogramma.
Superfici affrescate di Villa Medici	Lavori di restauro	È stata indetta la gara a procedura negoziata per l'aggiudicazione dei lavori conclusasi con decreto n. 13043 del 2/6/2023. I lavori sono stati consegnati in data 31/7/2023 e procedono regolarmente secondo il cronoprogramma.
Cabine elettriche dell'ex Meyer	Lavori di riorganizzazione	Il progetto esecutivo è stato verificato e validato. La procedura negoziata per l'aggiudicazione dei lavori si è conclusa con decreto n. 27569 del 5/12/2023.
Edifici 1 e 2 dell'ex Meyer	Lavori di ristrutturazione	La procedura aperta per l'affidamento della progettazione è stata aggiudicata con decreto n. 18146 del 16/8/2023. Il Progetto di fattibilità tecnica ed economica aggiornato al D. Lgs. 36/2023 è stato consegnato il 22/12/2023.
Nuovo impianto di climatizzazione dei palazzi A e B della sede di Novoli	Lavori di realizzazione impiantistica	Con decreto n. 27568 del 01/12/2023 è stata affidata l'esecuzione dei lavori per la parte meccanica al manutentore unico del lotto. Sono in corso di completamento l'esecutivo degli impianti elettrici e delle barriere antirumore che verranno successivamente affidati anch'essi al manutentore unico. Tale scelta è motivata dai tempi richiesti per l'approvvigionamento delle pompe di calore, presuntivamente circa 18 settimane dall'ordine, in modo da poter completare i lavori e switchare l'impianto a settembre 2024, alla fine del condizionamento estivo ma prima dell'accensione degli impianti di riscaldamento degli uffici.
Nuovi impianti di climatizzazione di Villa Poggi e della Palazzina Gramsci	Lavori di realizzazione impiantistica	È stato completato, verificato e validato il progetto esecutivo. La procedura negoziata per l'aggiudicazione dei lavori si è conclusa con decreto n. 21503 del 27/9/2023.
Museo Casa Siviero	Lavori di restauro conservativo	È stata indetta la gara per l'affidamento della progettazione definitiva ed esecutiva, aggiudicata con decreto n. 10808 dell'11/5/2023. A seguito della trasmissione dell'aggiornamento al progetto di fattibilità tecnico economica è stata effettuata la relativa istruttoria di completamento formale e dei contenuti progettuali, richiedendo integrazioni e chiarimenti. È stato approvato il Progetto Esecutivo ed è stata indetta la gara per l'affidamento dei lavori, pubblicata sulla GU del 29/12/2023, mediante procedura aperta al minor prezzo con inversione procedimentale.
Immobile in Piazza Stazione n. 42-43, Firenze	Lavori di adeguamento funzionale e tecnologico	A seguito dell'indizione e dello svolgimento della gara di appalto, con decreto n. 17627 del 26/7/2023 è stata disposta l'aggiudicazione efficace dei lavori, consegnati in data 21/12/2023.
Scuola Cani Ciechi	Lavori di restauro	È stato predisposto internamente il progetto esecutivo, completo di tutti gli interventi necessari per la manutenzione straordinaria dell'intero immobile ed è in corso di predisposizione la documentazione tecnica per il suo inoltro alla Soprintendenza per l'ottenimento della necessaria autorizzazione per poi procedere alla verifica, validazione del progetto e appalto delle opere. È stato predisposto il progetto esecutivo per il rifacimento dell'impianto di condizionamento a servizio degli uffici stessi da realizzarsi prima dell'estate 2024.

Fonte: Regione Toscana – Direzione Opere Pubbliche.

La nuova programmazione ha dato, dunque, impulso alla prosecuzione di ben 11 interventi, dopo il brusco arresto del 2021, nel quale era proseguito il solo progetto riguardante la Villa Medicea di Careggi, a causa sia dell'emergenza sanitaria da Covid-19 sia, soprattutto, a causa delle norme sul contenimento dell'indebitamento e di quelle sul pareggio di bilancio che avevano contribuito a rendere più difficoltoso il reperimento dei finanziamenti necessari per la realizzazione dei progetti.

Nel 2023, invece, oltre al proseguimento dell'importante progetto relativo alla realizzazione della Terza Torre della sede regionale di Novoli, nonché degli interventi conseguenti all'acquisto, da parte della Regione, del complesso immobiliare denominato ex Meyer⁴⁵⁶, sono proseguiti anche i progetti finanziati dal PNRR⁴⁵⁷ e dal Ministero della Cultura⁴⁵⁸.

Si ricorda, a tal proposito, che, negli anni scorsi, le difficoltà nell'acquisizione di risorse da utilizzare per investimenti avevano comportato la decisione di porre in vendita immobili per i quali erano previsti interventi di recupero e/o riqualificazione (Villa Basilewsky, Stalla del Buontalenti)⁴⁵⁹, nonché altri immobili per i quali erano previsti di interventi di vasta entità (ad esempio, Villa Larderel)⁴⁶⁰.

5. Considerazioni conclusive

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 segnano in 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 registrato 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 passa da 6.571,94 milioni a 6.088,81 milioni con una riduzione del 7,35 per cento.

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

⁴⁵⁶ Il procedimento di acquisto del complesso ex Meyer si era completato nel 2022, con la sottoscrizione, in data 23 febbraio, del contratto definitivo di compravendita ed il conseguente inserimento nel registro dei beni del patrimonio immobiliare regionale.

⁴⁵⁷ Si tratta di quello relativo al restauro del giardino della Villa Medicea di Careggi, destinatario di un finanziamento PNRR a seguito di Avviso pubblico del Ministero della cultura relativo alla valorizzazione di parchi e giardini storici.

⁴⁵⁸ Trattasi di quello relativo al restauro delle superfici affrescate di Villa Medici, destinatario di finanziamento ministeriale a seguito di avviso pubblico del 20 maggio 2021.

⁴⁵⁹ D.g.r. n. 850 del 2016 - Allegato "D".

⁴⁶⁰ D.g.r. n. 850 del 2016 - Allegato "D". Primo bando di vendita anno 2017.

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 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.

